

Na pomoc auditorům – dotazy a odpovědi z oblasti metodiky auditu

Elektronický podpis

Datum vydání: 9. 6. 2020

Dotaz

Jakou formu elektronického podpisu může auditor použít pro podpis zprávy?

Zvažované/navrhované varianty:

- a) **Kvalifikovaný elektronický podpis** je zaručený elektronický podpis, který je 1/ vytvořen kvalifikovaným prostředkem (USB, chip) pro vytváření elektronických podpisů, na němž je uložen bezpečnostní kód a který je 2/ založen na kvalifikovaném certifikátu pro elektronické podpisy vydaným kvalifikovaným poskytovatelem služeb vytvářejících důvěru; kterým je Česká pošta s. p.).
- b) **Zaručený elektronický podpis** je založen na kvalifikovaném certifikátu pro elektronické podpisy vydaným kvalifikovaným poskytovatelem služeb vytvářejících důvěru; kterým je Česká pošta s. p.), ale není vytvořen kvalifikovaným prostředkem (USB, chip) pro vytváření elektronických podpisů, na němž by byl kód uložen.

Doporučení pro účetní jednotku

Účetní jednotka si může ve smlouvě o povinném auditu s auditorem sjednat vyhotovení zprávy v tištěné, ale i v elektronické podobě.

Odpověď

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoA“), výslovně problematiku elektronických podpisů zprávy auditora neřeší. Ačkoliv v ZoA absentuje přímá úprava této problematiky, je dle našeho názoru možné dovodit, že elektronický podpis auditorské zprávy možný je. Ustanovení § 20 ZoA vyžaduje, aby zpráva o povinném auditu byla vyhotovena písemně a byla podepsána. V případě auditorské společnosti je vyžadován podpis statutárních auditorů, kteří zprávu pro auditorskou společnost vyhotovili. Také mezinárodní auditorský standard ISA 700 – „Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora“ (dále jen ISA 700) v odstavcích 20 a 47 vyžaduje podpis ve zprávě auditora.

Podle ustanovení § 562 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, je písemná forma zachována i při právním jednání učiněném elektronickými nebo jinými technickými prostředky umožňujícími zachycení jeho obsahu a určení jednající osoby. Také dle ISA 700 odst. A18 se pod písemnou zprávou rozumí zpráva vydaná v tištěné podobě nebo s využitím elektronického média.

Aby byly splněny požadavky na podepsání zprávy auditora, musí být elektronický podpis, kterým bude zpráva podepsána, uznán právním řádem, tj. jeho vlastnosti a způsob připojení ke zprávě auditora musí splňovat požadavky Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 910/2014 ze dne 23. července 2014 o elektronické identifikaci a službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce na vnitřním trhu a o zrušení směrnice 1999/93/ES a příp. zákona č. 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce.

Na pomoc auditorům – dotazy a odpovědi z oblasti metodiky auditu

Vzhledem ke skutečnosti, že žádný z výše uvedených českých právních předpisů speciální požadavky na druh elektronického podpisu zprávy auditora nevyžaduje, domníváme se, že lze použít všechny druhy elektronického podpisu, které právní předpisy připouští. Při jeho výběru je však třeba zvážit skutečnost, že pouze kvalifikovaný elektronický podpis založený na kvalifikovaném certifikátu vydaném v jednom členském státě Evropské unie se uznává jako kvalifikovaný elektronický podpis ve všech ostatních členských státech.

Je třeba však také doplnit, že zpráva auditora nemusí být akceptována v jurisdikcích, které elektronický podpis dle výše uvedených předpisů nepovažují za důvěryhodný.

Upozorňujeme, že odpověď Komory auditorů ČR (KA ČR) na výše uvedený dotaz je založena na současném znění právních předpisů a jejich převažujících interpretacích, které se mohou v budoucnosti změnit. Doporučujeme proto ověřit si závěry uvedené v této odpovědi.

Dále upozorňujeme, že KA ČR nemůže vydávat závazná stanoviska a nemůže suplovat funkci regulátora účetnictví a auditu. Závazná stanoviska může vydávat pouze soud. KA ČR tedy žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla třetím osobám v souvislosti s využíváním názoru prezentovaného v této odpovědi. Při zpracování odpovědi jsme vycházeli ze skutečností popsanych v dotazu.