

Obsah

AKTUALITY

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR.....	2
Pohyblivý příspěvek pro rok 2013	3
Prezentace softwarových produktů pro auditory.....	3
Hodnotící dotazník pro účastníky profesního vzdělávání	3
Metodické doporučení ministerstva vnitra k činnosti územních samosprávných celků	4
Schůzka Výboru pro veřejný sektor se zástupci odboru kontroly MF	4

TÉMA ČÍSLA – RADA PRO VEŘEJNÝ DOHLED NAD AUDITEM

Veřejný dohled nad auditem (Libuše Müllerová)	5
Prezidium Rady pro veřejný dohled nad auditem (Jiří Rusnok).....	8
Výbor pro dodržování systému kontroly kvality a disciplinární řízení (Jiří Ficbauer).....	10
Výbor pro koordinaci vzdělávání a profesní zkoušky (Libuše Müllerová, Evžen Kočenda).....	13
Výbor pro koordinaci a spolupráci v oblasti auditu (Radek Neužil).....	17
Rozhovor s Miroslavem Singerem.....	19
Rozhovor s Martinem Šabo	20
Rozhovor s profesorkou Marií Karfíkovou	22

NA POMOC AUDITORŮM

Dotazy a odpovědi z oblasti metodiky auditu	25
Zpřístupnění spisu auditora třetí osobě za účelem provedení kontroly kvality (Michal Štěpán).....	25
Ochrana práv auditorů v trestních věcech (Milan Cigánek).....	26
Písemné prohlášení vedení (Martina Smetanová)	30
Schvalování účetních závěrek sestavených k 31. prosinci 2012 (Martina Smetanová)	32

K DISKUZI

Oceňování finančních investic v dceřiných společnostech (Rudolf Heřmanský)	33
--	----

RECENZE	35
---------------	----



e-příloha Auditor 3/2013

OBSAH

- Na pomoc auditorům
- Z koordinačního výboru pro daně
- Zaznamenali jsme

Toto číslo vyšlo **12. 4. 2013**
Uzávěrka pro příjem podkladů
pro další číslo je **15. 4. 2013**

Změny ve zkuškovém systému



Libuše Müllerová

Složení auditorské zkoušky je jedna z podmínek, kterou musí uchazeč o auditorské oprávnění splnit. Zaměření auditorské zkoušky je vymezeno evropskou směrnicí a návazně na ni zákonem o auditorech a zkušebním řádem Komory auditorů ČR. Široký rozsah požadovaných znalostí neumožňuje jejich ověření jednorázovým přezkoušením. Proto je auditorská zkouška rozložena do několika dílčích částí podle jednotlivých předmětů.

V počátcích vzniku auditorské profese zajišťovalo zkoušky ministerstvo financí formou ústního přezkoušení. Se vznikem Komory na ni přešla také povinnost zajišťování a organizace zkoušek. Po složení dílčích písemných zkoušek následovala závěrečná ústní zkouška, která nejen průřezově ověřovala uchazečovy znalosti, ale též schopnost budoucího auditora obhájit svoje názory při komunikaci s klientem. K jejímu zrušení v roce 2009 došlo i přes protesty zkuškového výboru Komory v souvislosti s novelou zákona o auditorech, který již uvádí pouze písemnou formu auditorské zkoušky.

Důsledkem odstranění ústní zkoušky byla snaha Komory zvýšit nároky na dílčí části písemné zkoušky. To se projevilo nejprve u zkoušky z Auditingu. Původní jedna zkouška z tohoto předmětu byla od roku 2009 rozdělena na dvě samostatné zkoušky – Auditing I, zaměřený více teoreticky na jednotlivé fáze auditu, odhad rizik, používané metody a principy auditu, etické zásady, a Auditing II, vyžadující již podrobnou znalost auditorské legislativy, auditorských standardů včetně aplikačních doložek Komory, uplatňování etických principů v praxi a vztah mezi interním a externím auditem.

Dalším významným zásahem do zkuškového systému Komory byl zákon č. 18/2004 o uznávání odborné kvalifikace a jiné

způsobilosti státních příslušníků členských států EU. Ten umožňuje uchazečům o auditorskou profesi žádat o osvobození některých zkoušek, které již složili buď na vysoké škole nebo u jiné profesní organizace. Přitom lhůta od složení zkoušky je stanovena zákonem na 7 let, ovšem nikoliv od podání žádosti o osvobození konkrétní zkoušky, ale od zaregistrování se do zkuškového systému Komory, kde je stanovena tříletá lhůta pro složení všech dílčích zkoušek. Tím se může doba od složení zkoušky, o jejíž osvobození uchazeč žádá, teoreticky protáhnout až na 10 let. To je podle našeho názoru příliš dlouhá doba pro to, aby znalosti z tak dávno složené zkoušky byly ještě aktuální.

Jestliže sledujeme vývoj zkuškového systému, nelze nevidět, že legislativní úpravy pravidel pro vstup do auditorské profese vedou postupně ke změkčování nároků na uchazeče (vzpomeňme například na původní věkový limit 35 let nebo na požadavek magisterského vzdělání proti současnému bakalářskému, uznávání dílčích zkoušek složených na bakalářském stupni, aniž by byla složena státnice, možnost souběhu uznávané praxe po dobu studia na vysoké škole, a tak bychom mohli pokračovat). Snahou Komory je naopak určitou úroveň kvality budoucích auditorů udržet. S tím souvisí i poslední změny ve zkuškovém systému, kde došlo s účinností od roku 2013 k rozdělení dvou zkoušek.

První změna se týká zkoušky ze statistiky a informačních technologií. V tomto případě rozdělení na dvě samostatné zkoušky je ve prospěch uchazečů. Ti, kteří u této zkoušky neuspěli, avšak nízké hodnocení měli pouze z jedné části, museli opakovat celou zkoušku. Stejně tak při žádosti o osvobození od zkoušky zpravidla žadatelé splňovali podmínky pro osvobození pouze u jedné části, avšak skládat museli opět zkoušku v plném rozsahu z obou částí. Druhá změna se týká

zkoušky z finančního účetnictví, tentokrát z důvodu prověření požadovaných znalostí uchazečů v oblastech, kde se auditři běžně pohybují a které v rámci jedné zkoušky nebylo možné. Finanční účetnictví I zahrnuje účetnictví podnikatelů včetně mezinárodních standardů účetního výkaznictví a Finanční účetnictví II se zaměřuje na účetnictví všech ostatních odvětví (banky, pojišťovny) a neziskového sektoru.

Při předávání oprávnění novým auditorům získává Komora zpětnou vazbu dotazníkovým šetřením a při rozhovoru s nimi o tom, jaké jsou jejich zkušenosti se zkouškovým systémem, jaké znalosti považují za užitečné (vítězí účetnictví, daně, právo, auditing) a naopak, jaké si myslí, že ve své auditorské praxi nepotřebují (nejčastěji je uváděna makro- a mikroekonomie). Dalším zajímavým návrhem byl požadavek rozdělení

zkoušky z konsolidací a podnikových kombinací, jež je obtížná a obsahově náročná, na dvě samostatné zkoušky, které by umožnily uchazečům více se při přípravě soustředit postupně na každý z těchto předmětů. Komora o tom zatím neuvažuje, ale není vyloučeno, že k tomu v budoucnu dojde, pokud to bude technicky zvládnutelné.

V současné době se tedy auditorská zkouška skládá z dvanácti dílčích písemných částí. Přitom zákon ukládá Komoře stanovit pro každou dílčí část zkoušky jeden termín v každém kalendářním pololetí. Je opravdu uměním pracovníků Komory při takovém množství zkoušek v jednom roce, kterým navíc předchází přípravné kurzy, tyto zkoušky a kurzy zorganizovat.

Kvalitu zkouškového systému hlídá také Rada pro veřejný dohled nad auditem (RVDA), a to v několika

směrech. Projednává zkušební řád před tím, než je předložen ke schválení sněmu. Na základě žádosti o návrhu prezidenta Komory jmenuje zkušební komisaře. Je odvolacím orgánem proti rozhodnutí Komory nevyhovět žádosti uchazeče o osvobození od některé dílčí části auditorské zkoušky nebo proti výsledku zkoušky v případě negativního hodnocení. O zodpovědném přístupu zkušebních komisařů k hodnocení písemných částí zkoušek i k posuzování žádosti o jejich osvobození svědčí to, že počet takových odvolání za dobu čtyřleté existence RVDA vzhledem k počtu uchazečů, kteří za tu dobu prošli zkouškovým systémem, je minimální.

Libuše Müllerová
předsedkyně Výboru
pro auditorské zkoušky KA ČR

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor se na svém zasedání, které se uskutečnilo 18. března 2013, zabýval jak standardní agendou, tak aktuálními činnostmi jednotlivých výborů. Důležitým bodem jednání byly přípravy XXII., mimořádného sněmu KA ČR.

Výkonný výbor schválil:

- žádost auditora a auditorské společnosti o dočasný zákaz činnosti,
- žádost auditorské společnosti o zproštění mlčenlivosti,
- návrh Výboru pro auditorské zkoušky na osvobození žadatelů od dílčí části auditorské zkoušky ve smyslu § 8 odst. 3 zákona o auditorech,
- návrh Výboru pro auditorské zkoušky na neosvobození od části auditorské zkoušky,
- plány činnosti Výboru pro metodiku auditu a redakční rady pro překlady,
- požadavek na pravidelné zpracování informací ze zahraničních služebních cest o způsobech vnější prezentace auditorské profese v příslušné zemi,
- publikování dotazníku ke KPV,
- návrh textu usnesení mimořádného sněmu,
- seznam hostů na konferenci a slavnostní večer k 20. výročí založení Komory,

- osnovu publikace k 20. výročí založení Komory,
- jednomyslně nominaci Jiřího Ficbauera na další funkční období do Prezidia RVDA,
- postup a podmínky pro poskytnutí Příručky pro provádění auditu Světové banky,
- odpověď na dotaz Dozorčí komise týkající se placení pohyblivých příspěvků za práce vykazující znaky auditorské činnosti.

Výkonný výbor dále projednal:

- a neschválil žádost akcionáře o zbavení mlčenlivosti auditora Měšťanského pivovaru v Poličce,
- a neschválil žádost UNCTAD o zapojení Komory do projektu ADT,
- informaci o návrhu témat na školení ve druhé polovině roku 2013

a vzal na vědomí:

- informace z Rady pro veřejný dohled nad auditem,
- informaci o rozdělení celkového počtu auditorů dle věkových skupin,
- připomínky k ISA 720, které byly zaslány IFAC,
- informace z Evropské komise ohledně zavádění IPSAS ve veřejném sektoru,

- nabídku IFAC k diskuzím na téma podpory SME/SMP na portálu LinkedIn,
- informaci z oddělení metodiky o připomínkových řízeních projednávaných na KA ČR,
- novinky v oblasti evropských předpisů,
- specifikaci činností a odpovědností v oddělení metodiky auditu a účetnictví,
- informace z Výboru pro SME/SMP,
- organizační materiály připravené pro XXII., mimořádný sněm Komory,
- informaci z RVDA o souhlasu s vnitřním předpisem pro KPV,
- návrh propagace konference a oslav k 20. výročí založení Komory,
- směrnici o ICT a autorských právech,
- zápisy ze zasedání prezidia, výborů a komisí KA ČR,
- zprávy ze zahraničních služebních cest,
- zápis ze zasedání NÚR,
- legislativní monitoring.

Jiří Mikyna

ředitel úřadu Komory auditorů ČR

Pohyblivý příspěvek pro rok 2013

Dovolujeme si připomenout, že termín pro zaslání vyplněného formuláře „Vyúčtování příspěvků“ na Komoru auditorů ČR byl do **31. března 2013**. **Vyúčtování příspěvků podávají na Komoru všichni auditoři a auditorské společnosti.** Tato povinnost pro auditory vyplývá z ustanovení zákona o auditorech č. 93/2009 Sb. a v návaznosti z § 3 odst. 1, 2 a 3 Příspěvkového řádu KA ČR.

Splatnost pohyblivého příspěvku na činnost KA ČR pro rok 2013 je pak dle § 4 odst. 2 Příspěvkového řádu KA ČR do 30. června 2013. Základem pro výpočet pohyblivého příspěvku jsou v souladu s Příspěvkovým řádem Komory auditorů ČR příjmy (tržby) bez DPH dosažené v předcházejícím roce, tedy v roce 2012, za auditorské služby konané na území České republiky.

Sazba pohyblivého příspěvku je stanovena podle Příspěvkového řádu KA ČR na 0,45 % z uvedeného základu.

Auditoři (fyzické osoby) našli formulář „Vyúčtování příspěvků auditora“ jako vloženou přílohu časopisu Auditor č. 2/2013. Auditorským společenstvem byl formulář „Vyúčtování příspěvků auditorské společnosti“ rozosílán poštou v průběhu února 2013.

Formulář vyúčtování příspěvků naleznete rovněž na našich webových stránkách www.kacr.cz v oddělení Pro členy, sekce Formuláře, kde si jej lze stáhnout a po vyplnění zaslat komoře emailem na adresu snajdrova@kacr.cz nebo na kacr@kacr.cz.

Pohyblivý příspěvek zasílejte na číslo účtu 87039011/0100. Variabilní symbol je u auditorů ve struktuře xxxx31, z toho xxxx je číslo oprávnění a u auditorských společností ve struktuře xxx32, z toho xxx je číslo oprávnění. 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 KA ČR zaslat. Vyplněný formulář „Vyúčtování příspěvků“ je třeba zaslat i v případě, že auditor neměl žádné tržby za provádění auditorské činnosti nebo provádí auditorskou činnost jménem auditorské společnosti. V případě pozdní úhrady příspěvku obdržíte fakturu na úhradu úroku z prodlení.

Libuše Šnajdrová
evidence auditorů KA ČR

Prezentace softwarových produktů pro auditory

V tomto čísle časopisu Auditor najdete pozvánku s přihláškou na seminář o softwarových produktech pro auditory, který pořádá Komora auditorů ČR v Praze 14. května a v Brně 21. května. Na seminářích budou prezentovány novinky softwarových produktů čtyř firem, které své programové produkty pro auditory představily již v roce 2011.

Vzhledem k tomu, že náklady semináře jsou hrazeny prezentujícími firmami, je účast auditorů na seminářích zpoplatněna pouze registračním poplatkem ve výši 202 Kč.

Kromě vložené přihlášky se na seminář můžete přihlásit také prostřednictvím webových stránek komory www.kacr.cz v záložce vzdělávání.

Světlana Koktová
oddělení vzdělávání KA ČR

Hodnotící dotazník pro účastníky profesního vzdělávání

Výbor pro kontinuální profesní vzdělávání připravil dotazník pro účastníky profesního vzdělávání za účelem zlepšení odborné úrovně vzdělávacích akcí Komory auditorů ČR. Šetření je anonymní a výsledky budou zpracovány výhradně hromadně, statisticky.

Tištěnou verzi dotazníku obdrží auditoři při prezenci na mimořádném sněmu Komory auditorů ČR 22. dubna 2013, kde bude možné vyplněný dotazník vhodit do připravené urny.

Dotazník bude rovněž distribuován na vzdělávacích akcích komory.

Elektronickou verzi dotazníku najdete na webových stránkách komory www.kacr.cz buď ve formátu PDF nebo v on-line verzi.

Termín pro odevzdání tištěné verze i vyplnění on-line formuláře je do 30. června 2013.

Světlana Koktová
oddělení vzdělávání KA ČR

Metodické doporučení ministerstva vnitra k činnosti územních samosprávných celků

Odbor dozoru a kontroly veřejné správy Ministerstva vnitra ČR zveřejňuje na svých webových stránkách různé dokumenty spojené s činností tohoto odboru. Jedním takovým dokumentem je i *Metodické doporučení k činnosti územních samosprávných celků č. 7 – povinnosti obcí při nakládání s obecním majetkem, stanovené zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), podle právního stavu k 31. 12. 2011.*

Originální dokument je uložen na webových stránkách Ministerstva vnitra www.mvcr.cz. Vybrané pasáže dokumentu popisuje samostatný článek, který je součástí e-přílohy tohoto čísla časopisu Auditor.

-SmM-

Schůzka Výboru pro veřejný sektor se zástupci odboru kontroly MF

Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

Odbor kontroly MF ČR informoval Výbor pro veřejný sektor KA ČR, že v letošním roce dojde k technickým úpravám zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků (zákon o přezkoumání), a to v souvislosti se změnami, kterými prochází legislativa vybraných účetních jednotek, tj. organizačních složek státu, státních fondů, Pozemkového fondu ČR, územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí, regionálních rad regionů soudržnosti, příspěvkových organizací a zdravotních pojišťoven.

Za zmínku stojí např. poslední novela zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, aktualizace vyhlášky č. 410/2010, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů pro některé vybrané účetní jednotky a vyhlášky č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška).

Technické úpravy zákona o přezkoumání se týkají většiny paragrafů zákona, vyjma těch, které jsou povinné pro přezkoumání auditorem tak, jak vyplývá z § 12 zákona, který říká, že auditor se při přezkoumání hospodaření řídí ustanoveními § 2, 3, 10 a § 17 odst. 2.

Návrhy úprav zákona o přezkoumání, které výbor v minulém roce s odborem kontroly MF ČR prodiskutoval, nebudou do technické novely zapracovány.

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole

Odbor kontroly MF ČR upozornil na to, že v lednu letošního roku Senát neschválil návrh novely zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole (zákon o finanční kontrole), který předložilo MF ČR. K největším kritikům novely zákona o finanční kontrole

patří místopředsedkyně Senátu Miluše Horská a Lukáš Wagenknecht ze think-tanku Good Governance.

Zákon o finanční kontrole definuje např. schvalování veřejných příjmů a výdajů, kontrolu, interní audit a zásady hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti. MF ČR zdůvodňovalo předložení novely zákona snahou sjednotit kontrolu využívání národních a zahraničních financí rozdělovaných českými úřady. Přijetí novely tohoto zákona si vláda ČR uložila ve své protikorupční strategii.

Mnohem důležitější než zahrnutí novely zákona o finanční kontrole do protikorupční strategie vlády však je, že do konce letošního roku musí ČR splnit směrnici Rady Evropské unie o požadavcích na rozpočtové rámce členských států.

V loňském roce připravila komora připomínky k návrhu novely zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Připomínky se týkaly zejména těchto oblastí: zavedení pojmu audit ve veřejné správě, aplikace dvou systémů mezinárodních standardů u interních auditorů, nezávislosti auditního orgánu a interního auditora, kontrolované či auditované osoby, průběžné řídicí kontroly a sankcí.

Odbor kontroly MF ČR zpracovává v současné době nejenom připomínky k novele zákona o finanční kontrole, ale zároveň pracuje i na zcela novém zákoně o řídicím a kontrolním systému veřejné správy. O tom, zda bude přijata novela zákona o finanční kontrole, anebo zcela nový zákon, by mělo být rozhodnuto nejpozději do konce tohoto roku.

Vyhláška o schvalování účetních závěrek

V souvislosti s novelou zákona o účetnictví v oblasti schvalování účetních závěrek připravilo MF ČR vyhlášku o schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek, jejíž podrobnější popis najdete v samostatném článku v rubrice „na pomoc auditorům“ tohoto čísla.

Martina Smetanová

členka Výboru pro veřejný sektor KA ČR

Veřejný dohled nad auditem



Libuše
Müllerová

Opatření na úrovni EU

Podmínky pro schvalování osob odpovědných za provádění povinného auditu byly až do poloviny roku 2006 upraveny 8. směrnicí Rady 84/253/EHS ze dne 10. dubna 1984 o schvalování osob pověřených prováděním povinného auditu účetních závěrek. Obsahem této směrnice byly požadavky na osoby,

kteřé se ucházely o auditorskou licenci (morální vlastnosti, vzdělání, praxe), a byl stanoven rozsah teoretických znalostí a praktických dovedností, které musí být prověřovány u auditorské zkoušky.

S účinností od 29. června 2006 byla tato směrnice zrušena a nahrazena *směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek*. Jako důvod pro zrušení směrnice 84/253/EHS byl uváděn nedostatek harmonizovaného přístupu k povinnému auditu ve Společenství. Směrnice postrádala pravidla pro zajištění vhodné infrastruktury auditu, jako je veřejný dohled, disciplinární systém, systém zajištění kvality a také konkrétní pravidla týkající se regulační spolupráce členských států a třetích zemí.

Nová směrnice znamenala zároveň i podstatné zpřísnění podmínek pro oblast auditu účetních závěrek s cílem zkvalitnění práce auditorů a auditorských společností, která musí podléhat veřejnému dohledu a přísné kontrole. Podle směrnice měl každý členský stát povinnost vybudovat *systém kontroly kvality* auditorské činnosti, který by se vztahoval na všechny auditory a auditorské společnosti. Základním požadavkem tohoto systému bylo, aby fungoval nezávisle na kontrolovaných statutárních auditorech a auditorských společnostech. Osoby, které budou provádět kontrolu dodržování kvality u auditorů, musí mít náležité odborné vzdělání a patřičné zkušenosti v oblasti povinného auditu a účetního výkaznictví a zároveň zvláštní školení o způsobu kontroly zajištění kvality. Jejich výběr je nutno provádět objektivním, nezávislým a průhledným postupem tak, aby neexistoval střet zájmů mezi osobami provádějícími kontrolu kvality a kontrolovaným statutárním auditorem nebo auditorskou společností.

Směrnice dále ukládala členským státům povinnost zabudovat do národních legislativ *účinný systém veřejného dohledu nad statutárními auditory a auditorskými společnostmi*. Ten by měl být řízen osobami mimo profesi, které mají znalosti z oblastí týkajících se povinných auditů, avšak členské státy mohou v menšinovém zastoupení zapojit do řízení systému veřejného dohledu odborníky z praxe.

Povinnost zpracování pravidel stanovených touto směrnicí do národních legislativ byla uložena členským státům do 29. června 2008. Jak je zřejmé, Česká republika splnila tuto povinnost s téměř ročním zpožděním.

Opatření v České republice

V České republice vstoupil 14. dubna 2009 v platnost nový zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (dále jen zákon o auditorech), který reagoval na požadavky nové evropské směrnice. Obsahuje celou řadu ustanovení, která požadavky nové evropské směrnice respektují.

