

# Plynutí času...

Plynutí času se zdá být nelineární funkcí. Je tomu poměrně nedávno, co jsme oslavovali 10. výročí založení naší profesní organizace, Komory auditorů České republiky. Poté jsme na sněmu zvolili volební komisi, jejímž úkolem bylo v souladu s platnými pravidly připravit volby do orgánů komory. Následovalo období přemýšlení a úvah mnohých auditorů, zda věnovat část své kapacity ve prospěch celku, zda pokračovat v již rozdělané práci či se zcela nově zapojit do činností, o nichž jsou přesvědčeni, že by mohly být vykonávány mnohem efektivněji. A již zde byl konec dubna, termín, do něhož jsme nejspíše mohli své úvahy dokončit. Ukázalo se, že zájem o práci v orgánech komory je mnohem menší, než kdykoli předtím. Volební komise proto rozhodla, že se zruší první, korespondenční kolo voleb, které vždy bylo zajímavým obrazkem názoru auditorské obce. Je spíše otázkou pro politology, zda měřilo schopnosti a zásluhy jednotlivých kandidátů, či zda spíše vypovídalo o jejich popularitě. Letos nevypovídalo o ničem, bylo zrušeno.

Čas, ten sprinter na dlouhé tratě, se lehce přesunul přes období dovolených a najednou tu byl podzim a XIV. sněm KA ČR. Byl výjimečný řadou parametrů. Poměrně vysokou účastí, racionálním, poměrně velmi krátkým jednáním, umírněnou diskusí, nižší návštěvou pozvaných hostů (oproti minulým sněmům jsem postrádal zástupce KCP, BCP, ČNB, ale i VŠE) a neobvyklými zmatky při poskytování občerstvení i oběda. (Pro úplnost dodávám, že požadujeme výraznou slevu ze smluvní ceny. O výsledku budeme účastníky sněmu informovat, byť je zřejmé, že bychom raději zaplatili plnou cenu za perfektní služby). Nebyl výjimečný v tom, že se nepodařilo vhodnými argumenty prosadit změnu příspěvkového řádu, která by jednak zajistila větší spravedlnost při podílení se na společných profesních záležitostech a zároveň umožnila mnohem snazší naplnění priorit, které sněmem schváleny byly. Pro nově zvolenou radu komory bude nesmírně obtížné se stávajícím objemem finančních zdrojů splnit veškeré úkoly, které jsou dány ze zákona, ale i ty, které vyplývají z obec-

ně se prosazující tendence vyšších nároků na auditorskou profesi.

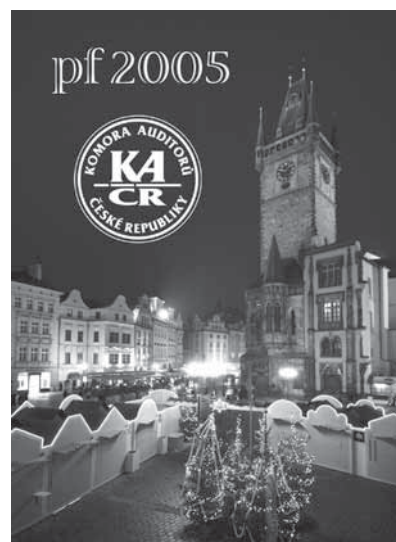
Sněm tajnou volbou zvolil 17 členů rady komory, 11 členů dozorčí komise, 9 členů kárné komise a 2 revizory účtů. Věřím, že volba byla ve většině případů správná. Neodpustím si však v této souvislosti osobní poznámku ke složení rady. Z celkového počtu 17 členů je 11 z firem „druhého podlaží“ (v anglické terminologii „mid-tier firms,“) a 6 jsou tzv. OSVC (byť si nejsem jist, zda toto označení použité ve sněmovních materiálech je věcně a formálně správné). Kandidáti největších auditorských firem se neprosadili, byť přínos mnohých z nich pro činnost komory je neoddiskutovatelný. Jejich podíl na překladech Mezinárodních účetních standardů a zejména Mezinárodních auditorských standardů i na vzdělávání auditorů je obrovský a je třeba si



Doc. Ing. Vladimír  
Králíček, CSc.  
Prezident  
Komory auditorů ČR

opět položit otázku, zda současný systém fungování orgánů i voleb do nich je adekvátní existujícím podmínkám. Některé návrhy na změny již na sněmu zazněly z úst odstupujícího prezidenta Petra Kříže.