Zcela novou oblastí upravenou zákonem je oblast kontroly kvality provádění auditorské činnosti. Úkolem je kontrolovat, zda auditori postupují při provádění auditorské činnosti podle mezinárodních auditorských standardů vydávaných Mezinárodní federací účetních a auditorů (IFAC) a zda respektují Etický kodex vydávaný rovněž touto federací. Zákon vyžaduje, aby kontrola kvality u auditorů, kteří provádějí auditorskou činnost u subjektů veřejného zájmu, byla provedena *nejméně jednou za 3 roky*, jak to přikazuje evropská směrnice. Osoba provádějící kontrolu kvality vyhotoví zprávu, ve které uvede





zjištěné nedostatky a doporučí způsob a lhůtu pro jejich odstranění. Neodstraní-li auditor v doporučené lhůtě zjištěné nedostatky, je s ním zahájeno kárné řízení.

Zákon dále upravuje samostatně pravidla pro audit subjektů veřejného zájmu, jež jsou v úvodní části zákona jmenovitě uvedeny. Auditor, který provádí povinný audit subjektu veřejného zájmu, má povinnost zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup do tří měsíců po skončení účetního období *výroční zprávu o průhlednosti*, která obsahuje zákonem předepsané informace. Pro subjekty veřejného zájmu je stanovena povinnost zřídit tříčlenný *výbor pro audit*, jenž je orgánem tohoto subjektu. Nejméně jeden člen tohoto výboru musí být nezávislý na auditované osobě a musí mít nejméně tříleté praktické zkušenosti v oblasti účetnictví nebo povinného auditu. Výbor pro audit sleduje postup sestavování účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, hodnotí účinnost vnitřní kontroly společnosti, sleduje proces povinného auditu účetní závěrky, posuzuje nezávislost statutárního auditora a auditorské společnosti. Auditor podává výboru pro audit průběžně zprávy o významných skutečnostech z povinného auditu, zejména o zásadních nedostacích ve vnitřní kontrole. Klíčový auditorský partner odpovědný za provádění povinného auditu u subjektu veřejného zájmu musí být při provádění auditorské zakázky vystřídán nejpozději do sedmi let (tzv. povinná rotace auditorů).

V souladu s požadavky evropské směrnice byla v České republice zákonem o auditorech zřízena *Rada pro veřejný dohled nad auditem* (RVDA). Podle § 37 tohoto zákona se jedná o právnickou osobu se sídlem v Praze, která vykonává veřejný dohled nad výkonem auditorské činnosti a nad činností Komory auditorů ČR a dbá přitom na ochranu veřejného zájmu. Podrobnosti o činnosti a vnitřní organizaci stanoví statut Rady. Činnost Rady je financovaná z příjmů z pokut uložených podle § 45 odst. 4 zákona o auditorech a v případě nedostatku těchto zdrojů z dotace ze státního rozpočtu.

Zákon dále definuje, co se rozumí dohledem, jakým způsobem ho Rada organizuje a řídí a s jakými orgány při tom spolupracuje. Jedná se zejména o Komoru auditorů, Ministerstvo financí, Českou národní banku, orgány veřejného dohledu nad auditory ostatních

členských států EU a třetích zemí. Zároveň plní funkci odvolacího orgánu proti rozhodnutí Komory. Povinností Rady je rovněž spolupracovat s příslušnými orgány členských států, kdykoliv je to pro účely provádění veřejného dohledu nutné nebo žádoucí. Jedná se zejména o výměnu informací a spolupráci při šetřeních, která se týkají provádění povinných auditů.

Výkonným orgánem Rady je Prezidium, které jmenuje a odvolává ministr financí po dohodě s Českou národní bankou. Prezidium má pět členů, kteří jsou osobami mimo profesi, a jednoho člena (v počátečním dvouletém přechodném období dva členy), který je statutárním auditorem. Při ustavujícím zasedání Rady Prezidium volí ze svých členů prezidenta, který je statutárním orgánem Rady.

Ke dni 15. května 2009 byli ministrem financí České republiky do Prezidia jmenováni první členové (z toho na přechodnou dobu dva auditoři) s různě dlouhým mandátem. Po uplynutí funkčního období je členovi Prezidia mandát buď prodloužen, nebo je nahrazen novým členem, pokaždé již s mandátem na šest let. Jednalo se o tyto členy:

- Jiří Rusnok (mandát na 6 let),
- Radek Neužil (mandát na 6 let),
- Jiří Ficbauer, auditor (mandát na 4 roky),
- Marie Karfíková (mandát na 4 roky),
- Zdeněk Liška (mandát na 2 roky),
- Libuše Müllerová, auditorka (mandát na 2 roky).

Ustavující zasedání Prezidia Rady se konalo dne 1. června 2009 a byl na něm zvolen první prezident Rady Jiří Rusnok. Na následujícím zasedání Prezidium projednalo a schválilo Statut Rady a další dokumenty nezbytné pro bezproblémovou činnost Rady (např. organizační řád, podpisový řád, spisový a skartační řád). Prezidium zasedá podle potřeby, minimálně však jednou za tři měsíce, a jeho zasedání je neveřejné. Prezidiu jsou nápomocné výbory, jejichž členy jmenuje prezident Rady na návrh předsedy příslušného výboru, jenž výbor řídí. Jedná se o následující výbory.

Výbor pro dodržování systému kontroly kvality a disciplinární řízení

Předseda: Jiří Ficbauer

Výbor odpovídá zejména za dohled nad organizací, řízením a provozováním systému kontroly kvality prováděného Komorou auditorů. Dále pak plní funkci odvolacího orgánu proti opatřením uloženým Komorou auditorovi nebo auditorské společnosti za špatnou kvalitu jejich práce, případně za neplnění některých dalších povinností. V této souvislosti spolupracuje i s ostatními orgány dohledu v rámci EU a popř. třetích zemí za podmínek stanovených zákonem o auditorech. Kromě toho výbor posuzuje řádné zdůvodnění auditorských společností v případě odstoupení od smlouvy o povinném auditu, které mají auditorské společnosti povinnost Radě oznámit. Dále výbor projednává s Komorou návrhy vnitřních

předpisů Komory a jejich změn spadajících do jeho působnosti (zejména Etického kodexu, Kárného řádu a Dozorčího řádu), před tím než jsou předloženy ke schválení sněmu.

Výbor pro spolupráci a koordinaci v oblasti auditu

Předseda: Radek Neužil

Výbor odpovídá zejména za přípravu a koordinaci prací souvisejících s přípravou právních předpisů týkajících se povinného auditu účetních závěrek a konsolidovaných účetních závěrek včetně spolupráce s Ministerstvem financí a ostatními orgány dohledu v rámci EU a popř. třetích zemí za podmínek stanovených zákonem o auditorech. Výbor plní funkci odvolacího správního orgánu v řízení o odvolání proti rozhodnutí Komory ve vztahu k disciplinárním opatřením uloženým za neplnění příspěvkových a informačních povinností. Výbor projednává s Komorou návrhy změn vnitřních předpisů spadajících do jeho působnosti (Statutu, Volebního řádu, Příspěvkového řádu, Jednacího řádu a Informačního řádu).

Výbor pro koordinaci vzdělávání a profesní zkoušky

Předseda: Libuše Müllerová (do 15. května 2011), Evžen Kočenda (od 15. května 2011), druhého auditora nahradil po uplynutí přechodného období nový člen Prezidia mimo auditorskou profesi.

Výbor odpovídá zejména za dohled nad organizací, řízením a provozováním zkouškového systému a systému průběžného vzdělávání statutárních auditorů prováděného Komorou. Dále plní funkci odvolacího orgánu v řízení o odvolání proti rozhodnutí Komory ve vztahu k uznávání zkoušek a ve vztahu k disciplinárním opatřením uloženým za neplnění povinností v rámci průběžného vzdělávání statutárních auditorů prováděného Komorou. V této souvislosti spolupracuje i s ostatními orgány dohledu v rámci EU a popř. třetích zemí za podmínek stanovených zákonem o auditorech. Výbor projednává s Komorou návrhy změn vnitřních předpisů týkajících se jeho oblasti, zejména Zkušebního řádu, Vnitřního předpisu pro kontinuální profesní vzdělávání a Směrnice pro odbornou praxi asistentů auditora.

Kontrolní výbor

Předseda: Zdeněk Liška (po skončení prvního dvouletého období mu byl mandát obnoven).

Výbor odpovídá zejména za organizaci a provádění kontroly správnosti, hospodárnosti a efektivnosti vynakládání rozpočtových prostředků Rady. Výsledky kontrol projednává s předsedy jednotlivých výborů anebo s výkonným tajemníkem. O zjištěných nedostatcích a přijatých opatřeních k jejich odstranění informuje prezidenta Rady. V této souvislosti spolupracuje i s ostatními orgány oprávněnými provádět

kontrolu hospodaření Rady a také spolupracuje s ostatními výbory Rady.

Technické zázemí Rady zajišťuje úřad RVDA v čele s tajemnicí Janou Kubrichtovou a její asistentkou Kateřinou Musílkovou.

Závěr

Jak vyplývá z obsahu nové směrnice Evropské unie a následně ze zákona regulujícího auditorskou profesi v České republice (podobně je tomu i v ostatních členských státech EU), dochází k podstatnému zpřísnění podmínek pro oblast auditu účetních závěrek. Důsledkem by mělo být zkvalitnění práce auditorů a auditorských společností v členských státech EU tak, aby důsledně podléhala veřejnému dohledu a přísné kontrole. Neméně důležitým cílem je také větší transparentnost celého procesu auditu, k níž by měly přispět i rozšířené požadavky na zveřejňování. V konečném důsledku by měla být posílena důvěra v auditorskou profesi ze strany uživatelů auditorských služeb.

Libuše Müllerová

Prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc. působí od roku 1968 na katedře finančního účetnictví a auditingu Vysoké školy ekonomické v Praze, v letech 1994-2006 jako vedoucí katedry. Od roku 1990 je auditorkou a patří mezi zakládající členy Komory auditorů ČR. Od počátku existence KA ČR do roku 2000 a v letech 2005-2010 byla členkou Rady KA ČR (nyní Výkonný výbor). Členkou Výkonného výboru se opět stala od roku 2012 s odpovědností za zkouškový systém při vstupu do profese a zároveň je předsedkyní zkouškového výboru KA ČR. V období 2010-2011 byla členkou Prezidia Rady pro veřejný dohled nad auditem s odpovědností za zkoušky a vzdělávání a nadále je členkou tohoto výboru. Patří také k zakládajícím členům Národní účetní rady.



Dosáhli jsme poměru čtyři pracovníci dohledu na auditora.

Kresba: Ivan Svoboda

Prezidium Rady pro veřejný dohled nad auditem



Jiří Rusnok

Po ustavení Rady pro veřejný dohled nad auditem tak, jak to ukládal nový zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, v roce 2009, bylo nutné nejprve zajistit řádné fungování Rady jako nově zřízené instituce veřejné správy. Proto se na prvních zasedáních Prezidia Rady řešily přednostně organizační záležitosti. Bylo nutné projednat statut a návrhy vnitřních předpisů, zabezpečit řadu

organizačních záležitostí, například najít vhodný objekt pro sídlo Rady, přidělení identifikačního čísla organizace, zřízení bankovního účtu nebo obsazení místa výkonného tajemníka. První sídlo Rady bylo od 1. září 2009 v budově Ministerstva financí ČR v Janovského ulici v Praze 7.

Dalším krokem bylo ustavení výborů Rady a jmenování jejich předsedů. Kromě toho bylo třeba jmenovat osoby pověřené k nahlížení do spisu auditora za účelem kontroly kvality (podle § 24 zákona o auditorech). Úkolem Rady (zákon o auditorech § 8 odst. 6) bylo rovněž jmenování zkušebních komisařů, o které požádal prezident Komory auditorů ČR. To se děje průběžně ve všech případech, kdy je potřeba vyměnit nebo jmenovat nového zkušebního komisaře. Dále bylo nutné jmenovat zástupce Rady do Evropské skupiny orgánů veřejného dohledu nad auditory (EGAOB – European Group of Auditor's Oversight Bodies), která je poradním orgánem Evropské komise sdružujícím orgány veřejného dohledu ve všech členských státech. Tímto zástupcem byl jmenován člen Prezidia Rady Radek Neužil.

Přijetí Jany Kubrichtové na pozici tajemnice Rady, která byla vybrána členy Prezidia ve výběrovém řízení vypsaném Radou, a její asistentky Kateřiny Musílkové bylo prvním krokem k zajištění chodu sekretariátu Rady. Následovaly činnosti nutné pro plnohodnotné zahájení činnosti Rady: zajištění výpočetní techniky a zařízení nezbytného pro chod kanceláře, zřízení webových stránek Rady, firemního loga, datové schránky, spojení s orgány jako je Finanční úřad, Pražská správa sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovny, Ministerstvo financí ČR, Česká národní banka, Komora auditorů ČR, Český statistický úřad a s příslušnými orgány ostatních členských států.

V listopadu 2009 jsem se s dalšími zástupci Rady zúčastnil sněmu Komory auditorů ČR, kde jsem ve svém vystoupení uvedl důvody vzniku tohoto orgánu, jehož cílem není snaha o nahrazení samosprávné role Komory auditorů ČR, nýbrž ochrana veřejného zájmu cestou dohledu a vymáhání kvality auditorské profese. Zároveň jsem zdůraznil, že pro budoucí fungování Rady je nezbytná spolupráce s odborníky stojícími i mimo Prezidium Rady.

Ve druhém roce činnosti Rady docházelo postupně k plnému personálnímu obsazení jednotlivých výborů

novými členy. Prezidium Rady rozhodlo, že pro první období bude funkce člena jakéhokoliv výboru Rady časově omezena na dobu 4 let a poté se bude vždy shodovat s délkou mandátu předsedy výboru. Dále byly diskutovány návrhy na změny zákona o auditorech v souvislosti s připravovaným zavedením trestní odpovědnosti právnických osob do právního řádu ČR, o souběhu různých forem výkonu auditorské činnosti a činnosti auditorů ze třetích zemí. Prezidium vzalo na vědomí nové znění vnitřních předpisů Komory auditorů a projednalo zprávu její Dozorčí komise za druhé pololetí 2009, ze které vyplynulo poměrně vysoké procento zjištěné nekvality v činnosti auditorů. Prezidium vyslovilo obavy, zda bude Komora schopna technickoorganizačně a odborně zvládnout vysoký počet naplánovaných kontrol. Dozorčí komisi KA ČR byl odeslán dopis s vyjádřením této obavy společně se žádostí, aby Dozorčí komise podala v určeném termínu zprávu o zajištění provádění kontrol kvality.

Prezidium se rovněž zabývalo tzv. Zelenou knihou o auditu, kde Evropská komise shrnula aktuální otázky a trendy v oblasti regulace auditu a která otevřela diskusi zainteresovaných stran napříč EU k danému tématu. V této souvislosti byl v roce 2011 uspořádán Kulatý stůl na téma Zelená kniha Evropské komise – Regulace auditu: poučení z krize. Na jeho pořádání se podílela i katedra finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze a Komora auditorů. Záměrem bylo využít tuto akci k neformálnímu setkání odborníků, kteří se zabývají oblastí regulace auditu, a diskutovat o jeho směřování v kontextu vývoje v Evropské unii. Všichni účastníci a přednášející se vyjadřovali zejména k problematice Zelené knihy Evropské komise. Shodli se mimo jiné na tom, že tento dokument nebyl optimálně načasován a přes řadu podnětných témat, která otevřel, není založen na praktické zkušenosti z aplikace relativně nově účinné směrnice o auditu. Stejně tak postrádali věcnou analýzu konkrétních dopadů navrhovaných opatření do auditorské praxe. Kulatý stůl hodnotilo Prezidium Rady jako užitečnou příležitost k setkání klíčových aktérů auditingu v ČR a k výměně názorů na aktuální otázky regulace auditu.

Opět byla otevřena otázka registrace auditorů a auditorských společností třetích zemí dle § 47 zákona o auditorech. Prezidium navrhlo zaslat řediteli sekce dohledu nad kapitálovým trhem ČNB dopis s upozorněním na možný konflikt v této oblasti, kdy může docházet zejména ke konfliktu se zákonem č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, konkrétně s povinností emitenta předložit dle § 118 tohoto zákona zprávu auditora.

Na jednáních Prezidia informují předsedové jednotlivých výborů průběžně o své činnosti mezi jednotlivými zasedáními. Výbor pro kontrolu systému dodržování kvality a disciplinární řízení prošetřuje odvolání auditorů týkající se stížností na kvalitu auditu z ukončených kontrol

ze strany KA ČR nebo oznámení o ukončení smluv auditora, které vyplývá z § 17 odst. 3 zákona o auditorech. Předseda výboru průběžně informuje o zprávách dozorcí komise KA ČR, které tato komise podává Radě každé pololetí, o disciplinárních řízeních prováděných komorou a o dohlídkách, jichž se účastní zástupci Rady. Předseda tohoto výboru je zároveň členem mezinárodní pracovní skupiny EAIG (European Audit Inspection Group).

Výbor, který má na starosti vzdělávání a zkuškový systém KA ČR, informuje o prověrkách kvality zkoušek a přípravných kurzů prováděných členy výboru. Za účasti prezidenta KA ČR, případně dalších zástupců komory se rovněž projednávají záležitosti týkající se uznávání zkoušek vykonávaných mimo KA ČR s cílem praktikovat takový systém uznávání zkoušek, který by nesnižoval kvalitu uchazečů o auditorskou profesi. Dále řeší odvolání, která se týkají zejména neuznání osvobození od některé dílčí části auditorské zkoušky.

Výbor pro spolupráci a koordinaci v oblasti auditu informuje Prezidium o účasti na mezinárodních zasedáních EGAOB, kde je zpravidla stěžejním tématem oblast registrace auditorů ze třetích zemí. Na jednom z posledních jednání EGAOB byla hlavním tématem mj. rekapitulace toho, jakým způsobem evropské země přistupují k postupnému uzavírání bilaterálních dohod s americkým dohledovým orgánem Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). Výbor také monitoruje situaci související s připravovanými změnami legislativy, zejména novelou zákona o auditorech.

Předseda Kontrolního výboru informuje Prezidium pravidelně o závěrech z kontrol hospodaření Rady prováděných v jednotlivých letech. Vzhledem k tomu, že činnost Rady je financována formou dotací ze státního rozpočtu, jsou pravidla čerpání této dotace přísně sledována. Výsledky kontrol za jednotlivé roky činnosti Rady neukazují na žádné problémy.

Podrobnou informaci o činnosti jednotlivých výborů za dobu existence Rady podávají jejich předsedové v samostatných člancích.

Koncem roku 2011 bylo nutné řešit problémy s ukončením nájmu Rady v nebytových prostorách v budově Ministerstva financí k 31. prosinci. Od ledna 2012 sídlí Rada v budově Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových na adrese Rašínovo nábřeží 390/42, Praha 2.

V roce 2012 projednávalo Prezidium stanovisko KA ČR k návrhům evropské legislativy na změnu regulace auditu. Tato problematika byla zároveň hlavním tématem druhého Kulatého stolu konaného konce dubna 2012 opět ve spolupráci s VŠE v Praze. Hlavním obsahem tohoto semináře byl aktuální vývoj návrhů na změny v evropské legislativě. K návrhu Evropské komise na regulaci auditu vystoupil také Petr Kříž, aby informoval účastníky o pozici FEE k návrhům EK na regulaci auditu a na změny 4. a 7. směrnice o účetnictví.

V červnu roku 2012 uspořádala Rada v prostorách VŠE v Praze zasedání EAIG. Jednání se zúčastnilo

34 zahraničních hostů – zástupců dohledových orgánů z 23 evropských zemí, zástupce Evropské komise a Komory auditorů ČR. Mezi projednávanými body byla též diskuse k vytvoření společné evropské databáze kontrolních zjištění. Účastníci si také vyměnili názory na spolupráci s PCAOB a na přístup ke společným kontrolám kvality s dohledovými orgány ze třetích zemí.

Výbor pro spolupráci a koordinaci v oblasti auditu připravil jednání s americkým dohledovým orgánem PCAOB, které se konalo v sídle Rady v říjnu roku 2012. Zúčastnili se jej dva zástupci amerického dohledu, já a členové Prezidia Rady Jiří Ficbauer a Radek Neužil. Byla diskutována vzájemná spolupráce a podmínky případného uzavření ujednání o spolupráci, upravujícího zejména možnost provádění společných kontrol. V souvislosti s touto formou spolupráce však bude nutné dořešit ochranu osobních údajů, resp. zabývat se také obchodním a bankovním tajemstvím a sledovat vývoj globální praxe v této oblasti. Optimálním řešením by pravděpodobně bylo vytvoření obecného rámce společných kontrol pomocí legislativní úpravy.

Tento článek uvádí pouze vybrané a nejdůležitější události, které Rada řešila nebo organizovala za dobu své čtyřleté existence. Samostatná zpráva o činnosti Rady je každoročně vypracována a zveřejněna k 30. červnu na webových stránkách www.rvda.cz.

Jiří Rusnok

Ing. Jiří Rusnok je odborníkem v oboru ekonomie a financí. V letech 2001-2002 byl ministrem financí České republiky a v letech 2002-2003 ministrem průmyslu a obchodu České republiky. V současnosti je ředitelem pro marketing a produkty a členem Výkonné rady ING Insurance pro Českou a Slovenskou republiku, předsedou představenstva ING Penzijní fond, a.s., členem prezidia Asociace penzijních fondů České republiky a členem Národní ekonomické rady vlády České republiky. Od roku 2009 je prezidentem Rady pro veřejný dohled nad auditem.



Výbor pro dodržování systému kontroly kvality a disciplinární řízení



Jiří Ficbauer

Výbor pro dodržování systému kontroly kvality a disciplinární řízení (dále jen výbor nebo VKKDR) je jedním z výborů Rady pro veřejný dohled nad auditem. Tento výbor byl zřízen článkem 6 Statutu Rady schváleným dne 1. 6. 2009. Informace o činnosti výboru obsažené v tomto článku obsahují výtah z nejdůležitějších činností realizovaných výborem.

Považuji za korektní upozornit případné zájemce o další podrobnosti na webové stránky Rady, kde je přístupná za každý rok zpráva o její činnosti.

Činnost výboru vyplývá z jeho poslání a právě zmíněná roční zpráva obsahuje jejich podrobný výčet. V tomto článku bych rád podal informace o těch činnostech a aktivitách, které auditorskou obec nejvíce zajímají a s nimiž auditoři nejčastěji přicházejí do styku. Jde zejména o tyto činnosti:

- kontrolu organizace, řízení a provozování systému kontroly kvality auditorské činnosti prováděné Komorou auditorů České republiky, včetně dodržování vnitřních předpisů Komory v oblasti realizace dohledu nad auditory;
- kontrolu uplatňování disciplinárních a sankčních opatření Komorou, včetně dodržování vnitřních předpisů Komory v oblasti kárného řízení;
- projednání změn vnitřních předpisů Komory v oblasti organizace, řízení a provozování systému kontroly kvality auditorské činnosti a uplatňování disciplinárních a sankčních opatření Komorou;
- přípravu podání návrhu Komoře na provedení kontroly kvality u auditora;
- přípravu podkladů pro odvolací řízení v odvolání proti rozhodnutí Komory;
- zastupování Rady v European Audit Inspection Group.

Všechny činnosti, jejichž výkonem je výbor pověřen, jsou vykonávány v rámci plánu práce, každoročně schvalovaného Prezidiem Rady. Výbor pravidelně rokuje na pracovních jednáních a také dle potřeby per rollam. Do doby vydání tohoto článku výbor uskutečnil celkem sedmáct řádných jednání.

Dovolte mi, abych představil složení výboru. Předsedou jsem byl na jednání Prezidia Rady dne 15. července 2009 jmenován já a místopředsdkyní profesorka Marie Karfíková. V lednu roku 2010 pak byli, rozhodnutím prezidenta Rady za členy výboru jmenováni Alena Kohoutková, Stanislav Kadečka, Ivo Středa a Pavel Uminský. Z důvodu výrazného nárůstu podaných odvolání a stížností řešených v kompetenci výboru byl výbor doplněn 4. října 2012 o nového člena, kterým je Dalibor Vaigert.

Kontrola organizace, řízení a provozování systému kontroly kvality

V rámci svého pověření výbor provedl celkem pět dohledů nad prací Dozorčí komise Komory.

Tyto dohledy se v případě kontrol kvality soustředí zejména na dohled nad metodikou jejich provádění, sestavování a dodržování plánů těchto kontrol u auditorů, jejich správné procesní provádění, a to od jejich zahájení až po uzavření protokolů, a také na řešení mimořádných případů vzniklých na základě stížností různého charakteru. Předmětem dohledu je i výběr kontrolorů kvality, určování kontrolních týmů, pravidelné školení kontrolorů kvality, způsob jejich práce a další související náležitosti. Výbor dbá na dodržování všech příslušných procesních norem, profesionalitu a etiku práce ze strany kontrolorů kvality. Podává náměty na zlepšení dozorčího řádu a projednává jeho změny před rozhodnutím Prezidia RVDA. V současné době je kladen důraz na další růst kvality kontrol, zejména vyhodnocováním rizik (risk assessment) u každého auditora a auditorské společnosti, což v podstatě znamená, že kontroly kvality budou hlubší v případě zjištění vyšší míry rizika a naopak. Tento proces se zabývá i společenským významem auditorské činnosti. Tím dojde i k diferenciaci v provádění kontrol kvality a k tolik požadovanému odlišení hodnocení případných zjištěných nedostatků z hlediska jejich vnímání společnostmi. Kromě toho se musíme připravit i na všeobecný trend vnitřního členění zpráv o kontrole kvality na tu část, která bude veřejně přístupná, a na tu, která bude důvěrná.

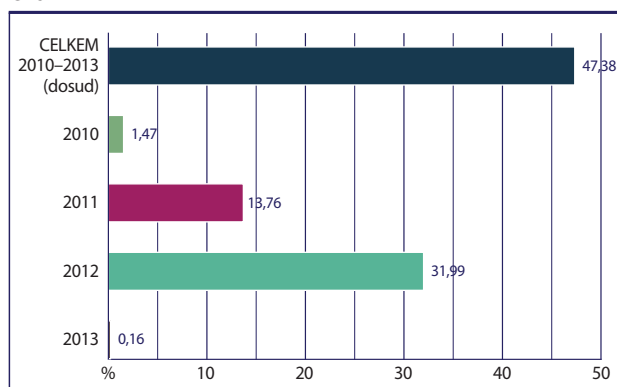
Počet všech dohledů nad kontrolami kvality auditorů provedených výborem ukazuje tabulka 1. K tomu je nutné zdůraznit, že v roce 2009, tedy v roce ustavení Rady pro veřejný dohled nad auditem a zahájení práce výboru, byla prvotně kontrolována metodika provádění kontrol kvality a také způsob vedení kárných řízení a řešení stížností Komorou. Vlastní dohledy nad kontrolou kvality vybraných auditorských subjektů byly zahájeny až v roce 2010.

Tabulka 1

Rok	2009	2010	2011	2012	2013	Celkem
Plán práce	0	4	5	4	0	13
Zprávy z masmédií	0	1	4	0	0	5
Stížnosti	0	1	0	5	2	8
Oznámení o ukončení auditu	0	0	0	1	0	1
Jiné příčiny	0	0	0	0	0	0
Celkem	0	6	9	10	2	27

K uvedenému přehledu je třeba uvést, že výbor se především soustředí na dohled nad kontrolami kvality velkých a středně velkých auditorských společností a auditorů provádějících auditorskou činnost u subjektů veřejného zájmu a dále u těch auditorů, kteří provádějí auditorskou činnost pro významná odvětví, ovlivňují zájmy širšího okruhu uživatelů (např. zdravotnictví, výroba a distribuce energií všeho druhu, cestovní kanceláře), přičemž výbor musí řešit i podané stížnosti. Výbor se tedy primárně soustředí na ty auditorské subjekty, jejichž činnost významně ovlivňuje chápání významu auditorské činnosti jako služby prováděné ve veřejném zájmu. O tom svědčí i celkový počet kontrol kvality, kterých Komora za období od zahájení činnosti Rady do konce roku 2012 provedla 841. Komora tedy provedla kontrolu kvality u cca 90 % auditorů, přičemž počet dohledů nad kontrolami kvality provedených Radou svým rozsahem pokrýval auditorskou činnost v rozsahu více než 47 % celkového trhu auditorských služeb v České republice. Tento podíl ukazuje graf 1.

Graf 1



Podání návrhu na provedení kontroly kvality u auditora Komoře

Podání návrhu na kontrolu kvality práce auditora nebo auditorské společnosti je spojeno vždy se vznikem podezření na možnou nekvalitu či porušení jiných právních předpisů. Toto podezření je vždy nutné ověřit právě provedením kontroly kvality, jinak není možné objektivně zjistit, zda informace vyjádřená ve stížnosti nebo získaná prostřednictvím masmédií je oprávněná, či nikoliv.

Od roku 2009 dosud výbor obdržel celkem čtrnáct stížností na auditory a auditorské společnosti, což ukazuje tabulka 2.

Tabulka 2

Rok	2009	2010	2011	2012	Celkem
Počet stížností celkem	0	2	1	11	14
z toho:					
• uzavřené	0	2	1	9	12
• dosud neuzavřené	0	0	0	2	2
• mimo kompetenci RVDA	0	0	0	1	1



Na základě zpráv z masmédií pak byly řešeny celkem tři podněty – viz tabulka 3.

Tabulka 3

Rok	2009	2010	2011	2012	Celkem
Masmédia	0	1	2	0	3

Také o této činnosti je podána pouze souhrnná informace s přihlédnutím k její důvěrné povaze.

Uplatňování disciplinárních a sankčních opatření Komorou

Tak jako v případě Dozorčí komise výbor provedl celkem pět dohledů nad prací Kárné komise Komory.

V případě disciplinárních řízení se dohled soustředí zejména na dodržování správního řádu a kárného řádu Komory, sestavování a dodržování plánu práce komise, dodržování procesních norem při vedení kárných řízení a uplatňování kárných opatření, vyřizování podnětů a způsobu rozhodování o ukládání druhu kárného opatření. V případě pokut na určování jejich výše a zajištění jejich následné úhrady. Za dobu existence Rady do konce roku 2012 dosáhl celkový počet rozhodnutí Kárné komise z důvodů nedostatečné kvality práce auditorů a auditorských společností výše uvedené v tabulce 4.

Tabulka 4

Rok	2009	2010	2011	2012	Celkem
Uzavřená kárná řízení celkem	30	20	41	53	144
z toho:					
• napomenutí	11	1	4	3	19
• veřejné napomenutí	0	0	9	6	15
• počet uložených pokut	19	15	22	36	92
• dočasný zákaz činnosti	0	3	5	8	16
• trvalý zákaz činnosti	0	1	1	0	2



Kromě toho vyslovil jeden trvalý zákaz činnosti Výkonný výbor Komory.

Odvolací řízení v odvolání proti rozhodnutí Komory

Od počátku existence Rady výbor řešil a následně předkládal návrhy na rozhodnutí v celkem 37 případech odvolání a jedné námítky. Jejich přehled od roku 2009 dosud vč. příčin ukazují tabulky 5 a 6. O této činnosti je podána pouze souhrnná informace, protože konkrétní výsledky těchto řízení jsou důvěrné.

Tabulka 5

Rok	2009	2010	2011	2012	Celkem
Námítky proti zjištění KA ČR	0	0	0	1	1
Odvolání proti rozhodnutí Kárné komise	1	7	6	21	35
Odvolání proti rozhodnutí úřadu KA ČR	0	0	0	1	1
Odvolání proti rozhodnutí Výkonného výboru	0	0	0	1	1
Celkem	1	7	6	24	38

Tabulka 6

Rok	2009	2010	2011	2012	Celkem
Odvolání proti rozhodnutí Kárné komise celkem	1	7	6	21	35
z toho:					
• nekvalita	0	6	4	15	25
• KPV (kontinuální profesní vzdělávání)	1	0	1	4	6
• nesoučinnost auditora	0	1	1	1	3
• porušení nezávislosti auditora	0	0	0	1	1

Změny vnitřních předpisů Komory v oblasti organizace, řízení a provozování systému kontroly kvality auditorské činnosti a uplatňování disciplinárních a sankčních opatření Komorou

Tyto změny každý auditor velmi dobře zná, protože znění jak Kárného řádu, tak Dozorčího řádu schvaluje na sněmu. Bylo by tedy pověstným nošením dříví do lesa, kdybych zde opakoval, že Komora má nový Kárný řád, reflektující všechna zákonná ustanovení, a také upravený Dozorčí řád, jehož významnou změnu je možné očekávat na dalším sněmu. Tato změna bude ještě předmětem vnitřního připomínkového řízení a teprve následně Rada očekává její předložení k projednání.

Zastupování Rady v European Audit Inspection Group

Předseda výboru nebo pověřený člen Prezidia nebo výboru zastupují Radu na jednáních celoevropské pracovní skupiny European Audit Inspection Group, jejímiž členy jsou zástupci dohledu ze všech členských zemí EU a dále Švýcarské konfederace a Norska. Jednání se uskutečňují vždy v některém z členských států. Dosud se uskutečnilo celkem dvanáct jednání. Základním posláním této pracovní skupiny je výměna informací o výsledcích dohledu, zjištěných nedostacích a příčinách jejich vzniku a možných opatřeních, která by nekvalitu měla omezovat. Spolu s tím jsou podávána stanoviska k návrhům ISA vypracovaným IAASB a uskutečňována společná pracovní jednání s významnými profesními sdruženími a organizacemi jako např. ECG (European Contact Group) a EGIAN (European Group of International Accounting Networks and Associations). Významnou informací pro budoucnost auditorské profese je vznik společné databáze inspekčních zjištění, která se bude týkat zhruba dvaceti největších auditorských společností. Tato databáze bude disponovat přísnou ochranou proti zneužití a budou do ní mít přístup pouze oprávněné osoby. Další chystanou novinkou je příprava nového formátu zpráv z jednotlivých dohledů, které mají být méně anonymní. A v neposlední řadě je vznesen požadavek na rozdělení zpráv z kontrol kvality na část veřejnou a část důvěrnou. O tom, jak bude vývoj v této oblasti pokračovat, budu auditory informovat v některém z dalších článků.

Závěr

Po vzniku Rady došlo k zintenzivnění kontrol kvality, prohloubení metodiky jejich provádění i k zajištění nárůstu stupně nezávislosti kontrolorů kvality na kontrolovaných subjektech. Nárůst počtu kontrol kvality a důslednosti jejich provádění oproti minulým rokům je spojen i s nárůstem počtu a závažnosti zjišťovaných nedostatků. Může tak vzniknout dojem, že kvalita práce

auditorů klesla. To by ale nebylo správné, odpovědné hodnocení. Spíše došlo k objektivnějšímu hodnocení této reality. Jsem rovněž přesvědčen, že většině auditorů kontroly kvality pomáhají nastavit správně všechny pracovní a dokumentační procedury, což nakonec dokazují i výsledky následně prováděných kontrol. A to je pozitivní jev, který dle mého názoru zcela jistě povede k postupné likvidaci zjišťovaných slabin a tím i k nárůstu pozitivního vnímání práce auditorů veřejností.

Závěrem mi dovoluji, abych jménem všech členů výboru vyslovil vysokou míru spokojenosti se spoluprací se všemi volenými orgány Komory a jejich členy. Tato spolupráce je od samého počátku existence Rady velmi dobrá. Jsem přesvědčen, že tento pozitivní jev bude i nadále pokračovat.

Jiří Ficbauer

Ing. Jiří Ficbauer, CSc., MBA je odborníkem v oboru ekonomie, auditingu, daňového, účetního a ekonomicko-organizačního poradenství. V minulosti působil především v pozici ekonomického náměstka nebo obchodního ředitele obchodních, výrobních a stavebních společností (Zetor Brno, Československé cihlářské závody, Řempe Brno, Stavební podnik města Brna). V letech 2002-2006 působil v roli poradce ministra financí ČR pro daň z příjmů. Od roku 2007 je členem Výkonného výboru (dříve Rady) Komory auditorů České republiky. Od roku 2009 je členem Prezidia Rady pro veřejný dohled nad auditem, předsedou Výboru pro dodržování systému kontroly kvality a pro disciplinární řízení Rady pro veřejný dohled nad auditem a zástupcem Rady pro veřejný dohled nad auditem v European Audit Inspection Group (EAIG). V současnosti působí jako ředitel a předseda představenstva a vedoucí partner společnosti FIZA, a.s.

Výbor pro koordinaci vzdělávání a profesní zkoušky



Libuše Müllerová

V prvním roce svého působení se výbor seznamoval s vnitřními předpisy Komory auditorů ČR (dále jen Komora), které připomínkoval před jejich předložením na sněmu Komory v listopadu 2009. Šlo zejména o Zkušební řád, Vnitřní předpis pro kontinuální profesní vzdělávání a Směrnici pro odbornou praxi auditora. Za hlavní náplň své činnosti si výbor vytyčil tyto oblasti:



Evžen Kočenda

- provádět dohled nad obsahem a průběhem přípravných kurzů ke zkoušce auditora,
- provádět dohled nad průběhem dílčích částí auditorské zkoušky,
- sledovat podmínky pro vstup do profese,
- sledovat plnění podmínek kontinuálního profesního vzdělávání auditorů (KPV),

- řešit odvolání proti rozhodnutí Komory týkající se oblasti vzdělávání a zkoušek.

Kontrola obsahu a průběhu přípravných kurzů ke zkoušce auditora

Kontrola obsahu a průběhu přípravných kurzů ke zkoušce auditora byla v průběhu čtyř let dosavadní existence výboru provedena postupně u všech

předmětů. Cílem kontroly bylo zejména zhodnocení kvality kurzu v následujících oblastech:

- soulad obsahu a struktury kurzu s vyžadovanými znalostmi dle sylabu kurzu,
- kvalita podkladových materiálů,
- hodnocení kurzu jeho účastníky,
- hodnocení lektorů.

Dalším kritériem bylo zhodnocení toho, do jaké míry je obsah požadovaných a přednášených znalostí v souladu s požadavky ostatních profesních organizací, kde dochází ke vzájemnému uznávání zkoušek, tj. se systémem certifikace a vzdělávání Svazu účetních, se systémem ACCA a se systémem Komory daňových poradců ČR.

Na základě vyhodnocení těchto podkladů provedl výbor u některých kurzů doporučení vedoucí ke zkvalitnění přípravy kurzu a zajištění vazby mezi touto přípravou a vlastní zkouškou. K předmětům *Zdanění a Právo v podnikání* nebyly připomínky, odezvy od uchazečů byly až na výjimky kladné. U předmětu *Manažerské účetnictví* doporučil výbor rozložit kurz do více dní s menší časovou dotací, neboť dva dny po deseti hodinách kladou velké nároky na soustředění a pozornost uchazečů. Jinak byl tento kurz hodnocen jako vysoce profesionální s kladným hodnocením přednášejících. U kurzu *Podnikových financí* bylo doporučeno snížit počet hodin pro jeho nepřiměřený rozsah, vyměnit jednoho z lektorů z důvodu nekvalitního vedení přednášky a uspořádat přednášená

témata tak, aby na sebe navazovala obsahově, a nikoliv tak, jak to vyhovovalo lektorům bez systémového uspořádání. V případě kurzu *Konsolidace a podnikové kombinace* výbor doporučil rovněž výměnu jednoho z lektorů z důvodu nedostatečné připravenosti kurzu. V případě *Finančního účetnictví* doporučil výbor posílit téma Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a neziskového sektoru u těch účetních jednotek, kde auditoři převážně působí. Naopak výbor doporučil snížit časovou dotaci na oblast účetnictví bank a pojišťoven, kde působí zejména auditoři z Velké čtyřky, kteří jsou proškolení vlastními firmami. Velmi kladně byly účastníky kurzů hodnoceny kurzy *Auditing I a Auditing II*. Jedná se o kvalitně vedený a zabezpečený kurz. Stejně bez problémů proběhla kontrola kurzu *Makroekonomie-Mikroekonomie*, i když ze strany uchazečů byl tento předmět označen jako nejméně využitelný v auditorské praxi. Výbor také ocenil náročnost a kvalitu lektorů u kurzu *Informační technologie a statistika*, kde hodnocení proběhlo bez připomínek.

Dohled nad průběhem dílčích částí auditorské zkoušky

Dohled nad průběhem dílčích částí auditorské zkoušky prováděli členové výboru z několika úhlů pohledu a soustředili se zejména na:

- zhodnocení souladu zkuškových zadání s požadavky na znalosti,
- míru obměny testů v čase,
- úspěšnost adeptů u zkoušky.

Ve všech případech bylo možné konstatovat, že po obsahové stránce odpovídají zkušková zadání požadavkům na dílčí část auditorské zkoušky a také časová dotace odpovídá náročnosti na zpracování. U zkoušky z *Manažerského účetnictví* doporučil výbor Komoře zvážit prodloužení časové dotace na zkoušku o půl hodiny vzhledem k vyšší pracnosti této zkoušky. Byla také posuzována vazba mezi přípravným kurzem ke zkoušce auditora a zkuškovým zadáním. V tomto případě doporučili členové výboru provádějící kontrolu garantům jednotlivých zkoušek těsnější kontakt s lektory přípravných kurzů. Po zvážení náročnosti zkoušky z *Informačních technologií a statistiky* doporučil výbor rozdělit tuto souhrnnou zkoušku do dvou samostatných zkoušek. Stejný názor měl výbor i na zkoušku z *Finančního účetnictví*, kde rozmanitost množiny auditovaných účetních jednotek neumožňuje kvalitní přípravu a prozkoušení uchazečů. Proto doporučil její rozdělení rovněž na dvě samostatné zkoušky, na účetnictví podnikatelů a na účetnictví všech ostatních auditovaných účetních jednotek. Obě tato doporučení byla projednána na zkuškovém výboru Komory, zpracována do zkušebního řádu a schválena Výkonným výborem KA ČR s účinností od 1. ledna 2013.

Dále pak členové výboru hodnotili způsob vyhodnocení zkoušky, především termíny zveřejnění výsledků zkoušek a projednání výsledků zkoušek s adepty

v konzultačních hodinách, kde mají uchazeči možnost pod dozorem zkuškového komisaře nahlížet do svých vypracování a konzultovat správná řešení. V tomto směru nebyly shledány nedostatky.

Sledování podmínek pro vstup do profese

Při sledování podmínek pro vstup do profese dospěli členové výboru již v roce 2010 k názoru, že s novým zákonem došlo k výraznému změkčení požadavků v této oblasti. Zdá se, že je to důsledkem zejména dvou aspektů. Zaprvé, došlo k poměrně masovému uznávání vysokoškolských zkoušek a profesních zkoušek, zejména absolventům vysokých škol ekonomického zaměření, programu ACCA a profesních zkoušek na Institutu vzdělávání Svazu účetních. Zadruhé, byla zrušena závěrečná ústní auditorská zkouška. Sedmiletá lhůta pro uznávání zkoušek je u většiny předmětů příliš dlouhá, než aby odborné znalosti po takové době byly ještě aktuální – bez požadavku na doložení dalšího průběžného vzdělávání. Navíc zrušením závěrečné ústní auditorské zkoušky odpadla možnost tyto znalosti ověřit. Již v lednu 2011 Výbor připravil pro Prezidium RVDA dopis na Ministerstvo financí s upozorněním na tuto skutečnost a současně nabídl pomoc při přípravě novely zákona o auditorech, která by odstranila některé časem prověřené nedostatky. Dalším snížením náročnosti na vstup do profese je i uznávání vysokoškolských zkoušek složených na bakalářském stupni studia. Na tuto skutečnost výbor reagoval tak, že v rámci novelizace zákona o auditorech výbor v roce 2012 doporučil Prezidiu RVDA, aby vysokoškolská zkouška byla chápána jako státní zkouška na vysoké škole.

Kontinuální profesní vzdělávání auditorů

Kontrolu plnění podmínek kontinuálního profesního vzdělávání auditorů považuje výbor za další ze svých priorit. Základní principy kontinuálního profesního rozvoje auditorů jsou v současné době chápány jako naprosto nezbytný předpoklad zajištění kvality auditorských služeb. Z tohoto hlediska je jim věnována relativně značná pozornost v celosvětově respektovaných legislativních a profesních normách, které se činnosti auditorů věnují. Plnění podmínek KPV auditorů a kontrolované Komorou sledoval výbor z hlediska tří nejvýznamnějších dokumentů, které byly vydány, resp. novelizovány v tomto tisíciletí:

- směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS (dále jen směrnice 2006/43/ES),
- směrnice národních požadavků na kvalifikaci účetních působících v profesi (Professional Accountants) UNCTAD/ITE/EDS/9, která byla zpracována Mezivládní pracovní skupinou expertů pro mezinárodní standardy účetnictví a výkaznictví (ISAR), působící při Organizaci spojených národů, v září 1999

a novelizována v červenci 2003 (dále směrnice UNCTAD),

- Mezinárodní vzdělávací standard pro účetní působící v profesi IES 7 – Kontinuální profesní rozvoj: program celoživotního učení a kontinuální rozvoj profesní způsobilosti, který byl zpracován Vzdělávacím výborem IFAC v květnu 2004 a který nabyl účinnosti dnem 1. ledna 2006 (dále jen IES 7).

I když je požadavkům na kontinuální profesní rozvoj auditorů věnován **ve směrnici 2006/43/ES** kvantitativně relativně malý prostor, je z obsahu těch pasáží, které jsou této problematice věnovány, zřejmá důležitost zajištění tohoto rozvoje, a to zejména ve čtyřech ohledech:

- v požadavku na to, aby členské státy EU ve svých právních normách definovaly povinnost statutárních auditorů účastnit se vhodně koncipovaných programů průběžného vzdělávání,
- v tom, aby nedodržení této povinnosti podléhalo sankcím,
- v tom, aby efektivnost průběžného vzdělávání podléhala veřejnému dohledu,
- v tom, aby se průběžné vzdělávání stalo součástí ověřovaného systému zajištění kvality auditorské činnosti.

Směrnice UNCTAD je primárně zaměřena na cíle, obsah a strukturu vzdělávání účetních před vstupem do profese, avšak její článek 7 je věnován také základním doporučením v oblasti kontinuálního odborného vzdělávání. Směrnice v tomto ohledu:

- stanoví cíle pokračujícího odborného vzdělávání, a to:
 - uchovávat a zlepšovat technické znalosti a odborné dovednosti příslušníků profese,
 - pomáhat příslušníkům profese při využívání technických postupů, v chápání hospodářského vývoje a jeho dopadu na klienty, zaměstnance a na jejich vlastní práci a v plnění jejich měnících se úkolů a očekávání, a
 - poskytovat přiměřené ujištění celé společnosti, že příslušníci profese mají patřičné technické znalosti a odborné dovednosti nutné k poskytování služeb, které se zavazují poskytovat;
- doporučuje, aby příslušníci profese absolvovali alespoň 30 hodin kurzů pokračujícího odborného vzdělávání; v dalším textu však uvádí, že vzhledem k tomu, že ne každý příslušník profese bude mít možnost absolvovat minimální počet hodin každý rok, lze akceptovat i možnost,

že příslušník profese absolvuje „nejméně 90 hodin strukturované výuky v tříletých intervalech“;

- stanoví, že „dodržování tohoto limitu by měly sledovat profesní sdružení nebo regulační orgány spolu se zavedením mechanismů pro případ jeho nedodržení, včetně disciplinárních opatření“.

V další konkretizaci těchto požadavků doporučuje směrnice využít Mezinárodní vzdělávací směrnici IFAC č. 2 – Kontinuální odborné vzdělávání.

Mezinárodní vzdělávací standard IFAC IES 7 – Kontinuální profesní rozvoj: program celoživotního učení a kontinuální rozvoj profesní způsobilosti představuje v současné době nejucelenější materiál, který nejen konkretizuje požadavky obou již zmíněných norem, ale také specifikuje prostředky a metody jejich dosažení.

Jak je zřejmé z jeho názvu, je jeho podstatným rysem skutečnost, že orientuje zájem a odpovědnost auditorů nejen na oblast kontinuálního vzdělávání (ve smyslu nabývání vědomostí), ale na všestranný rozvoj ve smyslu nabývání a rozvíjení i dovedností, zkušeností, odborné intuice a profesních etických principů a hodnot.

inzerce




www.anag.cz





vázaná
se stužkou
1 192 stran
959 Kč



brožovaná
360 stran
399 Kč



vázaná
cca 1 080 stran
cca 900 Kč



kroužk. vazba
424 stran
619 Kč



Výbor konstatoval, že Komora většinu těchto požadavků splňuje. Každoročně zveřejňuje v časopise Auditor seznam auditorů, kteří nesplňují stanovený počet hodin, případně neodevzdávají na Komoru předepsaný přehled tohoto plnění. Výbor souhlasí s udělováním pokut s výjimkou případů, kdy existují objektivní příčiny, které brání auditorovi požadované penzum hodin plnit (např. mateřská dovolená, nemoc). Doporučuje s těmito auditory více spolupracovat, ještě předtím, než je uděleno kárné opatření.

Odvolání proti rozhodnutí Komory

V průběhu čtyřletého období své činnosti řešil výbor několik odvolání uchazečů proti rozhodnutí Komory. Pět případů se týkalo žádosti o osvobození od dílčí části auditorské zkoušky, které Komora zamítla. Výbor prostudoval předložené materiály týkající se obsahové náplně složených vysokoškolských zkoušek nebo profesních zkoušek a porovnal je s požadavky na dílčí část auditorské zkoušky KA ČR. V některých případech došel výbor k závěru, že odvolání proti rozhodnutí KA ČR neobsahuje potřebné náležitosti, a vyzval uchazeče k doplnění a upřesnění tohoto odvolání. Následně ve všech případech došel výbor k závěru, že obsah složených vysokoškolských zkoušek se z rozhodující části neshoduje s obsahem dílčí části auditorské zkoušky KA ČR. Z toho důvodu výbor rozhodnutí Komory ve všech případech potvrdil.

Ve dvou případech se výbor zabýval odvoláním proti hodnocení dílčí části písemné zkoušky, kdy uchazeč nedosáhl požadované minimální hranice šedesáti bodů. Výbor požádal garanty zkoušky o poskytnutí správného řešení s komentářem k těm částem, kde mohou být odpovědi variantní a přitom správné. V obou případech potvrdil výbor stanovisko Komory, že výsledky zkoušky nedosahovaly minimálního počtu bodů. Dokonce by v jednom případě výbor hodnotil zkoušku ještě přísněji.

Výbor řeší rovněž i jiné druhy odvolání než ta proti rozhodnutí týkající se zkoušek. Ne zrovna jednoduchým případem bylo odvolání jedné auditorky proti uložení kárného opatření pro neplnění KPV. K pochybení došlo prvotně na straně auditorky, která byla na mateřské dovolené. Byla v situaci, kdy objektivně nemohla povinnost KPV plnit, avšak v souladu se zákonem nepožádala o dočasný zákaz vykonávání auditorské činnosti (viz § 6 odst. 1 g zákona o auditorech). K tomuto opomenutí

došlo pravděpodobně z neznalosti zákona, což by se u auditora stávat nemělo. V souvislosti s kárným opatřením auditorka komunikovala s Komorou a snažila se vysvětlit své důvody, omluvit a následně napravit své pochybení. Vzhledem k těmto okolnostem doporučil výbor, aby Komora své rozhodnutí znovu projednala. Další ze zajímavých případů bylo odvolání proti nezapsání do seznamu auditorů z důvodu absence tříleté praxe, kterou pro vydání auditorského oprávnění požaduje zákon (viz § 4 odst. 1 d). Stěžovatelka navrhovala úpravu vnitřních předpisů Komory. To však není v kompetenci výboru. Návrhy na změnu vnitřních předpisů je třeba podávat na Komoru, která je, pokud tyto návrhy přijme, zapracuje do vnitřních předpisů a předkládá RVDA k projednání před tím, než je schvaluje sněm.

Závěr

Těžiště práce výboru spočívá především v dohledu nad organizací, řízením a provozováním zkouškového systému a systému průběžného vzdělávání statutárních auditorů, které provádí Komora auditorů České republiky. Další činnosti spojené se vzděláváním auditorů jsou přirozenou extenzí jeho působnosti. Dosavadní činnost výboru je rozmanitá a vždy zaměřená na to, aby kvalita auditorské profese byla na vysoké úrovni. Tímto směrem bude výbor směřovat své aktivity i do budoucna.

**Libuše Müllerová,
Evžen Kočenda**

Prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc. působí od roku 1968 na katedře finančního účetnictví a auditingu Vysoké školy ekonomické v Praze, v letech 1994-2006 jako vedoucí katedry. Od roku 1990 je auditorkou a patří mezi zakládající členy Komory auditorů ČR. Od počátku existence KA ČR do roku 2000 a v letech 2005-2010 byla členkou Rady KA ČR (nyní Výkonný výbor). Členkou Výkonného výboru se opět stala od roku 2012 s odpovědností za zkouškový systém při vstupu do profese a zároveň je předsedkyní zkouškového výboru KA ČR. V období 2010-2011 byla členkou Prezidia Rady pro veřejný dohled nad auditem s odpovědností za zkoušky a vzdělávání a nadále je členkou tohoto výboru. Patří také k zakládajícím členům Národní účetní rady.

Prof. Ing. Evžen Kočenda, Ph.D. je odborníkem v oboru ekonomie a finance. Profesor ekonomie na Karlově univerzitě v Praze. Doktorát z ekonomie obdržel v roce 1996 po studiu na University of Houston v Texasu. Přednáší na domácích a zahraničních univerzitách. Je členem edičních rad několika odborných časopisů a spolupracovníkem výzkumných institutů v USA a Německu. Jeho výzkum zahrnuje finanční trhy, firemní výkonnost a evropskou integraci. Od roku 2011 je členem Prezidia a předsedou Výboru pro koordinaci vzdělávání a profesní zkoušky Rady pro veřejný dohled nad auditem.

Výbor pro koordinaci a spolupráci v oblasti auditu



Radek Neužil

Rada pro veřejný dohled nad auditem je instituce zřízena zákonem o auditorech a tento zákon dává její činnosti také základní rámec. Působení Rady je ale třeba posuzovat v širším kontextu. Ať už z hlediska role, kterou má a musí plnit při ochraně veřejného zájmu, tak např. s ohledem na další, zejména mezinárodní regulace, které je nutné v její činnosti zohledňovat a brát do úvahy. Máme zde tedy na straně jedné zákon o auditorech, jenž poměrně přesně stanovuje působnost Rady, náplň její činnosti a organizaci, a na straně druhé je zde kromě samotné směrnice o povinném auditu i řada dalších předpisů, jako jsou například rozhodnutí a nařízení Evropské komise, které se veřejného dohledu nad auditorskou profesí přímo týkají. Debaty o dalším směřování regulatorního nastavení profese se vedou především kolem dlouhodobě připravované a z našeho pohledu velmi diskutabilní novely směrnice a nového nařízení o auditech subjektů veřejného zájmu. Dalším aktuálním tématem je oblast prohlubování mezinárodní spolupráce, a to jak v rámci EU, tak mimo ni. V krátkodobém horizontu je samozřejmě nejzásadnější novela českého zákona o auditorech, která opustila brány ministerstva financí a dostala se do standardního legislativního procesu.

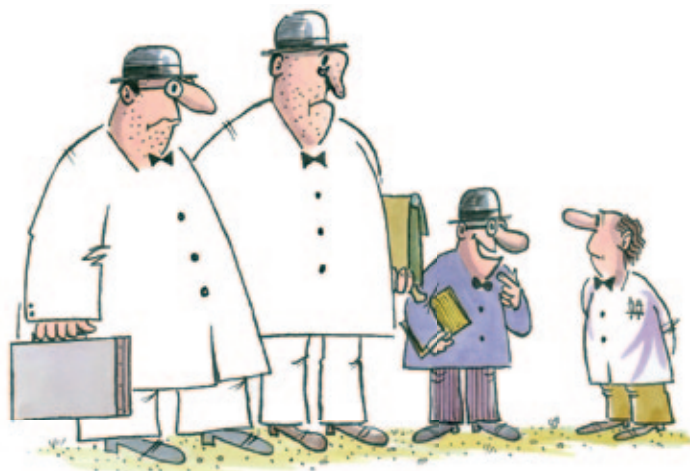
Trendy v oblasti regulace auditu

Považuji za velmi pozitivní, že se daří do debaty o přístupu k nastavení regulace profese zapojit všechny zainteresované instituce, ať už Ministerstvo financí nebo Radu pro veřejný dohled nad auditem, tak samozřejmě Komoru auditorů, Českou národní banku, ale také zástupce uživatelů auditorských služeb nebo třeba akademické sféry. Jsem přesvědčen, že právě zde sehrává důležitou roli i Rada samotná a je dobře, že dochází k výměně názorů a sjednocování stanovisek také např. na půdě výboru pro spolupráci a koordinaci v oblasti auditu RVDA. Dalším takovým příkladem spolupráce zainteresovaných stran je „kulatý stůl“, který se opakovaně konal pod gescí Rady na Vysoké škole ekonomické v Praze. Zdá se, že díky této komunikaci se daří nacházet shodu v zásadních věcech. Díky tomu je pak snazší vystupovat navenek, např. vůči zákonodárcům, tedy Poslanecké sněmovně a Senátu, a také Ministerstvo financí může své postoje opřít o názory odborné veřejnosti.

Zůstanu-li u evropské a mezinárodní roviny regulace profese, je třeba konstatovat, že se Česká republika v řadě konkrétních případů staví negativně proti

z našeho pohledu zbytečně radikálním návrhům Evropské komise, které de facto zásadním způsobem potlačují profesní samosprávu. Opatření jsou přitom prezentovaná v obalu snahy o vyšší konkurenceschopnost na auditorském trhu, nezávislost a zvýšení vypořádací schopnosti auditů. Už dnes lze ale vyzorovat rýsující se trend snahy o další posílení regulace, což si bude vynucovat další změny v nastavení profese i v České republice. Je škoda, že přes některé pozitivní návrhy jsme nakonec nuceni k poměrně negativnímu přístupu a hodnocení navržených opatření, která jdou za potřeby praxe. Snaha o uvolnění trhu zvýšením regulace nedává příliš logiku, stejně tak zvýšení administrativní zátěže, které zasáhne do přirozeného vývoje v profesi. Celá diskuse a legislativní proces kolem návrhů změny směrnice bude jistě ještě nějakou dobu probíhat. Nelze se ale příliš uklidňovat tím, že díky kritice z řady institucí a členských států se podaří všechny prezentované připomínky uplatnit. Jsou zde totiž i státy, jež některá námi kritizovaná opatření již mají ve své legislativě zavedena nebo je zavádí. Mám na mysli např. společné kontroly ve Francii nebo třeba v Nizozemí zavedené čistě auditorské společnosti pro subjekty veřejného zájmu nebo povinnou rotaci auditorských firem.

Jedním z diskutovaných opatření je převod řady kompetencí v dohledové činnosti nad auditory na centrální úroveň evropské instituce ESMA. Jedná se o instituci odpovědnou za oblast ochrany investorů a posílení stability a fungování finančních trhů. Prostředkem k dosažení tohoto cíle je vytváření pravidel a supervize včetně koordinace národních aktivit



Máme tu dva pány z velké čtyřky.

Kresba: Ivan Svoboda

členských zemí EU. Nově má tato instituce dostat do kompetence i dohled nad auditory v rámci Evropy. Předmětem činnosti by mělo být vydávání doporučení, koordinace příhraničních dohledů, vydávání stanovisek, ale i poskytování podpory při vydávání evropských certifikátů kvality. Součástí činnosti bude i komunikace s orgány ze třetích zemí. I přes zdánlivou logiku tohoto kroku se znovu jedná o zvýšení úrovně institucionalizace, aniž by k tomu reálně, podle mého názoru, z pohledu praxe muselo dojít. Dohledové orgány spolu velmi efektivně komunikují, jak v rámci Evropy, ať už přes poradní orgán Evropské komise European Group of Auditors' Oversight Bodies, nebo zcela nezávislou skupinu European Audit Inspection Group (EAIG), tak celosvětově prostřednictvím International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR).

Postavení veřejných dohledů ve světě je různé. Ani ne tak z podstaty jejich činnosti, spíše z hlediska formálního postavení a šíře záběru. Není netypické, že je dohledový orgán součástí finančního dohledu, a je také časté, že aktivita dohledu je mnohem intenzivnější u auditu subjektů veřejného zájmu. Zde lze samozřejmě vést polemiku o výkladu veřejného zájmu jako pojmu. Tento výklad může být extrémně široký, což asi není zcela na místě. Spíše je logické zužovat ho podle priorit a zaměřit se na míru rizika pro společnost. V této chvíli však nevidím důvody pro zužování mandátu veřejného dohledu nad auditory, ale spíše pro interní stanovení priorit.

To, že se svět globalizuje a auditované společnosti i samotní auditoři pracují čím dál častěji mezinárodně, je nezpochybnitelný fakt. Proto jedním z důležitých témat v činnosti Rady je příprava na možnou konkrétní spolupráci s dohledovými orgány ze zahraničí. Ze strany amerického dohledového orgánu PCAOB je zde již konkrétní žádost o provedení kontroly české auditorské společnosti. Cesta k tomu, že zde skutečně nakonec bude zahraniční dohledový orgán společně s českým dohledem provádět kontrolní činnost, je ještě dlouhá a podmíněná jednak úpravou legislativy a jednak následným uzavřením příslušných dohod o spolupráci nebo ochraně osobních údajů. Postupně se ale takové budoucnosti otevírají dveře a je třeba s touto variantou počítat. Chápu zde Evropskou komisi, která žádá členské státy o, pokud možno, jednotný přístup k této věci, a vidím zde z řady zemí ochotu se v této věci zahraničnímu dohledu otevřít. Ovšem za podmínky splnění určitých předpokladů pro udržení si kontroly nad celým procesem.

Postavení dohledu v Evropě je různé. Na západ od České republiky mají zpravidla dohledové instituce silnější postavení a mandát a často jsou to dohledy, které napřímo provádějí kontroly kvality. Na východ od nás je dost často dohledový orgán mnohem úžeji spojen se státní administrativou, včetně toho, že personální zabezpečení činnosti dohledového orgánu je přímo propojeno s ministerstvem financí. Skoro

to vypadá, že zlatá střední cesta, která byla zvolena v České republice, může dobře fungovat včetně spolupráce s fungující samosprávou. Z pohledu praxe zde tedy není zásadní důvod k nějaké principiální změně dnešního nastavení.

Počkejme si tedy, jak bude nakonec schválena novela zákona o auditorech, která přináší některá zpřesnění a dílčím způsobem i úpravu systému dohledu. I přesto, že se může zdát, že dochází k dalšímu upevňování postavení Rady, jde spíše o potvrzení její odpovědnosti v oblasti kvality a dohledu, nikoli o přenášení výkonu činností, které se historicky zabezpečují v rámci samosprávy. Myslím, že se jedná o velmi rozumný kompromis a zachování rozdělení kompetencí mezi komoru a Radu pro veřejný dohled. Bude však třeba pečlivě sledovat další vývoj legislativy, zejména z úrovně Evropské komise, a snažit se být v rámci možností aktivní v tom, aby výsledná podoba nastavení nešla za rámec toho, co praxe vyžaduje a očekává.

Radek Neužil

Ing. Radek Neužil, LL.M je odborníkem v oblasti daní a regulace svobodných povolání. Od roku 1993 působí jako tajemník Komory daňových poradců České republiky. Od roku 2005 je členem výboru Confederation Fiscale Europeenne (CFE) pro profesní otázky, kde je současně delegátem v General Assembly. Od roku 2009 je členem Prezidia, předsedou Výboru pro spolupráci a koordinaci v oblasti auditu Rady pro veřejný dohled nad auditem a zástupce Rady pro veřejný dohled nad auditem v European Group of Auditors' Oversight Bodies (EGAOB). Od roku 2011 je členem Komise Ministerstva financí pro koncepcie a rozvoj účetnictví a auditu, Sekce pro oblast auditu a daňového poradenství.



Rozhovor s Miroslavem Singerem, guvernérem České národní banky

Vznik RVDA byl nejlepším možným řešením

Jak se díváte obecně na profesi auditorů a jejich roli v zabezpečení „věrného a poctivého“ zobrazení hospodaření společností prostřednictvím účetních závěrek?

Nezávislá kontrola řádného vedení účetnictví je i pro ČNB v roli orgánu dohledu nad finančním trhem a jeho stabilitou velmi důležitá a standardní model auditu, který vznikl v 19. století, se při této kontrole osvědčil. Klíčová je samozřejmě kvalita práce konkrétního auditora, včetně jeho nestrannosti a nezávislosti. Jak už jsem v minulosti pro časopis Auditor zmínil, osobně považuji za pozitivní takové kroky, které snižují riziko spojené s tím, že auditor je placen jím auditovanou účetní jednotkou. Dalším pozitivem je vznik Rady pro veřejný dohled nad auditem, které je toto číslo věnováno.

Vnímáte nějakou zásadní změnu v průběhu vývoje auditingu v ČR ale i ve světě obecně?

V samotném vývoji auditování v ČR jsme zcela zásadní změny nezaznamenali, snad kromě velkého rozvoje poradenských a dalších služeb, a to jak u nás, tak ve světě. Zásadní změnu vidím spíše v přístupu některých představitelů Evropské unie, kteří tlačí na neustále změny v regulaci auditorů a auditování. Jde např. o další narušování funkční samoregulace, pravomoci ESMA podle návrhu nařízení o auditu (ačkoliv ESMA není na tyto úkoly nijak připravená a její úkoly jsou zcela jiné), zásahy do corporate governance, úvahy o jmenování nebo o úhradě odměny auditora osobou odlišnou od auditované jednotky, passporting auditorů, ačkoliv již dnes je v sektoru vysoká mobilita aj. Na globální úrovni jsme přitom podobné iniciativy v podstatě nezaregistrovali.

Jaký je váš názor na aktuální snahy Evropské komise na změnu regulace auditu v EU?

Aktuální snahy nás netěší. Situace označovaná jako problém (např. vysoká koncentrace na trhu auditu, případně krachy společností, o kterých vydal auditor zprávu bez výhrad) tady byla již před krizí a reagovat na ni měla směrnice EU o auditu z roku 2006 (transpoziční lhůta uplynula v polovině roku 2008, v ČR byla směrnice transponována až v dubnu 2009 a v některých státech i později). Přijímat v rozmezí několika let novou a rozsáhlou právní úpravu auditu, aniž by došlo k analýze té stávající, vyvolává zbytečné náklady. Přitom očekávání, že se díky regulaci podaří zcela zabránit úpadkům a účetním podvodům, nemůže být nikdy reálné.

Jaká je podle Vás role ČNB ve vztahu ke Komoře auditorů i k individuálním auditorům a auditorským společnostem?



Ing. Miroslav Singer, Ph.D.

po ukončení studia na VŠE v Praze (obor matematické metody v ekonomii) získal stipendium na doktorském studiu University of Pittsburgh, kde v roce 1995 obhájil svou disertaci a získal titul Ph.D. Od roku 1993 pracoval též jako výzkumník a přednášející, později jako zástupce ředitele pro výzkum

v Národohospodářském ústavu AV ČR a Centru pro ekonomický výzkum a doktorské studie UK (CERGE-EI). Od roku 1995 byl hlavním ekonomem Expandia Finance, v letech 1998 a 1999 ředitelem Investiční společnosti Expandia a v letech 2000 a 2001 ředitelem společnosti Expandia Holding. V roce 2001 nastoupil jako ředitel do skupiny služeb podnikům společnosti PricewaterhouseCoopers ČR, kde se specializoval na projekty zlepšující výkonnost podniků, restrukturalizace a transakce s problémovými aktivy. Přednášel kurzy přípravné matematické analýzy, statistiky, pokročilé ekonometrie a ekonomiky práce v Centru pro ekonomický výzkum a doktorské studie UK a přednáší kurz Informační ekonomie na VŠE v Praze. Publikoval články v denním i odborném tisku. Členem bankovní rady a viceguvernérem ČNB se stal v únoru 2005. Od 1. července 2010 je guvernérem ČNB na šestileté funkční období.

Účetní závěrky i jiné zprávy ověřované auditory jsou pro nás významným zdrojem informací, zejména pro výkon dohledu nad subjekty veřejného zájmu. Rovněž také poměrně často požadujeme u některých typů dohlížených subjektů ověření řídicího a kontrolního systému ve vybrané oblasti externím auditorem. V rámci dohledu orientovaného na rizika se snažíme zaměřovat naše vlastní dohledové kapacity zejména na subjekty či oblasti, u kterých vnímáme v daný okamžik největší systémová rizika. U oblastí s nižší prioritou pak využíváme zmíněné požadavky na ověření auditorem jako doplňkový zdroj informací. Bohužel jsme se však setkali i s případy, kdy jsme nebyli s odvedenou prací auditora či auditorské společnosti zcela spokojeni. Nejčastěji jde o nedostatky související s výroční zprávou nebo se zprávou auditora o ochraně zákaznického majetku. V takových případech podáváme podněty Komoře auditorů k prošetření postupů příslušného auditora. Naše zjištění i výsledky šetření Komory auditorů následně zohledňujeme při posuzování žádostí dohlížených subjektů o schválení jimi vybraného auditora.

Jaký je Váš názor na vytvoření RVDA jako nového orgánu v systému regulace auditu v ČR a jaká je Vaše zkušenost z jejího fungování?

I v tomto případě lze především odkázat na dlouhodobý názor ČNB, že „více regulace“, případně „více regulátorů“ neznamená automaticky „lepší regulaci“. Nicméně, jako člen EU byla Česká republika povinna institucionalizovat nezávislý dohled nad auditorskou činností, a v tomto kontextu považujeme vznik RVDA za nejlepší možné řešení. Naše dosavadní zkušenosti, např. z diskuze nad novelou zákona o bankách a z činnosti výboru pro spolupráci a koordinaci v oblasti auditu, jsou vesměs pozitivní a těšíme se na pokračování spolupráce mezi RVDA a ČNB podle zákona o auditorech.

Kdy jste se ve Vaší práci naposledy setkali s konkrétním příkladem práce auditora, byla tato zkušenost pozitivní nebo negativní a čeho se obecně týkala?

Negativních zkušeností s prací auditorů máme naštěstí relativně málo. Do určité míry k tomu přispívá také posuzování auditorů, kteří musejí splňovat přísnější požadavky a kritéria, aby mohli provádět audit u dohlážených

subjektů. Čas od času se však setkáváme s tím, že např. během kontroly na místě zjistíme významné skutečnosti, které dle našeho názoru auditor ve svém výroku či zprávách dostatečně nezohlednil. Může se jednat např. o neadekvátně zvolený vzorek úvěrového portfolia či nedostatky v posuzování hodnoty některých méně likvidních finančních aktiv. Při kontrole výročních zpráv se v některých případech setkáváme s neúplnostmi.

Co byste popřál auditorům a Komoře auditorů do příštích let?

Auditorům méně práce s novými předpisy a více práce s klienty, Komoře auditorů co nejméně stížností na práci jejich členů. Rád bych však při této příležitosti ocenil vzájemnou komunikaci RVDA a Komory auditorů s Českou národní bankou, neboť tato spolupráce napomáhá efektivnímu výkonu dohledu nad finančním trhem v České republice.

Výzvou, kterou ČNB dlouhodobě podporuje, by byl plný přechod finančních institucí na mezinárodní účetní standardy, resp. mezinárodní standardy účetního výkaznictví.

Rozhovor vedli Libuše Müllerová a Ladislav Mejzlík

Rozhovor s Martinem Šabo, zástupcem ředitele odboru účetnictví a auditu Ministerstva financí ČR

Současný systém regulace auditorské profese vnímáme pozitivně

Jak se díváte obecně na profesi auditorů a jejich roli v zabezpečení „věrného a poctivého“ zobrazení hospodaření společností prostřednictvím účetních závěrek?

Základním účelem práce auditora je ověřit, že účetní závěrka poskytuje věrný a poctivý obraz a byla sestavena v souladu s příslušnými zásadami účetního výkaznictví, a tak poskytnout určitou míru ujištění třetím stranám. Na kvalitu práce statutárního auditora spoléhá širší okruh osob a institucí a i z tohoto pohledu lze jejich činnost označit za činnost ve veřejném zájmu. Dobrá kvalita auditu rovněž přispívá k řádnému fungování trhů. Význam a dopady práce auditorů jsou neoddiskutovatelné. V poslední době byla i v rámci tzv. Zelené knihy k auditu otevřena diskuse o jasném vymezení role auditora včetně ústřední role auditora při ověřování účetní závěrky. Současný model auditu porovnává zobrazení finanční pozice a výsledků podniku v účetní závěrce se skutečností v rozsahu vymezeném účetními standardy, nicméně přímo nehodnotí finanční situaci ani „zdraví“ podniku, tento úsudek si musí uživatel učinit sám. Některé návrhy na rozšíření role



Ing. Martin Šabo je zástupcem ředitele odboru Účetnictví a audit a vedoucí oddělení Audit a koordinace vztahů k EU Ministerstva financí ČR. Je absolventem Vysoké školy ekonomické v Praze. Na Ministerstvu financí České republiky působí od roku 2004. Nejdříve se věnoval oblastem DPH a IT. Od roku 2006 je zaměřen na problematiku účetnictví a auditu a regulace auditorské profese, daňového poradenství a FKSP.

auditora o pozici podobnou např. ratingovým agenturám nepovažujeme za příliš šťastné. Mělo by jít spíše o lepší vysvětlení role auditora v dnešní podobě a o lepší pochopení jeho výstupů.

Vnímáte nějakou zásadní změnu v průběhu vývoje auditingu v ČR ale i ve světě obecně?

Nejen vývoj auditingu a auditorské profese prochází v posledních letech významnými změnami. Vývoj společnosti i vývoj finančních trhů se samozřejmě odráží i do oblasti auditu a přináší určitá očekávání od auditu a auditorské profese. Významné a opodstatněné jsou zejména vysoké nároky na kvalitu práce auditorů. V reakci mimo jiné i na finanční krizi představila Evropská komise návrhy na změnu regulace auditu v EU, nicméně některá opatření obsažená v těchto návrzích lze považovat za ne příliš šťastná.

Prostor pro neustálé zlepšování je vždy, ale rozhodně se nechceme vydat cestou, která by znamenala rozklad relativně dobře fungujícího odvětví. K tomu by totiž mohlo dojít, kdyby byly schváleny nějaké nepromyšlené kroky, které by vycházely z nedostatečných analýz a posouzení. Jakékoliv unáhlené kroky směřující k nadměrné regulaci auditorského trhu by nemusely být přínosné a naopak by mohly mít negativní dopady např. v umělé deformaci trhu a vzniku dalších rizik, nejen těch systémových.

Jaký je váš názor na aktuální snahy Evropské komise na změnu regulace auditu v EU?

Oba tyto návrhy, tj. návrh novely směrnice 2006/43/ES o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek a návrh nařízení o specifických požadavcích na povinný audit subjektů veřejného zájmu, jsou završením snahy Evropské komise o větší harmonizaci v oblasti provádění povinných auditů v Unii a zlepšení kvality prováděných auditů. Toto opatření Komise považuje za jeden z klíčových prvků přispívajících k finanční stabilitě. Důkladný audit je slovy Komise klíčem k obnově důvěry trhu.

Vydání těchto návrhů předcházelo vydání Zelené knihy Evropské komise o politice v oblasti auditu: poučení z krize ze dne 13. října 2010 a zahájení procesu veřejné konzultace, jejímž výsledkem bylo 700 reakcí od široké skupiny zainteresovaných subjektů. Výsledkem následné práce Komise je vydání návrhů, které si kladou za cíl vyřešit záležitosti vnímané Komisí jako zásadní nedostatky. Rámcově se jedná o vyjasnění a definování úlohy auditorů obecně i konkrétně s ohledem na subjekty veřejného zájmu, posílení nezávislosti a profesního skepticismu auditorů při zajišťování povinných auditů subjektů veřejného zájmu, zlepšení tržních podmínek pro audit subjektů veřejného zájmu a zamezení zbytečným výdajům na dodržování předpisů pro auditované malé a střední podniky i pro poskytovatele auditu. Návrhy obsahují celou řadu velmi konkrétních opatření, kterými má být vytyčeného cíle dosaženo.

Obecně lze podpořit snahu o zabezpečení vysoké kvality auditorských služeb a posílení transparentnosti a nezávislosti auditorů, která je pro kvalitu auditu zásadní. K celkovému návrhu zastáváme však z pohledu ministerstva financí velmi rezervovaný postoj. Návrh směrnice a návrh nařízení obsahují kromě opatření, která lze z našeho pohledu podpořit, i opatření, která je nutné

odmítnout. Ačkoliv lze souhlasit s určitými cíli, kterých chce EK tímto návrhem dosáhnout, jsou mnohdy zvoleny nevhodné, navzájem protichůdné či neověřené nástroje, případně postupy, u kterých je dosažení zvoleného cíle přinejmenším diskutabilní.

Některá konkrétní ustanovení lze považovat za nejasná a problematická a bude nutné jejich objasnění a případná úprava. Taktéž považujeme v mnoha oblastech návrh na úpravu směrnice za předčasný a nedostatečně zdůvodněný. Již v současném znění směrnice je obsaženo mnoho nástrojů, které by měly vést k požadovanému cíli zkvalitnění úrovně auditu a posílení důvěryhodnosti a spolehlivosti účetních závěrek. S ohledem na poměrně krátké období aplikace směrnice o povinném auditu (směrnice byla přijata relativně nedávno v r. 2006, transpoziční lhůta uplynula 29. června 2008) však nemohly být tyto nástroje dostatečně otestovány a zhodnocena jejich účinnost.

V tomto názoru nejsme rozhodně osamoceni, o čemž svědčí i reakce některých parlamentů z jiných členských států či stanoviska členských států, se kterými se setkáváme na pracovních jednáních a diskuzích k předloženým návrhům.

Jen pro doplnění zde mohu zmínit i skutečnost, že postoj zastávaný Ministerstvem financí v podstatných částech sdílí i ostatní zainteresované subjekty v rámci České republiky. Jedná se především o Českou národní banku, Radu pro veřejný dohled nad auditem či Komoru auditorů České republiky.

Jaká je podle Vás role MF ČR ve vztahu ke Komoře auditorů i k individuálním auditorům a auditorským společnostem?

Přijetím nového zákona o auditorech a vznikem Rady pro veřejný dohled nad auditem skončila role Ministerstva financí jako dohledového orgánu v oblasti regulace auditorské profese. Ministerstvo tak zůstává již jen v pozici regulátora, resp. gestora legislativy v oblasti účetnictví a regulace auditu. Se zástupci auditorské profese, Radou pro veřejný dohled a Komorou auditorů však velmi úzce spolupracujeme, a to nejen při přípravě právních předpisů v oblasti účetnictví a auditu. Velmi dobrá spolupráce probíhá např. v rámci poradního orgánu ministra financí Komise pro koncepcie a rozvoj právních předpisů v oblasti účetnictví a auditu, jejímiž členy jsou i auditori. Jako příklad aktuálních konkrétních oblastí spolupráce je zde možné uvést přípravu návrhu novely zákona o auditorech, konzultace ke zmíněným návrhům EK či dlouhodobou spolupráci při revizi překladů mezinárodních účetních standardů.

Jaký je váš názor na vytvoření RVDA jako nového orgánu v systému regulace auditu v ČR a jaká je Vaše zkušenost z jejího fungování?

Východiskem, resp. cílem Ministerstva financí při přípravě zákona č. 93/2009, Sb., o auditorech, kterým byly implementovány požadavky Osmé směrnice, bylo co nejméně zasahovat do fungujících struktur vymezených

původním zákonem. Zasadit do nich nový orgán veřejného dohledu - radu pro veřejný dohled nad auditory a vymezit jeho působnost a odpovědnost tak, aby nedocházelo ke zbytečným a systematickým chybám, duplikaci pravomocí a odpovědností Komory auditorů, Rady pro veřejný dohled nad auditem a Ministerstvem financí jako regulátorem. Dalším podstatným záměrem, a to zcela v duchu požadavků Osmé směrnice bylo, aby se jednalo skutečně o nezávislý veřejný dohled, a nikoliv o státní dohled. Pro zajištění podstaty orgánu veřejného dohledu a vzhledem k požadavku na nezávislý a průhledný jmenovací postup při výběru osob zapojených do řízení systému veřejného dohledu jsou do procesu navrhování kandidátů na členy Prezidia Rady zapojena odborná profesní sdružení, subjekty zastupující podnikatelskou veřejnost a další organizace zainteresované na kvalitě účetních závěrek a auditu. Jednotlivé členy Prezidia Rady pak z navržených osob jmenuje ministr financí ve spolupráci s Českou národní bankou. Český orgán veřejného dohledu je poměrně mladý a ve srovnání s některými jinými státy, kde systém veřejného dohledu už funguje dlouhá léta, samozřejmě

ještě chvíli potrvá než bude možné říci, že bylo dosaženo ideálního stavu, ale i přesto prokázal svou nezastupitelnou úlohu v systému regulace auditorské profese. Vezmeme-li v úvahu i poměrně hladký způsob, jakým byl etablován v rámci systému, vnímáme jeho dosavadní fungování velmi pozitivně. Je nezbytné také ocenit velmi dobrou spolupráci mezi Radou pro veřejný dohled a ostatními institucemi, ale i velmi vstřícný a zodpovědný přístup Komory auditorů ČR.

Co byste popřál auditorům a Komoře auditorů do příštích let?

Komoře auditorů bych rád popřál především mnoho sil a entusiasmů při jejím kontinuálním prosazování kvality auditu, která je ku prospěchu profese i veřejnosti. Auditorům přeji uplatnění, dobré obchodní vztahy a nové zkušenosti, které budou pro ně osobně a profesi jako celek významným obohacením a rovněž, aby se jim nadále dařilo upevňovat a garantovat svou odbornost a kvalitu svých postupů.

Rozhovor vedli Libuše Müllerová a Ladislav Mejzlík

Rozhovor s profesorkou Marií Karfíkovou, členkou Prezidia Rady pro veřejný dohled nad auditem Dohled a etika z právního pohledu

Od začátku fungování RVDA jste členkou Prezidia. Jaký je Váš názor jako právníka na tuto instituci?

Ano, jsem členkou Prezidia Rady od roku 2009, tedy od účinnosti nové právní úpravy na tomto úseku. Základní okruhy, které nový zákon přinesl, lze shrnout do následujících bodů:

- uvedl do souladu českou právní úpravu se směrnicí 2006/43/ES,
- zachoval v co nejvyšší možné míře stávající regulaci auditorské profese a co nejméně zasáhl do fungujících struktur vymezených původním zákonem, využil znění minulé právní úpravy regulace auditorské profese,
- zasadil do těchto struktur nový orgán veřejného dohledu – Radu pro veřejný dohled nad auditem, která dohlíží na činnost Komory, na plnění jejích funkcí daných zákonem, na dodržování auditorských standardů, etického kodexu a vnitřních předpisů Komory, kontroluje, zda systém zajištění kvality auditorské činnosti, systém průběžného vzdělávání statutárních auditorů, disciplinární a sankční systém a vstup do profese je Komorou prováděn tak, aby byla dodržena ustanovení zákona. V Evropě je běžný dvojstupňový systém regulace auditorské profese, kdy nad samosprávnou organizací, tzn. Komorou je nadřazena další osoba plnící funkci veřejného dohledu. Zvolené řešení pro Českou



Prof. JUDr. Marie Karfíková, CSc. je odborníci v oboru finančního práva a daňového práva. Od roku 1975 působí na Univerzitě Karlově v Praze, Právnické fakultě a v současné době zastává funkci vedoucí katedry finančního práva a finanční vědy. V letech 1999 až 2006 byla členkou Legislativní rady vlády ČR. V současnosti je členkou vědecké rady

Právnické fakulty UK v Praze, vědecké rady Národního technického muzea v Praze, členkou rozkladové komise České národní banky, rozkladové komise Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, rozhodcem Rozhodčího soudu při Hospodářské komoře ČR a Agrární komoře ČR a členkou správní rady Nadace nadání Josefa, Marie a Zdeňky Hlávkových. Od roku 2009 je členkou Prezidia Rady pro veřejný dohled nad auditem a místopředsedkyní Výboru pro dodržování systému kontroly kvality a pro disciplinární řízení Rady pro veřejný dohled nad auditem.

republiku, tzn. vytvoření Rady pro veřejný dohled nad auditem, jako právnické osoby, která je pověřena výkonem působnosti v oblasti veřejné správy, vychází z principu efektivnosti a hospodárnosti.

S ohledem na již uvedené jsem přesvědčena, že poslání této instituce je kladným počinem směřujícím k zajištění vyšší důvěryhodnosti auditorské profese. Dohled totiž není možné chápat pouze jako jakýsi bič na auditory a jejich profesní, tedy komorové uspořádání. To by bylo statické a hodně nepřesné vnímání. Chcete-li, abych na tuto otázku odpovídajícím způsobem reagovala, pak se musím vrátit k zobecněným příčinám vzniku dohledových orgánů nad auditorskou profesí. Těmito příčinami byl málo odpovědný výkon této profese spojený s krachy velkých organizací, z nichž bývá nejčastěji jmenován Enron. Nebyl ale jediný, osamocený. Stručně řečeno, základní příčinou byla účetní kreativita spojená se skrýváním informací nutných ke správnému pochopení finanční pozice a finanční výkonnosti předmětných organizací. Ukázalo se rovněž, že nebyly porušeny jen standardy určující pravidla reportingu, ale bohužel ze strany některých auditorů i základní zásady etiky jejich práce, zejména pak integrita spojená s čestností a upřímností v odborných i obchodních vztazích, objektivita, jejíž dodržování by mělo zamezit zaujatosti a střetu zájmů a profesionální jednání spojené s dodržováním příslušných zákonů a vyhlášek. Důsledky byly v některých případech velmi vážné až tragické a zasáhly širokou veřejnost. Řešení tak bylo hledáno a nalezeno mj. v kvalitnější regulaci a také v posílení kontrolních procesů auditorské profese. Chcete-li tedy moji odpověď z právního hlediska, pak musím říci, že tato instituce je potřebná, protože z podstaty svého poslání napomáhá etice a tím i kvalitě práce auditorů. A to je nejen potřebné, ale i vítané.

Jste aktivně zapojena ve Výboru pro dodržování systému kontroly kvality a pro disciplinární řízení. Jak se díváte na práci tohoto výboru?

Jsem místopředsedkyní tohoto výboru, aktivně v něm pracuji, tj. účastním se dohledů nad kontrolami kvality práce auditorů i nad prací Kárné komise a Dozorčí komise Komory. Vyjadřuji se k vnitřním předpisům a plně využívám a podporuji úsilí směřující k další kvalitativní změně metodiky kontrol kvality i celkové kultivovanosti práce kontrolorů kvality. V tomto směru výbor odvedl velký kus práce. Při tomto hodnocení je nutné si uvědomit, že jeho činnost, tak jako i činnost celé Rady začala na „zelené louce“, bez zkušeností, kontaktů, i když s pomocnou rukou obou dvou dalších významných regulátorů, tedy České národní banky a Ministerstva financí České republiky. Myslím, že výsledky práce tohoto výboru velmi dobře zhodnotil jeho předseda ve svém článku. Co je ale více potěšující, je skutečnost, že Evropská komise při svém šetření o činnosti dohledu v naší zemi neshledala závady a hodnotila tuto práci na odpovídající úrovni. Jsem přesvědčena, že role, kterou tento výbor plní, je nastavena správným směrem a poskytuje dostatek prostoru

k jeho dalšímu kvalitativnímu růstu, zejména pak směrem k požadavkům jak ze strany evropských orgánů, tak i ze strany PCAOB. Právě v otázce vyššího stupně otevřenosti jak jednotlivých konkrétních zpráv z kontrol kvality, tak i zprávy za celý náš dohledový orgán spatřuji jedno z těžišť naší další práce. A nejen to, tím, že se nám podařilo navázat přátelské kolegiální vztahy s jinými dohledovými orgány v rámci Evropy, máme k dispozici kvalitní odrazový můstek pro další rozvoj činnosti jak našeho výboru, tak i celé Rady.

Jaké nejzajímavější problémy jste za dobu působení v RVDA musela řešit?

Na tuto otázku je velmi těžká odpověď, už proto, že každá z námi dosud řešených otázek, problémů, stížností apod. je individuální, originální a mnohdy i neopakovatelná. I když Rada musí jako správní orgán respektovat správní řád, musím konstatovat, že jeho dikce se nevztahuje na každý řešený případ, což je typické zejména pro stížnosti. Pro takovéto případy vydalo Prezidium Rady na návrh našeho výboru vlastní vnitřní směrnici. Tím jsem se pokusila navodit odpovídající atmosféru pro odpověď na tuto otázku. Musíme především respektovat, že každý z řešených úkolů či problémů, nebo chcete-li případů je svébytný, a než k němu zaujmeme stanovisko, které vyústí v doporučení pro rozhodnutí Prezidia Rady, musíme řádně prověřit všechny souvislosti, náležitosti, argumenty, diskutovat je a nic neopominout. Takže řešení jsou odborně, časově i argumentačně náročná. Snad nejzajímavějším problémem bylo řešení vztahu Komora vs. Rada, kde bylo nutné vyjasnit právní svébytnost a nedělitelnost Komory jako samosprávného orgánu auditorské profese ve vztahu k nezávislému jednání volených orgánů Komory



uvnitř této samosprávy. Jsem ráda, že řešení odpovídá příslušným právním předpisům. Velmi zajímavé i poučné je sledovat reakce některých stěžovatelů či odvolatelů na rozhodnutí Rady pro veřejný dohled nad auditem. Pro profesi je velká škoda, že ne všichni se dokážou vnitřně ztotožnit s realitou a namísto určité pokory a zamyšlení se nad chybami a jejich odstraněním cítí pocit křivdy. V případě takových profesionálů, jakými auditori bezesporu jsou, to není správné.

Auditoři mají povinnost při své činnosti dodržovat Etický kodex Komory auditorů ČR. Vidíte rozdíl mezi etikou auditorské profese a etikou právníka?

Otázce rozumím, pokud jde o etiku auditora. U právníka je věc komplikovanější v tom smyslu, že jsou zde různé profese, které mají své komory a své vnitřní, tedy i etické předpisy. Jedná se např. o notáře, exekutory a advokáty jako o profese osob samostatně výdělečně činných. Dále jsou to soudci, státní zástupci a v neposlední řadě právníci, pracovníci ve státní správě. Všechny uvedené profese mají svým způsobem stanovená etická pravidla.

Odpověď na tuto otázku pak formuluji především z hlediska rozdílu mezi auditorem a advokátem. Rozdíl je především dán vlastní povahou služeb, které poskytuje auditor a advokát. Advokát je vázán mlčenlivostí: „Advokát je povinen zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, o nichž se dozvěděl v souvislosti s poskytováním právních služeb. Povinnosti mlčenlivosti může advokát zprostit pouze klient a po jeho smrti či zániku právní nástupce klienta. Má-li klient více právních nástupců, ke zproštění advokáta povinnosti mlčenlivosti je potřebný souhlasný projev všech právních nástupců klienta. Zbavení povinnosti mlčenlivosti advokáta klientem nebo jeho právním nástupcem anebo jeho právními nástupci musí být provedeno písemnou formou a musí být adresováno advokátovi; v řízení před soudem tak lze učinit i ústně do protokolu. I poté je však advokát povinen zachovávat mlčenlivost, je-li z okolností případu zřejmé, že ho klient nebo jeho právní nástupce této povinnosti zprostil pod nátlakem nebo v tísní“ tak, jako i „auditor je povinný, pokud tento zákon nebo jiný právní předpis nestanoví jinak, zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se účetní jednotky, kterou audituje, případně o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se dalších účetních jednotek, ke kterým má přístup jako auditor skupiny. Tato povinnost se vztahuje i na auditora, který na auditorské zakázce přestal pracovat, na auditora, který má dočasný nebo trvalý zákaz výkonu auditorské činnosti, nebo jinak ukončil výkon auditorské činnosti, a dále na osoby pověřené Komorou nebo Radou, které k takovým informacím mají nebo měly přístup, zaměstnance auditora, společníky i členy orgánů auditorské společnosti. Auditora a další osoby uvedené v zákoně o auditorech může zprostit mlčenlivosti o skutečnostech, které nejsou veřejně známy, účetní jednotka nebo Komora“. Jen z této jedné povinnosti je vidět rozdílný vztah advokáta ke klientovi a auditora k účetní jednotce.

Služby právníků ale nejsou službami ve veřejném zájmu, jsou to služby poskytované v zájmu klienta, v jeho prospěch, i když jsou poskytovány v souladu s platnou legislativou. Poskytováním právních služeb se rozumí zastupování v řízení před soudy a jinými orgány, obhajoba v trestních věcech, udělování právních porad, sepisování listin, zpracovávání právních rozborů a další formy právní pomoci, jsou-li vykonávány soustavně a za úplatu. Jinak řečeno, právník je odpovědný svému klientovi. Auditor ale svému klientovi, byť mu za jeho služby platí, odpovědný není. Je odpovědný veřejnosti. V tomto rozdílu vlastního výkonu těchto služeb je možné i spatřovat odpověď na Vaši otázku.

Porovnávat etický kodex auditora a advokáta je nad rámec tohoto příspěvku. Jen pro dokreslení uvádím, že etický kodex advokáta má 13 stran a etický kodex auditora má stran 137.

Pomáhá Vám činnost v RVDA ve Vaší práci a pokud ano, v jakém smyslu?

Zcela určitě pomáhá. Po skončení právnické fakulty jsem pracovala na Ministerstvu financí a poté jsem přešla na Univerzitu Karlovu v Praze, Právnickou fakultu na katedru finančního práva, kterou dnes vedu. Spojení finančního práva a činnost auditorů spolu úzce souvisí. Přicházím do styku s vysoce odborným světem a jeho specifiky, podílím se na řešení velmi složitých a odborně náročných případů. To zákonitě vede k prohloubení a rozšíření všech znalostí a zkušeností, které jsem si do této funkce přinesla. Básnický řečeno, můj profesní svět je barevnější, plnější.

Rozhovor vedla Libuše Müllerová



To, že zastáváš funkci v Radě pro veřejný dohled nad auditory, ještě neznamená, že se budeš vrtat v mojí svíčkové.

Kresba: Ivan Svoboda

Dotazy a odpovědi z oblasti metodiky auditu

Upozorňujeme, že stanovisko Komory auditorů ČR je založeno na současném znění právních předpisů a jejich převažujících interpretacích, které se mohou v budoucnosti změnit. Doporučujeme proto ověřit si závěry uvedené ve stanovisku, pokud bude existovat časová prodleva mezi poskytnutím stanoviska a jeho praktickým využitím. Dovolujeme si upozornit, že Komora auditorů nemůže vydávat závazná stanoviska a nemůže suplovat funkci regulátora účetnictví a auditu. Závazná stanoviska může vydávat pouze soud. Komora tedy žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla v souvislosti s využíváním prezentovaného názoru. Při zpracování vychází pouze z informací, které jí byly poskytnuty.

Stanovisko bylo projednáno v relevantním odborném výboru.

Dotazy i odpovědi v Plném znění naleznete na webových stránkách Komory www.kacr.cz v části Předpisy a metodika – Metodická podpora – Dotazy a odpovědi k metodice účetnictví a auditu 2013.

Archivace spisu auditora

Komora auditorů České republiky obdržela dotaz, jakým způsobem provést likvidaci spisů, které jsou starší než 10 let, aby byly splněny požadavky platných předpisů.

Stanovisko KA ČR:

Způsob provedení likvidace spisů po uplynutí výše uvedené lhůty stanovené zákonem o auditorech musí být součástí interního předpisu auditora, kterým auditor upravuje zacházení se spisy (viz ISQC 1 odst. 46).

Interní předpis auditora musí upravit postup likvidace spisu tak, aby:

- k likvidaci byly vybrány pouze spisy prokazatelně splňující lhůtu stanovenou zákonem (tj. aby nemohlo omylem dojít k likvidaci spisů nesplňujících zákonnou lhůtu pro likvidaci spisu),
- bylo zajištěno, že s likvidací spisu nebudou zlikvidovány jeho části, které se mohou vázat

k provedeným zakázkám v pozdějších letech (např. v dalších letech se auditor odkazuje na testy kontrol provedené v předchozích letech nebo spis obsahuje tzv. stálou složku) a

- bylo zajištěno, že při likvidaci a po jejím ukončení nemůže dojít k získání přístupu k informacím obsaženým ve spisu neoprávněnými osobami (tj. aby při a po likvidaci byla zajištěna důvěrnost informací obsažených v likvidovaných spisech).

Je vhodné, aby součástí metodiky likvidace spisů bylo i vytvoření seznamu zlikvidovaných spisů.

Auditoři nejsou ve věcech likvidace spisů povinni řídit se zákonem č. 499/2004 Sb., o archivní a spisové službě v aktuálním znění. Auditor vyřazuje dokumenty bez povinnosti obracet se na státní archiv, ale může o tuto službu požádat.

oddělení metodiky KA ČR

Zpřístupnění spisu auditora třetí osobě za účelem provedení kontroly kvality

Situace

ISQC1 požaduje provádění prověrky kvality, a to ve dvou případech:

- Prověrka kvality před vydáním zprávy (povinná pouze u auditů kotovaných společností a dalších zakázek naplňujících kriteria stanovená auditorem).
- Monitorování kvality (povinná nejméně jednou za 3 roky pro všechny auditory).

Součástí obou druhů prověrek je nahlédnutí do spisu auditora u relevantních zakázek.

Pokud auditor nemá vhodnou osobu v rámci své „firmy“ (z hlediska kompetencí a nezávislosti), musí o provedení kontroly kvality požádat třetí osobu (například jiného auditora).

Otázka

Je nutný pro zpřístupnění spisu auditora třetí osobě za účelem provádění kontroly kvality souhlas dotčeného klienta?

Analýza stávajícího zákona o auditorech

Existují dvě možné právní interpretace:

- Interpretace A (souhlas není nutný): Přístup jiného auditora do spisu nevyžaduje zvláštní souhlas klienta. Argumentace je založena na skutečnosti, že podpisem smlouvy o auditu klient souhlasí s provedením auditu dle platných auditorových předpisů, které (dle § 18 zákona a navazujícího Statutu KA ČR) zahrnují ISQC 1, který vyžaduje provedení

prověrky kvality jinou osobou, není-li vhodná osoba v auditorské firmě.

- Interpretace B (souhlas je nutný): Přístup jiného auditora do spisu vyžaduje zvláštní souhlas klienta. Argumentace je založena na skutečnosti, že § 15 zákona stanovuje výčet osob, na které se vztahuje povinnost mlčenlivosti (resp. případů nepovažovaných za porušení mlčenlivosti), a tento výčet neobsahuje jiného auditora v rámci provádění prověrky kvality.

Obě interpretace lze podložit relevantními argumenty a nelze dopředu odhadnout, která z nich by v případě sporu byla uznána. Zákon se jeví v tomto bodě jako vnitřně rozporný.

Pokud auditor poskytne přístup do spisu třetímu auditorovi dle interpretace A (bez souhlasu klienta), vystavuje se možnému riziku, že tento postup by mohl být napaden, pokud by v případě sporu byla preferována interpretace B. Interpretace B (souhlas je nutný)

je argumentačně jednodušší a navíc představuje vyšší míru ochrany klienta, tudíž riziko, že by takový výklad mohl být preferován, je zřejmě poměrně vysoké.

Výše uvedené riziko se netýká situace, kdy by osoba provádějící kontrolu kvality byla zaměstnancem auditora (viz § 15).

Doporučení

Praktické varianty řešení (za stávajícího znění zákona), jak umožnit zpřístupnění spisu auditora třetí osobě za účelem provedení prověrky kvality:

- zabudovat příslušné ustanovení do smlouvy o auditu,
- požádat dotčeného klienta o písemný souhlas,
- uzavřít s osobou provádějící prověrku kvality pracovní smlouvu (např. dohodu o provedení práce nebo dohodu o pracovní činnosti).

Michal Štěpán

předseda Výboru pro metodiku auditu KA ČR

Ochrana práv auditorů v trestních věcech

Komora auditorů se čas od času dozvídá o případech, kdy dochází ke zjevnému zneužití jména a čísla oprávnění konkrétního auditora, aniž by tento disponoval dostatečnou představou o tom, jakým způsobem může v takové situaci efektivně hájit svá práva.

Z pohledu komory jako samosprávné organizace se přitom jedná o mimořádně závažnou situaci, neboť je jí dotčena výsostná osobnostní integrita auditora, a to bez možnosti rychlé a účinné bezprostřední obrany. Nepochybně je pak zasahováno i do poslání komory samé, neboť ta vydává oprávnění k provádění auditorské činnosti (navenek reprezentované číslem a razítkem auditora) konkrétní osobě a garantuje též určitý standard její odborné úrovně k výkonu auditorské činnosti. Tato její role je však jednáním pachatele trestného činu zpochybňována, resp. zcela mizí.

Poměrně komplikované hájení vlastních práv (z laického pohledu) je v trestních kauzách dáno zvláště tím, že odpadá klasický střet soukromoprávního žalobce a žalovaného, neboť roli veřejné obžaloby plní výlučně stát. V teorii trestního práva se uvedená skutečnost označuje jako *trestněprávní vztah* neboli poměr mezi státem a pachatelem trestného činu. Obsahem tohoto vztahu není nic jiného než oprávnění (či povinnost) státu uložit pachateli odpovídající trestní sankci a povinnost pachatele tuto sankci snést a podrobit se jí. Poškozená osoba proto může snadno nabýt dojem, že se ocitá

zcela mimo vlastní jádro trestního řízení a má na něj jen marginální vliv. Protože tato představa nepostrádá jisté *ratio*, nezbyvá, než se zaměřit na ty prostředky ochrany, které jí právní řád *skutečně poskytuje* a využít je pokud možno v co nejširší míře tak, aby dosáhla skutečně účelné a smysluplné ochrany svých práv.

Skutková podstata trestného činu

Předem nutno zdůraznit, že zneužití jména a čísla oprávnění auditora evidentně směřuje k naplnění skutkové podstaty trestného činu *poškození cizích práv*. Trestní zákon¹ totiž u dotčené skutkové podstaty stanoví, že ji svým jednáním naplní ten, *kdo jinému způsobí vážnou újmu na právech tím, že uvede někoho v omyl, nebo využije něčího omylu*². Za takové jednání může být pachatel potrestán trestem odnětí svobody až na dvě léta, nebo zákazem činnosti.

Pachatel uvedeného trestného činu svým jednáním uvádí v první řadě v omyl účetní jednotku a případně uživatele účetní závěrky, postavení poškozeného však nepochybně má i auditor, jehož jméno a číslo oprávnění bylo zneužito (viz dále).³ Omezení stanovené § 43 odst. 2 trestního řádu, dle kterého se za poškozeného nepovažuje ten, kdo se cítí být trestným činem morálně nebo jinak poškozen, avšak vzniklá újma není způsobena zaviněním pachatele nebo její vznik není v příčinné souvislosti s trestným činem, se neuplatní. Vznik hmotné

¹ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník v platném znění.

² Viz § 181 trestního zákoníku.

³ Je třeba zdůraznit, že pachatelem poskytnutá ověření nelze v takovém případě považovat za odpovídající požadavkům § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, neboť povinný audit jsou oprávněni provádět pouze auditori, kteří k tomu mají skutečně existující auditorské oprávnění vázané nedílně na svoji osobu.

i nehmotné újmy auditora totiž má *nutně kauzální souvislost* s páchanou trestnou činností, neboť tato *prima facie* parazituje na specifických identifikačních znacích konkrétní osoby – poškozeného auditora. Bylo by proto i z hlediska obecné spravedlnosti absurdní, aby ten, kdo je trestním jednáním významně zasažen na své profesní cti a dobrém jménu, byl zcela stranou probíhajícího trestního řízení.

Z uvedeného je evidentní, že rozhodujícím prvkem pro interpretaci bude především tzv. *vážná újma na právech*. Tento termín je předmětem výkladu poměrně nečetné, nikterak ustálené judikatury, začasť zaměřené k obsahově jiným kauzám.⁴ Přesto se lze důvodně i za tohoto stavu domnívat, že jednání, jímž třetí subjekt úmyslně zneužije jméno a číslo auditora, jako jeho *výsostné identifikační znaky*, nepochybně vždy vede k vážné újmě na auditorových právech. Je přitom *irelevantní*, zda účetní závěrka, k jejímuž ověření se vztahuje takto protiprávně signovaná zpráva auditora, podává skutečný a poctivý obraz účetnictví v souladu s příslušnými standardy, či nikoli. Opačný přístup by totiž nutně vedl k *absurdní relativizaci* trestní odpovědnosti a závisel by na posouzení dokumentu, jehož obsah poškozený neovlivnil a ani ovlivnit nemohl. Vážná újma proto musí být posuzována výlučně ve vztahu k jednání spočívajícímu ve zneužití identifikačních znaků auditora, nikoli již s ohledem na konkrétní výstupy (ať validní či nikoli), pro které případně k takovému jednání došlo.

Je třeba připomenout, že to je právě dobré jméno či pověst, kterou se auditor může prezentovat v rámci *výkonu své činnosti a jež mu skýtá významnou výhodu v konkurenčním prostředí na auditorském trhu*. Nehledě na tuto skutečnost se také jedná o ústavně-právně chráněnou hodnotu, neboť dle článku 10 odst. 1 Listiny základních práv a svobod má každý právo, aby byla zachována jeho lidská důstojnost, osobní čest, dobrá pověst a chráněno jeho jméno.

Položení interpretačního důrazu na pojem *vážná újma na právech* je zcela zásadní, neboť tento představuje jeden ze znaků skutkové podstaty trestného činu. Nebude-li orgán činný v trestním řízení ochoten připustit platnost výše nastíněné argumentace, nezbu- de, než šetření ve věci odložit – trestní odpovědnost je totiž zásadně vázána na naplnění všech znaků skutkové podstaty trestného činu, stejně jako na striktní a obligatorní zákaz *analogie in neprospěch pachatele*.

Postavení poškozeného v trestním řízení

Ten, komu bylo trestným činem ublíženo na zdraví, způsobena majetková nebo nemajetková újma či se na jeho úkor pachatel trestným činem obohatil,

se stává *poškozeným*⁵ ve smyslu § 43 trestního řádu.⁶ S tímto postavením se pojí jednak možnost domáhat se náhrady vzniklé škody (újmy) v trestním řízení (tzv. řízení *adhezní* spojené nedílně s vlastním projednáním trestní kauzy) a dále též řada procesních práv – možnost činit návrhy na doplnění dokazování, nahlížet do spisů, účastnit se hlavního líčení a veřejného zasedání konaného o odvolání či právo vyjádřit se k věci před skončením jejího projednání na soudě.

Zvláště je třeba zdůraznit, že po novele trestního řádu provedené zákonem č. 181/2011 Sb., lze s účinností od 1. července 2011 v adhezním řízení přiznat nikoli jen náhradu *majetkové škody*, ale také *nemajetkové újmy* způsobené trestným činem. Zadostiučinění za zásah do dobrého jména, profesní cti či osobní důstojnosti proto již nebude muset být řešeno výlučně soukromoprávními prostředky obrany, tj. žalobou na ochranu osobnosti dle § 11 a násl. občanského zákoníku.⁷

S ohledem na uvedené lze jistě doporučit, aby auditor jako poškozený věnoval dostatečnou pozornost *řádnému* vyčíslení vzniklé škody, eventuálně *racionálnímu* odhadu požadované peněžní satisfakce za způsobenou újmu nemajetkového charakteru. Vždy je přitom dobré mít na zřeteli alespoň to, že majetková škoda sestává ze škody skutečné (*damnum emergens*), jež představuje hodnotu, o kterou byl v důsledku protiprávního jednání škůdce zmenšen majetek poškozeného, a ušlého zisku (*lucrum cessans*), tedy majetkového prospěchu, jehož by poškozený pravděpodobně dosáhl, kdyby nedošlo ke škodnímu jednání pachatele trestného činu.



Nevšímej si ho. Jako auditorka jsem na veřejný dohled zvyklá.

Kresba: Ivan Svoboda

⁴ Viz k tomu JELÍNEK, Jiří a kol.: Trestní zákoník a trestní řád s poznámkami a judikaturou. 1. vydání. Praha: Leges, 2009, s. 225-226.

⁵ Poškozený je ve smyslu terminologie trestního řádu subjektem řízení, tedy osobou mající a vykonávající vliv na průběh řízení prostřednictvím svých procesních práv, resp. plněním procesních povinností.

⁶ Zákon č. 141/1961 Sb., trestní řád v platném znění.

⁷ Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník v platném znění.



Pro úvahy o povaze a výši vzniklé újmy se přitom vždy použijí příslušná ustanovení občanského zákoníku, nikoli trestněprávní předpisy. Ty stanoví jen základní rámec a odpovídající formy procesních postupů.

Návrh na náhradu vzniklé škody je třeba uplatnit *nejpozději* u hlavního líčení před zahájením dokazování. Tento okamžik lze určit poměrně snadno, neboť je povinností předsedy trestního senátu dotázat se po přednesu obžaloby poškozeného, zda navrhuje, aby obžalovanému byla uložena povinnost k náhradě škody způsobené trestným činem a v jakém *rozsahu*. Nedostavil-li se poškozený přímo k hlavnímu líčení, přečte předseda senátu jeho návrh ze spisu (je-li v něm již obsažen). Později již nárok na náhradu škody v trestním řízení uplatnit nelze, a to *bezvýjimečně*.

Dle § 206 odst. 3 trestního řádu může soud zvážit, zda práva poškozeného uplatňuje osoba, které toto postavení skutečně přísluší. Dojde-li soud k závěru, že tomu tak není (tj. že konkrétní auditor není poškozeným ve smyslu § 43 t. ř.), vysloví usnesením, že tuto osobu jako poškozeného k hlavnímu líčení nepřipouští. Takové rozhodnutí však *nebrání* uplatnění případného nároku před příslušným civilním soudem. Nejedná se proto v žádném případě o procesní překážku věci pravomocně rozhodnuté (*exceptio rei iudicatae*).

Jistá odbočka k civilnímu řízení nicméně není zcela od věci i v jiných konsekvencích. Obecně lze totiž říci, že rozhodování o náhradě škody pro poškozeného představuje v trestním řízení relativně cizorodý prvek. Primárním účelem je totiž prokázání viny pachatele trestného činu.⁸ Proto platí, že v situaci, kdy podle

výsledků dokazování není pro vyslovení povinnosti k náhradě dostatečný podklad nebo kdy by pro takové rozhodnutí bylo zapotřebí provádět další dokazování, které přesahuje potřeby trestního stíhání a podstatně by je protáhlo, odkáže soud poškozeného na řízení ve věcech občanskoprávních. Stejně se soud zachová v případě, že poškozenému přizná nárok z jakéhokoli důvodu jen zčásti. Taktéž pokud soud obžalovaného zproští, odkáže poškozeného s jeho nárokem vždy na civilní soudní řízení. Tento postup má jednu podstatnou výhodu spočívající v tom, že trestní soud vlastní nárok na náhradu škody nikdy *meritorně nezamítne* – v nejhorším případě o něm nerozhodne a odkáže na řízení před civilním soudem, který je také k řešení těchto nároků primárně určen.⁹

Nevýhoda civilního procesu pak spočívá jednak v poněkud odlišné strategii v souvislosti s dokazováním,¹⁰ ale zejména v povinnosti zaplatit soudní poplatek z vymáhané částky. Ten přitom činí 5 % z částky vyšší než 20 tis. Kč, ale nepřesahující 40 mil. Kč. Nemusí se proto nutně jednat o bagatelní sumu.¹¹ Tuto povinnost navíc nebude možné obejít dodatečným navýšením vymáhané škody v již probíhajícím řízení, neboť dle § 6a odst. 3 zákona o soudních poplatcích platí, že *rozšíří-li se po podání návrhu na zahájení řízení předmět tohoto řízení, je poplatník povinen poplatek doplatit*. Nezaplacení poplatku je důvodem k zastavení řízení.

Procesní prostředky obrany práv v trestních věcech

Poměrně zásadní rozdíly mezi postavením poškozeného a běžného oznamovatele trestného činu vznikají i z hlediska uplatnitelnosti řady jiných (dílčích) procesních práv odlišných od nárokování náhrady vzniklé škody.

V prvé řadě nutno zdůraznit, že policejní orgány a státní zastupitelství jsou *povinni* přijímat oznámení o skutečnostech nasvědčujících tomu, že byl spáchán trestný čin.¹² Přitom musí poučit oznamovatele o odpovědnosti za vědomě nepravdivé údaje, a pokud o to oznamovatel (tj. auditor) *požádá*, do jednoho měsíce od oznámení jej vyrozumět o učiněných opatřeních. Tato žádost je klíčová, neboť umožňuje oznamovateli (byť omezeně) dál sledovat vývoj případu. Trestní oznámení lze učinit ústně do protokolu nebo písemným

⁸ Trestní řád v § 89 odst. 1 stanoví, že je při trestním stíhání třeba v nezbytném rozsahu dokazovat zejména: (a) zda se stal skutek, v němž je spatřován trestný čin, (b) zda tento skutek spáchal obviněný, (c) podstatné okolnosti mající vliv na posouzení povahy a závažnosti činu, (d) podstatné okolnosti k posouzení osobních poměrů pachatele, (e) podstatné okolnosti, umožňující stanovení následku, výše škody způsobené trestným činem a bezdůvodného obohacení, a konečně (f) okolnosti, které vedly k trestné činnosti nebo umožnily její spáchání.

⁹ V podrobnostech viz též JELÍNEK, Jiří a kol.: Trestní právo procesní. 5. aktualizované vydání. Praha: Linde, 2007, s. 237 – 239.

¹⁰ Trestní řízení má vysoce rigorózní charakter a je ovládáno zásadou oficiality. Oproti tomu občanskoprávní řízení sporné se vyznačuje zásadou dispoziční a projednací – zvláště žalobce proto může na řízení vykonávat poměrně značný vliv vhodně volenými procesními úkony. Tento prvek však sebou nese i značnou odpovědnost, zejména v procesu dokazování, neboť až na výjimky soud pracuje pouze s důkazy, které mu strany sporu samy poskytly a další sám aktivně nevyhledává – v podrobnostech viz § 120 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád v platném znění.

¹¹ Viz položka č. 1 Sazebníku poplatků k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích.

¹² § 158 odst. 1, 2 trestního řádu – jedná se o projev zásady oficiality.

podáním. Orgány činné v trestním řízení nepochybně ocení, bude-li podané oznámení podrobně odůvodněno a doloženo vhodnými podklady. Pokus o skutkovou kvalifikaci trestného činu však není podstatnou náležitostí trestního oznámení. Stejně tak postavení poškozeného v trestním řízení není vázáno na způsob, kterým se orgán činný v trestním řízení o skutku dozvěděl, ale vychází z věcné (materiální) povahy případu.

Prověřování trestního oznámení může skončit *odložením* věci usnesením,¹³ nejde-li o podezření z trestného činu, nebo pokud se nepodařilo zjistit skutečnosti opravňující zahájit trestní stíhání. Další variantou (pro auditora jako poškozeného ideálně) je sdělení obvinění podezřelému a zahájení trestního stíhání. Nicméně i snaze policejního orgánu vypořádat věc odložením je možné se bránit, a to prostřednictvím tzv. *stížnosti*, která má v tomto případě odkladný účinek.¹⁴ Toto právo je nicméně opět vázáno na přiznání statutu poškozeného v trestním řízení, běžnému oznamovateli trestné činnosti nepřísluší. Tomu proto zůstává jediná možnost, a to obrátit se na dozorcujícího státního zástupce s podnětem k prošetření věci, jehož výsledkem může být zrušení usnesení o odložení. Nejedná se nicméně o nárokovatelný prostředek obrany.¹⁵

Stížností lze napadnout *každé* usnesení policejního orgánu. Usnesení soudu a státního zástupce *jen v případech, kde to zákon výslovně stanoví* a jestliže rozhodují ve věci v prvním stupni. Suspenzivní (odkladný) účinek má stížnost opět tehdy, stanoví-li tak zákon. Jde přitom o poměrně důležitou vlastnost, neboť znamená, že pokud auditor podá jako poškozený stížnost proti usnesení o odložení věci, nevzniknou účinky z takového usnesení vyplývající dříve, než je o jeho stížnosti rozhodnuto. Stížnost se podává u orgánu, proti jehož rozhodnutí směřuje, a to do tří dnů od oznámení usnesení. Oznámení se děje buď vyhlášením usnesení v přítomnosti toho, jemuž je třeba ho oznámit, nebo doručením jeho opisu. Věcně lze usnesení napadnout pro nesprávnost některého výroku nebo pro procesní vady předcházejícího řízení, mohou-li způsobit nesprávnost některého z výroků usnesení. Se stížností *mohou* být uplatněny nové skutečnosti a důkazy.

Ustanovení o stížnosti, jak byla popsána v předchozím textu, se samozřejmě netýkají jen případů, kdy se auditor jako poškozený brání důsledkům odložení trestní kauzy, ale lze je použít i v rámci vyšetřování, typicky v případech, kdy je rozhodnuto o postoupení věci jinému orgánu (§ 171 t. ř.) nebo o zastavení trestního stíhání (§ 172 t. ř.).¹⁶

Vedle toho je Nejvyšší státní zastupitelství oprávněno do tří měsíců od nabytí právní moci rušit nezákonná usnesení nižších státních zástupců o zastavení trestního stíhání nebo o postoupení věci. Proto pro běžného oznamovatele, který není v postavení poškozeného, přichází v úvahu *těž podání podnětu Nejvyššímu státnímu zástupci* k provedení takového úkonu. Zruší-li nejvyšší státní zástupce nezákonné usnesení, pokračuje v řízení státní zástupce, který ve věci rozhodoval v prvním stupni a je přitom vázán právním názorem, který ve svém rozhodnutí vyslovil nejvyšší státní zástupce. Stejně tak musí provést úkony a doplnění, jež mu byly nařizeny.¹⁷

Podá-li státní zástupce obžalobu, zahajuje se řízení před soudem. I v této fázi procesu však může dojít k zastavení trestního stíhání. Podstatné je, že poškozený může podat stížnost pouze proti rozhodnutí o podmíněném zastavení trestního stíhání a o schválení tzv. narovnání. Pokud jde o oznamovatele trestného činu, přichází v úvahu opět jen podání podnětu státnímu zástupci, aby tento uplatnil své vlastní stížnostní právo tam, kde to zákon stanoví. Ani tentokrát se však nejedná o nárokovatelný prostředek obrany. Uplatnil-li poškozený svůj nárok na náhradu škody nebo nemajetkové újmy, může podat v souladu s § 246 odst. 1 trestního řádu odvolání pro nesprávnost výroku o náhradě škody nebo nemajetkové újmy v penězích. Výrok o vině však svým odvoláním napadnout nemůže.

Závěr

Cílem a smyslem tohoto článku nebylo podat zevrubný přehled o všech právních aspektech trestního řízení. Jednak to v tomto rozsahu není možné, zejména by se však pro auditorskou obec jednalo o text mimořádně komplikovaný a pro neprávnický jen stěží srozumitelný. Zdůrazněny jsou proto jen zcela klíčové aspekty trestněprávní problematiky tak, aby si i laik mohl učinit alespoň elementární představu o charakteru, rozsahu a způsobu uplatnění svých práv v případě, kdy bude na majetku či osobnostních právech zasažen kriminálním jednáním třetí osoby, pachatelem trestného činu. Mimořádný význam je v tomto směru nutno klást na institut poškozeného, neboť právě ten otevírá pomyslné dveře ke konkrétním prostředkům, jimiž lze trestní řízení ovlivňovat či na něm alespoň participovat, a to prostřednictvím realizace jednoznačně určených a nárokovatelných procesních práv.

Milan Cigánek

tajemník Kárné komise KA ČR

¹³ § 159a – odložení nebo jiné vyřízení věci.

¹⁴ § 141 – 150 trestního řádu.

¹⁵ § 174 odst. 2 písm. e) trestního řádu.

¹⁶ Dle § 171 může podat poškozený (je-li znám) proti usnesení o postoupení věci jinému orgánu stížnost, která má odkladný účinek. Taktéž platí v případě zastavení trestního stíhání (§ 172). Naproti tomu o usnesení o přerušení trestního stíhání (§ 173) se poškozený pouze vyrozumí a nemůže proti němu uplatnit žádný prostředek procesní obrany, neboť prvostupňově rozhodnutí státního zástupce a soudu lze stížností napadnout jen tehdy, jestliže to zákon výslovně stanoví.

¹⁷ § 174a trestního řádu.

Písemné prohlášení vedení

Auditoři provádějící přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí stále diskutují nad otázkami, zda vedení účetní jednotky poskytuje, anebo neposkytuje auditorovi písemné prohlášení vedení / odpovědné strany, jakou formu má tento dokument mít, kdo jej za účetní jednotku podepisuje a s jakým datem.

Cílem tohoto příspěvku je proto snaha upozornit auditory na nejdůležitější informace vyplývající z metody a příslušných předpisů.

Legislativa

K základním dokumentům, které poskytují auditorovi provádějícímu přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí („územní celek“¹) vodítko a upravují povinnost získat při provádění přezkoumání hospodaření písemné prohlášení vedení / odpovědné strany („prohlášení vedení“), patří zejména:

- auditorský standard KA ČR č. 52 – Přezkoumání hospodaření územních celků (AS č. 52),
- mezinárodní auditorský standard ISA 580 – Písemná prohlášení.

AS č. 52

Bod 35 standardu uvádí, že auditor je povinen získat písemné prohlášení osoby nebo osob odpovědných („odpovědná osoba“) za údaje, které jsou předmětem přezkoumání a tvoří součást závěrečného účtu.

Prohlášení vedení musí obsahovat uznání odpovědnosti odpovědné osoby za údaje o hospodaření územního celku, potvrzení, že auditorovi byly poskytnuty veškeré relevantní informace a přístup k nim, potvrzení o tom, že předkládané informace o hospodaření účetní jednotky jsou úplné a správné a další potvrzení o jiných skutečnostech nebo k podpoře jiných důkazních informací, které podle svého odborného úsudku považuje auditor za nezbytné.

Ze standardu dále vyplývá, že při provádění přezkoumání hospodaření je možné a vhodné přiměřeně použít relevantní ustanovení mezinárodního auditorského standardu *ISA 580 Písemná prohlášení*.

ISA 580

Pojmem „vedení“ se, podle tohoto standardu, rozumí „vedení a případně osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky“. Dále pak v případě rámce věrného zobrazení, osoba/osoby odpovědné za:

- sestavení účetní závěrky, která vede k věrnému zobrazení v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, nebo

- za sestavení účetní závěrky, která poskytuje věrný a poctivý obraz v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví.

Auditor musí požadovat písemné prohlášení od vedení s příslušnou odpovědností za účetní závěrku a se znalostmi předmětných skutečností. Kromě tohoto požadavku musí vyžadovat od vedení účetní jednotky i poskytnutí písemného prohlášení o tom, že byla splněna jeho povinnost sestavit účetní závěrku v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, včetně toho, že účetní závěrka vede k věrnému zobrazení skutečností.

Písemné prohlášení vedení musí obsahovat informace o tom, že auditorovi byly poskytnuty veškeré relevantní informace a přístup k informacím, jak bylo dohodnuto ve smlouvě, a všechny transakce byly zaúčtovány a jsou zohledněny v účetní závěrce.

Datum prohlášení vedení musí být co nejbližší datu zprávy auditora k účetní závěrce, ne však pozdější. Písemné prohlášení vedení musí být pro všechny účetní závěrky a období uvedené/a ve zprávě auditora.

Prohlášení vedení musí mít podobu dopisu, který je adresován auditorovi. Pokud příslušné právní předpisy vyžadují od vedení účetní jednotky, aby vyhotovilo veřejná písemná prohlášení o svých odpovědnostech, a auditor rozhodne, že taková veřejná prohlášení poskytují některá nebo všechna prohlášení požadovaná ISA 580 nebo AS č. 52, nemusí být předmětné oblasti veřejného prohlášení součástí dopisu.

Pokud má auditor pochybnosti např. o odborné způsobilosti, integritě, etických hodnotách a řádné péči vedení nebo o přístupu vedení k jejich uplatňování či vymáhání, je povinen zhodnotit dopady takových případů na spolehlivost prohlášení vedení.

Pokud je prohlášení vedení v rozporu s jinými důkazními informacemi, je auditor povinen provést auditorské postupy, aby se pokusil rozpor vyřešit. Pokud zůstane rozpor nevyřešen, je auditor povinen znovu zvážit hodnocení odborné způsobilosti, integrity, etických hodnot nebo řádné péče vedení nebo přístupu vedení k jejich uplatňování či vymáhání a zhodnotit dopad na spolehlivost prohlášení vedení a na důkazní informace obecně.



¹ Územní celek je legislativní zkratka zavedená v § 1 zákona č. 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí zahrnující obce, dobrovolné svazky obcí, kraje, městské části hlavního města Prahy, hlavní město Prahu a regionální rady obcí soudržnosti.

Pokud vedení účetní jednotky neposkytne auditorovi písemné prohlášení vedení, musí auditor tuto záležitost s vedením projednat, znovu posoudit integritu vedení a vyhodnotit dopad, který toto může mít na spolehlivost prohlášení (ústní či písemná) a důkazní informace obecně, a podniknout vhodné kroky včetně určení možného dopadu na jeho zprávu.

Shrnutí základních informací z citovaných standardů

Prohlášení vedení je písemná konfirmace ústních prohlášení, která omezuje možnost vzniku nedorozumění mezi auditorem a přezkoumávanou entitou. V průběhu přezkoumání poskytuje nejenom vedení, ale i zaměstnanci dané účetní jednotky auditorovi různé informace a odpovědi na kladené otázky. Pokud jsou získané informace např. významné, specifické pro danou účetní jednotku apod., vyžádá si auditor jejich písemné potvrzení. Auditor tímto písemným potvrzením získává důkaz, že vedení účetní jednotky uznává svoji odpovědnost nejenom za správnou prezentaci a sestavení účetní závěrky v souladu s platnými předpisy, ale i za údaje, které jsou předmětem přezkoumání a tvoří součást závěrečného účtu.

Prohlášení vedení má formu dopisu (ten je uveden na hlavičkovém papíru přezkoumávané účetní jednotky) od odpovědné osoby/osob adresovaného auditorovi.

Základní struktura

Prohlášení vedení je poskytnuto auditorovi formou dopisu, který může mít např. níže uvedenou základní strukturu.

Závěr

Vzhledem k tomu, že tento příspěvek neobsahuje všechny relevantní informace z uvedených dvou standardů, ale pouze některá vybraná ustanovení, nelze jej považovat za konkrétní a přesný návod na přípravu prohlášení vedení pro přezkoumání hospodaření.

Doporučuji proto všem auditorům, kteří budou provádět přezkoumání hospodaření územních celků za rok 2012 a následně budou připravovat i prohlášení vedení pro danou účetní jednotku, aby se s oběma standardy důkladně seznámili. Podepsané prohlášení vedení (na hlavičkovém papíru účetní jednotky) si založí do svého spisu.

Z dosavadní praxe vyplývá, že oprávněný požadavek auditora na poskytnutí písemného prohlášení vedení je vhodné uvést do smlouvy o vykonání přezkoumání hospodaření, kterou auditor se zadavatelem přezkoumání podepisuje.

Martina Smetanová

členka Výboru pro veřejný sektor KA ČR

Struktura	Vymezení
Hlavičkový papír	<ul style="list-style-type: none"> Hlavičkový papír územního celku.
Jméno	<ul style="list-style-type: none"> Název auditorské společnosti nebo jméno auditora, kterému je Prohlášení vedení určeno (zpravidla je adresátem auditor, který podepisuje zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření).
Adresa	<ul style="list-style-type: none"> Adresa auditorské společnosti nebo auditora, který podepisuje zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření.
Obsah	<ul style="list-style-type: none"> Obsahuje informace (významné, specifické pro územní celek apod.). Prohlášení vedení je poskytováno auditorovi vedením územního celku v souvislosti s prováděním přezkoumání hospodaření k 31. prosinci 201x a za účelem vydání zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření za rok končící 31. prosincem 201x a posouzením, zda účetnictví a hospodaření územního celku bylo vedeno v souladu s účetními a jinými právními předpisy platnými pro daný územní celek².
Neopravené nesprávnosti	<ul style="list-style-type: none"> Seznam neopravených nesprávností, které auditor zjistil v průběhu přezkoumání hospodaření a které nebyly opraveny, a to jak v účetní závěrce, tak ve finančním výkazu FIN 2-12M.
Podpis/podpisy	<ul style="list-style-type: none"> Prohlášení vedení musí být podepsáno členy vedení, kteří jsou odpovědní za účetní jednotku, její finanční činnost a za sestavení účetní závěrky. Zpravidla půjde o statutární orgán, kterým je starosta nebo primátor, u dobrovolného svazku obcí orgán, který je určen stanovami svazku a tajemníka či ředitele daného úřadu. Za určitých okolností si auditor může vyžádat podpisy i od jiných členů vedení.
Datum	<ul style="list-style-type: none"> Datum zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření nemůže být dřívější než datum uvedené na písemném Prohlášení vedení. V praxi se datum Prohlášení shoduje s datem vyhotovení zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření územního celku.

² Příklad písemného prohlášení je uveden jako příloha 2 mezinárodního auditorského standardu ISA 580 Písemná prohlášení.

Schvalování účetních závěrek sestavených k 31. prosinci 2012

Ve sbírce zákonů byla dne 14. června 2012 uveřejněna pod č. 239/2012 novela zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví (dále jen zákon o účetnictví). Jednou z významných změn, kterou tato novela přinesla, jsou i požadavky na organizaci schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek a způsob poskytování součinnosti osob zúčastněných na tomto schvalování. S tímto ustanovením tak souvisí i povinnost vydat příslušnou prováděcí vyhlášku.

Ministerstvo financí ČR uveřejnilo na svých webových stránkách návrh budoucí vyhlášky o schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek (dále jen vyhláška), její odůvodnění a další informace s touto problematikou související.

Návrh vyhlášky prochází v současné době legislativním procesem. Termín jejího uveřejnění je zatím Ministerstvem financí ČR stanoven na květen 2013, s účinností od 1. června 2013.

Vyhláška by se měla vztahovat na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) a c) zákona o účetnictví, které jsou územními samosprávnými celky, dobrovolnými svazky obcí, regionálními radami regionů soudržnosti, příspěvkovými organizacemi, státními fondy podle rozpočtových pravidel, Pozemkovým fondem ČR a organizačními složkami státu.

Přehled osob nebo orgánů dotčených účetních jednotek, které budou účetní závěrku sestavenou k 31. prosinci 2012 schvalovat:

Účetní jednotka	Kdo schvaluje – návrh
Fondy ČR	Rada, dozorčí rada nebo výbor fondu
Organizační složka státu (OSS) bez zřizovatele	Nejméně 3 osoby pověřené vedoucím OSS
OSS se zřizovatelem	Zřizovatel OSS (plnící funkci zřizovatele)
Nejvyšší kontrolní úřad (NKÚ)	Kolegium NKÚ
Státní příspěvková organizace (PO)	Zřizovatel PO (plnící funkci zřizovatele)
Územní samosprávný celek (obec, kraj)	Zastupitelstvo
Hlavní město Praha	Zastupitelstvo hl. města Prahy
Dobrovolný svazek obcí	Nejméně tříčlenný orgán
Příspěvková organizace zřízená územním samosprávným celkem	Rada obce (zřizovatele), rada kraje (zřizovatele)
Regionální rada regionů soudržnosti (RRRS)	Výbor RRRS

U příspěvkových organizací zřízených obcemi, které nemají radu, bude účetní závěrku dle novely zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů – § 102 odst. 2, písm. q) a § 102 odst. 4, schvalovat zastupitelstvo.

Podle zákona č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů bude účetní závěrku

hlavního města Prahy schvalovat zastupitelstvo hlavního města Prahy. Tento zákon však neřeší, zda se tato povinnost vztahuje i na zastupitelstva jednotlivých městských částí hlavního města Prahy. Požadavek hlavního města Prahy na schvalování účetních závěrek jednotlivými zastupitelstvy městských částí by mohl být upraven Statutem, tj. obecně závaznou vyhláškou, která upravuje vzájemné vnitřní vztahy mezi Magistrátem (městem) a městskými částmi.

Z informací poskytnutých Ministerstvem financí ČR vyplývá, že pokud účetní jednotka provede schválení či neschválení účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2012 před účinností vyhlášky, nebude následně stanovena povinnost zpětně použít vyhláškou stanovená pravidla. Tzn. že pokud příslušný orgán vybrané účetní jednotky schválí účetní závěrku před platností a účinností vyhlášky, mělo by toto schválení být v souladu s platnými právními předpisy.

Do doby uveřejnění ve Sbírce zákonů, respektive do nabytí účinnosti vyhlášky, požadavky na organizaci a způsob poskytování součinnosti na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek žádný jiný právní předpis neupravuje.

Jaké nejdůležitější informace návrh vyhlášky přináší?

Základní pojmy

Pro účely schvalování byly ve vyhlášce definovány základní pojmy, kterými jsou: schvalovaná účetní závěrka, dotčená účetní jednotka, schvalující orgán, schvalující účetní jednotka a dotčená osoba účetní jednotky.

Podklady pro schvalování a nahlížení do účetních záznamů

K podkladům pro schvalování účetní závěrky bude patřit:

- Schvalovaná účetní závěrka, kterou tvoří rozvaha k 31. prosinci 2012, výkaz zisku a ztráty, přehled o změnách vlastního kapitálu, přehled o peněžních tocích za rok končící k tomuto datu a příloha účetní závěrky, která vysvětluje a doplňuje informace uvedené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty. Přehled o peněžních tocích a Přehled o změnách vlastního kapitálu nesestavují ty účetní jednotky, které nesplní dvě podmínky, a to brutto aktiva celkem více než 40 mil. Kč a roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč.
- Zpráva auditora o ověření účetní závěrky, příp. další informace a zprávy vypracované auditorem, zpráva o výsledku finanční kontroly případně další informace o závažných zjištěních při výkonu veřejnosprávní kontroly, jsou-li tyto dokumenty vypracovávány v souladu s jinými právními předpisy.
- Zpráva útvaru interního auditu o zjištěních z provedených auditů a roční zpráva interního auditu,

- je-li útvar interního auditu u účetní jednotky zřízen v souladu s jiným právním předpisem.
- d) Účetní záznamy vztahující se k významným skutečnostem včetně inventarizační zprávy.
- e) Další účetní záznamy a doplňující informace vyžádané schvalujícím orgánem.

Schválení/neschválení účetní závěrky

K základním úkonům schvalujícího orgánu nebo schvalující účetní jednotky patří schválit anebo neschválit účetní závěrku s tím, že schvalující orgán nebo schvalující účetní jednotka nemůže schválit anebo neschválit jenom její část.

O úkonu schválení nebo neschválení sepisuje schvalující orgán nebo schvalující účetní jednotka protokol, který obsahuje zejména: identifikaci schvalované účetní závěrky, datum rozhodování o schválení nebo neschválení účetní závěrky, identifikaci osob rozhodujících o schválení nebo neschválení účetní závěrky, výrok o schválení nebo neschválení účetní závěrky a popis dalších skutečností významných pro uživatele účetní závěrky.

Náprava nedostatků

Návrh vyhlášky řeší i postupy a přijímání opatření v případě, kdy schvalující orgán či schvalující účetní jednotka účetní závěrku dotčené účetní jednotky neschválí.

Termíny

Schvalovaná účetní závěrka musí být schválena nejpozději do šesti měsíců ode dne, ke kterému se účetní závěrka sestavila, tj. nejpozději k 30. 6. Při schvalování účetních závěrek za účetní období roku 2012 se lhůta prodlužuje o tři měsíce, tj. nejpozději k 30. 9. 2013.

V případě mimořádné účetní závěrky je lhůta pro schválení zkrácena na dva měsíce ode dne, ke kterému byla účetní závěrka sestavena.

Odůvodnění návrhu vyhlášky

Z odůvodnění vyplývá, že cílem předložení návrhu vyhlášky je:

- sjednocení formálních postupů při zajištění jednoho ze stupňů validace účetních závěrek účetních jednotek veřejného sektoru, a to v případě vybraných účetních jednotek, s výjimkou zdravotních pojišťoven;
- zvýšení právní jistoty dotčených účetních jednotek, případně osob dotčených procesem schvalování účetní závěrky, ve věci organizace schvalování účetní závěrky a ve věci způsobu poskytování součinnosti při procesu schvalování.

Závěr

Se schvalováním účetní závěrky souvisí i schválení výsledku hospodaření a jeho případné „rozdělení“. Tento proces však návrh vyhlášky zatím neřeší i přesto, že položka rozvahy „C.III.2. – výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení“ obsahuje výsledek hospodaření minulého účetního období do okamžiku schválení účetní závěrky.

Schvalování účetních závěrek, výsledek hospodaření a jeho následné „rozdělení“ je pro vybrané účetní jednotky zcela novou činností, doufejme proto, že schvalující orgány, popř. schvalující účetní jednotky nebudou tento nový akt řešit pouze formálně, ale přistoupí k němu zodpovědně.

Martina Smetanová

členka Výboru pro veřejný sektor KA ČR

k diskuzi

Oceňování finančních investic v dceřiných společnostech

Na první pohled nevypadá problematika oceňování finančních investic v dceřiných společnostech v účetní závěrce jejich mateřské společnosti nijak specificky ani složitě. Při bližším zkoumání všech souvislostí se ale ukazuje, že tomu je právě naopak.

Investice v dceřiných společnostech, kdy se předpokládá dlouhodobá majetková účast mateřské společnosti lze dle platných českých účetních předpisů oceňovat v účetní závěrce dvojným způsobem. První možností je oceňovat v pořizovací ceně s případným využitím institutu tvorby opravné položky v případě přechodného snížení jejich hodnoty. Druhou možností, která v případě pozitivního vývoje hospodaření dceřiných společností, umožňuje zvýšení ocenění těchto finančních investic nad pořizovací cenu, je ocenění ekvivalencí, jinými slovy oceněním ve výši procentního podílu mateřské společnosti na vlastním kapitálu

dcery. Vybranou možností, ať již první či druhou, je třeba ve stejném okamžiku používat vždy u všech finančních investic. Není tedy rozhodně možné použít v některých případech model pořizovací ceny a v jiných ocenění finančních investic ekvivalencí.

Popis modelové situace

Aniž bychom se hned ze začátku věnovali teoretickým východiskům této problematiky (uděláme to dále v textu), zkusíme uvést určitou modelovou situaci, kterou se dál budeme zabývat.

Představme si mateřskou společnost, která vlastní finanční investice ve více dceřiných společnostech, a to již několik let, jedná se vždy o podíly většinové či sto-procentní. Prozatím byl hospodářský vývoj těchto dceřiných společností poměrně významně pozitivní, tradičně oceňuje mateřská společnost všechny svoje finanční

investice s využitím modelu ekvivalence. Z toho, co již bylo řečeno je zřejmé, že v současné době jsou jednotlivé finanční investice (v různé míře) oceněny poměrně významně výše, než byla jejich pořizovací hodnota.

Problém nastane v okamžiku, kdy se u jedné nebo několika málo dcer, nikoliv u většiny zbylých, objeví v jejich hospodaření a především v možnostech jejich dalšího rozvoje a úspěšné existence dost zásadní problémy. Tato situace je jasná vedení mateřské společnosti, ovšem v nejbližší účetní závěrce se vše ještě nutně nemusí projevit výrazným snížením hodnoty vlastního kapitálu, které by reflektovalo snížení realizovatelné hodnoty investice. Dojde proto k situaci, kdy ocenění této „neúspěšné“ finanční investice v jedné nebo několika dceřiných společnostech při využití ekvivalence, je velmi významně nadhodnocené. Samozřejmě lze zvážit přechod na model oceňování dlouhodobých finančních investic v dceřiných společnostech pořizovací cenou, ale tato změna může být provedena jenom najednou u všech finančních investic. A měli bychom také zároveň uvést, že tato změna způsobu oceňování může být provedena pouze v případě, kdy povede k věrnějšímu a poctivějšímu zobrazení a účetní jednotka důvody této změny popíše v příloze své účetní závěrky.

Je tedy správné v takovéto situaci zůstat u tzv. čisté ekvivalence při oceňování investic v dceřiných společnostech? To by ale znamenalo u konkrétní investice její nadhodnocení z výše uvedených důvodů. Nebo je přípustné zůstat u oceňování ekvivalencí, ale v takovémto případě, kdy jde o „pravděpodobně trvalé“ snížení hodnoty jedné investice (jedné dceřiné společnosti), uplatnit snížení její hodnoty?

Odkazy na platnou legislativu

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. ve svém platném znění stanoví v § 25 pravidla oceňování jednotlivých složek majetku a závazků. V bodě 1 c) uvádí, že podíly, cenné papíry a deriváty se oceňují pořizovacími cenami. Návně bod 5 a) stejného paragrafu uvádí, že pořizovací cenou je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.

Následně § 27 definuje, které složky majetku a závazků se oceňují reálnou hodnotou. Bod 1 a) říká, že to jsou cenné papíry, s výjimkou cenných papírů držných do splatnosti, dluhopisů pořízených v primárních emisích neurčených účetní jednotkou k obchodování, *cenných papírů představujících účast v ovládané osobě* (naš případ) nebo osobě pod podstatným vlivem a cenných papírů emitovaných účetní jednotkou.

Problematické oceňování finančních investic ekvivalencí se potom věnuje Český účetní standard č. 008 – *Operace s cennými papíry a podíly*, a to ve svých bodech 2.3. Oceňování ekvivalencí (protihodnotou) a 2.2. Cenné papíry oceňované reálnou hodnotou. Oceněním ekvivalencí se rozumí, že majetková účast je při pořízení oceněna pořizovací cenou. Ta je pak k okamžiku stanoveném v § 24 odst. 2 písm. b)

Zákona o účetnictví (v našem případě k rozvahovému dni) upravena na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu dceřiné společnosti. Změna ocenění se proúčtuje dle bodu 2.2.1. zmíněného ČÚS č. 8 na příslušný účet v účtové skupině 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy.

A ještě jedna úvaha. Je skutečně správné přiřazovat opravnou položku pouze k institutu pořizovací ceny? Opravná položka je například zmíněna v zákoně o účetnictví v § 26 s vazbou na ustanovení § 25 odstavec 3. § 25 odstavec 3 ale není navázán pouze na pořizovací cenu, ale na možné ztráty obecně. Ekvivalence je uvedena v § 27 odstavec 7, ale opět u ní není vyloučen institut opravné položky. V IFRS je také institut impairmentu přítomen jak u metody pořizovací ceny, tak u metody ekvivalence (viz IAS 28), není úplně jasné, proč v našem prostředí je jednoznačná vazba pouze na pořizovací cenu. Nepoužití opravné položky u ekvivalence v českém účetnictví lze dovodit z vyhlášky § 39, odstavec 5 c), ale je to v něm řečeno pouze nepřímo a například § 55 vyhlášky žádné takovéto omezení neobsahuje. Takže ono nepoužití opravné položky u ekvivalence je v českém účetnictví zařité, ale logicky je to rozporné a v nesouladu s mezinárodními zvyklostmi.

Možnosti řešení

Diskuse může být v této situaci bohatá. Za argumenty lze považovat v zásadě buď současné znění českých účetních předpisů a maximální snahu s nimi být v každém ohledu v co největším souladu, nebo se zamyslet nad vzniklou situací se záměrem poskytnout v konkrétní účetní závěrce co nejvěrnější zobrazení skutečnosti.

Přikláněl bych se ke druhému řešení, i když vím, že tento postup může vyvolat (vyvolává) negativní reakce. Přesto v popsané situaci považuji za možné ba správné ocenit finanční investici v oné jedné dceřiné společnosti, kde jsou jasné znaky toho, že se blíží významné problémy, byť to zatím ještě nedopadlo do výše vlastního kapitálu, takže při využití ekvivalence by zůstalo stále poměrně vysoké ocenění v závěrce mateřské společnosti, realizační hodnotou, která by se mohla až blížit nule. Samozřejmě to není čisté vzhledem k tomu, že u ostatních investic v dcerách se použije obvyklé ocenění ekvivalencí.

V případě ponechání hodnoty investice na úrovni ekvivalence s účtováním přes 414 i v případě, že v zásadě víme, že tato hodnota je téměř trvale ztracená, při aplikaci striktního českého výkladu, se vlastně zabraňuje zaúčtování známých ztrát do výsledovky (princip daný § 25, odstavec 3 zákona o účetnictví), což může vést k rozdělení nepřiměřeného zisku akcionářům.

Budu rád, když se někteří z čtenářů k tomuto případu a přístupu vyjádří a uvedou svoje argumenty, ať již pro, nebo proti, nebo se pokusí najít jinou cestu.

Rudolf Heřmanský

člen Výboru pro účetní výkaznictví KA ČR

Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka

Pohled na audit z druhého břehu. Tak by se dala také nazvat knížka profesorky Libuše Müllerové, která se pokouší vysvětlit manažerům účetních jednotek, co všechno proces auditu obnáší. Vysvětluje, že audit účetní závěrky je upravený Mezinárodními auditorskými standardy přijatými Komorou auditorů České republiky, jimiž jsou auditóři povinni se řídit a které kladou značné nároky nejen na samotného auditora, ale i na spolupráci účetní jednotky s ním. Z toho důvodu je důležité, aby vedoucí pracovníci a členové statutárních orgánů měli představu o tom, co je podstatou auditu, jaké podklady po nich bude auditor požadovat a proč některé procedury auditóři dělají. Cílem publikace je vysvětlit, jak proces auditu probíhá, co je jeho smyslem, jaká je odpovědnost auditora na jedné straně a odpovědnost společnosti na straně druhé.

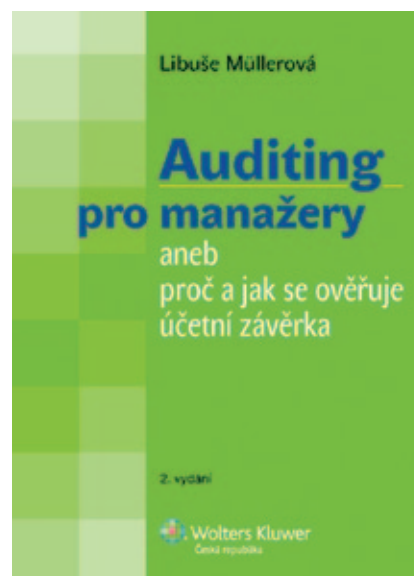
Oproti prvnímu vydání, které bylo zaměřeno hlavně na přípravu společnosti na audit, je publikace rozšířena o kapitolu zabývající se novými požadavky novelizovaných Mezinárodních auditorských standardů, které musí auditóři dodržovat při provádění auditorských postupů a které vedoucím

pracovníkům mají vysvětlit smysl auditorova počínání. Nová je rovněž kapitola zabývající se rekapitulací typických nesprávností v jednotlivých oblastech účetnictví, s nimiž se auditóři při své práci nejčastěji setkávají, s odkazem na předpisy, které danou oblast upravují.

Závěrečná kapitola pak obsahuje shrnutí často nereálných očekávání, jejichž naplnění manažeri od auditu účetní závěrky nemohou získat, a upozorňuje na některé mylné představy uživatelů účetních závěrek o tom, co jim audit účetní závěrky poskytuje a jaký je jeho účel, smysl a průběh. Součástí knihy je řada příloh, které se při auditu používají a na které se text odvolává s vysvětlením jejich významu.

Přesto, že je kniha primárně určena pro neauditory, kteří se s auditem setkávají v roli členů managementu auditovaných firem nebo jejich statutárních orgánů, najde si své místo určitě i v knihovně auditorů, kteří ji mohou s úspěchem použít k efektivnímu vysvětlení své práce u svých klientů.

Ladislav Mejzlík



Název: *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*
 Autor: prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.
 Vydal: Wolters Kluwer ČR, a.s., Praha 2013
 2., aktualizované a rozšířené vydání
 Počet stran: 175
 ISBN 978-80-7357-988-3

Průvodce mzdovou problematikou 2013

V lednu 2013 vyšla kniha *Průvodce mzdovou problematikou*. Lze konstatovat, že na českém trhu je několik knižních stálíc věnujících se této problematice a lze se jistě zaradovat, že někdo našel odvahu pojmout toto téma nově, vytvořit nový tým autorů a oživit trh novou knihou.

Autoři jednotlivých částí jsou zcela nový kolektiv výjimečných specialistů na mzdovou problematiku. Celkem se jich sešlo 14, což je úctyhodné číslo. Organizační spojení tak velkého autorského kolektivu řídila Ing. Pěva Čouková. Jednotlivé části byly zpracovány tak, aby na sebe vzájemně navazovaly a tvořily tak logický celek. V dalších textu se zastavím zejména

u těch kapitol, které jsou využitelné pro praxi každého auditora.

Pasáže týkající se mzdové praxe, tedy odměňování, průměrného výdělku, srážek z mezd včetně exekucí, zaměstnávání studentů, důchodců zpracovala Ing. Růžena Klímová, odborná lektorka a konzultantka mzdové problematiky. Kapitola obsahuje řadu příkladů a propojení s praxí.

Z dalších kapitol bych ráda upozornila na část od Mgr. Zdeňka Schmieda, odborného referenta oddělení pracovně právní legislativy na MPSV ČR, který zpracoval prakticky celou problematiku zákoníku práce velmi čtivým a srozumitelným způsobem.



recenze

Rok 2013 přinesl řadu nevídaných novinek do zdanění problematiky fyzických osob. Tuto část zpracoval Ing. Milan Lošťák, specialista na závislou činnost. Pasáž Daň z příjmů ze závislé činnosti vyčerpávajícím způsobem prochází zákon o daních z příjmů v oblasti této činnosti a je doplněna mnoha praktickými tabulkami a příklady z praxe.

Snad ještě mohu zmínit důchodovou reformu a představit autora této části, pana JUDr. Jana Příba, odborného referenta oddělení speciální legislativy MPSV ČR. Důchodová reforma zahýbala bezesporu celou naši republikou, dnes zajímá každého a zcela jistě nesmí v žádné knize o mzdách chybět.

Podrobně je zpracována kapitola Ochrana osobních údajů od JUDr. Josefa Nejedlého. Dílo doplňují přehledné tabulky od vydavatele k sociálnímu a zdravotnímu pojištění,

náhradám mezd a dalšímu, které recenzovala jedna z autorek Ing. Lucie Rytířová, vedoucí oddělení veřejných pojistných MF ČR.

Poslední zmínka bude patřit oblasti cestovních náhrad a autorce této části. Tato problematika je nesmazatelně spojena s paní JUDr. Marií Salačovou, specialistkou na problematiku poskytování cestovních výdajů, dlouholetou pracovníci Ministerstva financí ČR, které vděčíme za vyřešení mnohých problémů v oblasti cestovních náhrad, s níž se setkává snad každý zaměstnanec.

Podrobný obsah publikace je možno prostudovat na adrese www.ucetni-portal.cz/pruvodce2013.

Nové pojetí a odlišnost od ostatních knih na trhu spočívá také v tom, že kniha je k dispozici nejen v tištěné verzi, ale také v on-line verzi na mzdovém portálu www.mzdovy-portal.cz. Uživatelé portálu zcela jistě ocení

možnost vyhledávání v díle nebo historii. Je zde v on-line verzi již pro rok 2012. Na autory knihy je možné se obrátit prostřednictvím portálu s dotazy.

Kniha je přehledná, s názorným obsahem, značením paragrafů jednotlivých problematik po stranách. Pro čtenáře je tak zrychlena možnost vyhledávání. Kniha je v příjemné kroužkové vazbě, která je pro vydavatele obvyklá i pro další cvičebnice, které společnost Oswald vydává.

Jana Skálová

Název: Průvodce mzdovou problematikou 2013

Autor: kolektiv 14 autorů, specialistů na mzdy

Vydal: Oswald a.s., Bohuňovice 2013

Počet stran: 606

ISBN: 978-80-260-3171-0

Co najdete v e-příloze č. 3/2013

Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Pro auditory je ke stažení v uzavřené části webových stránek Komory auditorů www.kacr.cz, kam se lze dostat pod přihlašovací jménem a heslem. Pokud někdo své heslo nezná, nebo ho zapomněl, může si ho vyžádat u Kateřiny Sikorové, e-mail: sikorova@kacr.cz.

Auditoři také mohou požádat o zaslání e-přílohy e-mailem na: kolouchova@kacr.cz. Předplatitelům je e-příloha zaslána e-mailem.

Na pomoc auditorům

Metodické doporučení ministerstva vnitra k činnosti územních samosprávních celků

Odbor dozoru a kontroly MV vydal v roce 2010 metodickou pomůcku

k povinnostem obcí při nakládání s obecním majetkem, která obsahuje přímé citace dostupné judikatury a řešení některých specifických problémů vznikajících v praxi. Metodická pomůcka se setkala s pozitivním ohlasem a její vydání bylo rychle rozebráno, proto bylo metodické doporučení nově vydáno podle právního stavu k 31. 12. 2011. Více se o tomto dokumentu dočtete v článku Martiny Smetanové.

Z koordinačního výboru pro daně

Změny v uplatnění paušálních výdajů od 1.1.2013

Koncem roku 2012 byla schválena novela zákona o daních z příjmů s názvem „Změna daňových a pojistných zákonů v souvislosti se snížením schodků veřejných rozpočtů“, která zavádí mnohé restriktce. Jedna

z nich se týká oblasti daňových paušálů.

Zaznamenali jsme

- Zákon o některých opatřeních ke zvýšení transparentnosti akciových společností
- U většiny českých akciových společností nelze dohledat vlastníka
- Má mít NKÚ větší kompetence ke kontrole obcí? Čas ukáže
- NKÚ povede exposlanec ČSSD. Zjistí, kolik stojí dálnice či úředníci
- Registr nespolehlivých plátců DPH je bičem na podvodníky, nebo nástrojem šikany?
- Firmy neustále tají své ekonomické výsledky
- Účetní kouzla pomáhají firmám, aby zmizely z žebříčku
- Zlno: Další nástroj pro veřejné zakázky

-VeL-