Za pozitivní naopak považuji, že v práci všech orgánů komory bude zajištěna kontinuita. V radě komory jsou v porovnání s předchozím funkčním obdobím noví pouze čtyři členové, v dozorčí radě tři členové a v kárné komisi jedna členka. Tato výhoda se však okamžitě přeměňuje v nevýhodu pro příští období. To je sice zdánlivě daleko před námi, ale jak již výše bylo uvedeno, čas si s námi nemilosrdně zahrává. Tedy v roce 2007 bude mít nově zvolená rada maximálně čtyři členy z předchozího období (pro ty z čtenářů, kteří pro nedostatek času nestíhají číst platné předpisy připomínám, že dle ustanovení § 30 odst. 2 zákona č. 254/2000 Sb. o auditorech je možné „setrvat v jedné a téže funkci nejdéle dvě po sobě jdoucí funkční období“). Znovu se tedy vynořuje otázka, zda nezměnit systém složení orgánů i způsob jejich volby, například na devítičlennou radu s volbou jedné třetiny jejich členů na jeden či dva roky. Je však zřejmé, že v těchto záležitostech bohužel nemůžeme rozhodovat sami, ale musíme přesvědčit zákonodárce, že některá ustanovení v zákonech regulu-



## AUDITOR č. 10/2004

### OBSAH

<b>AKTUALITY</b> .....	3
<b>XIV. SNĚM KA ČR</b>	
Reportáž ze sněmu <i>Jaromír Dočkal</i> .....	7
Z úvodního projevu <i>Ing. Petr Kříž</i> .....	10
K budoucnosti auditorské profese <i>Ing. Petr Kříž</i> .....	12
Snahou je zvýšit operativnost <i>Ing. Jaroslav Beneš</i> .....	12
V kárném řízení jde o spravedlnost <i>Ing. Josef Zídek</i> .....	13
<b>VÝBORY A KOMISE</b>	
<b>INFORMUJÍ</b> .....	14
Podmínky pro výkon auditorské profese v zemích EU <i>Ing. T. Brumovský, A. Adamová</i> ....	15
<b>NA POMOC AUDITORŮM</b>	
Příručka pro auditory vydaná IFAC <i>Ing. Milan Slavík</i> .....	16
Přezkum hospodaření a audit územních samosprávných celků <i>Ing. Jitka Náblovská</i> .....	24
K použití IAS/IFRS v součástech konsolidačního celku <i>Martin Tesař, Hana Houdková</i> .....	26
<b>STANOVISKA VIAS KA ČR</b> .....	26
<b>ZE ZAHRANIČÍ</b>	
FEE: Povinná rotace... ..	30
<b>ZAZNAMENALI JSME</b> .....	32

## e - příloha Auditor č. 10/2004

### OBSAH

- Uplatnění ustanovení § 10 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty
- DPH při pořízení zboží z jiného členského státu EU
- Přefakturace bez definice

jičích profesi jsou neracionální a tedy nevyhovující.

Co čeká naši profesi v nejbližší době? Za zásadní považuji sílící průnik mezinárodních vlivů do ekonomiky naší země a na něj navazující (byť jak vidíme, s určitým časovým zpožděním) průnik pozitivních i negativních zásahů regulačních i samoregulačních opatření v účetní a auditorské profesi. Zavádění Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je obrovskou výzvou pro všechny schopné auditory. Měli bychom našim klientům dokázat nabídnout účinnou pomoc, popřípadě, při plném respektování principu nezávislosti, jim zajistit implementaci standardů včetně odpovídajícího proškolení účetních i neúčetních pracovníků (toto bude dle mého názoru možné pouze u „neauditních“ klientů, přičemž spolupráce auditorských společností a auditorů v této oblasti by měla být příkladnou ukázkou profesní solidárnosti i prozřevého podnikatelského přístupu). Další výraznou změnou je implementace Mezinárodních auditorských standardů. Zde se zcela jistě nedočkáme pozitivního cash flow. Měla by se nicméně zvýšit kvalita naší práce, byť za cenu vysoké náročnosti na zvládnutí veškerých relevantních ustanovení těchto standardů. Jistě většina z vás již vložila CD ROM s překlady mezinárodních standardů do mechaniky svého počítače a zjistila, že rozsah textů je několikanásobný ve srovnání se stávajícím stavem. Nezbyvá nám, než se s touto skutečností statečně vyrovnat.

Nejen mezinárodní prostředí, ale i prostředí v naší zemi nás bude v nastávajícím funkčním období výrazně ovlivňovat. Permanentní sledování veškerých právních předpisů s cílem zabránit negativním vlivům na naši profesi jsme nedávno zadali specializo-

vané firmě a podle prvních výstupů se zdá, že se jedná o správnou volbu. Nyní bude jen na funkcionářích rady i dalších orgánů, aby dokázali tento informační zdroj efektivně využít a prosadit zájmy profese oproti zájmům jiných lobbistických skupin či oproti nekompetentnosti navrhovatelů zákona či jeho schvalovatelům. V této souvislosti za zásadní považuji i udržení postupně se zlepšujících vztahů s Ministerstvem financí. To, jak je vnímána Komora auditorů odbornou i laickou veřejností závisí i na tom, jak budeme schopni komunikovat s novináři, jak se nám podaří je přesvědčit, že si zasloužíme pozornost nejen tehdy, kdy nějaká banka či jiný podnik zkrachují a na prvním místě je zpravidla vina dávana auditorům. Máme řadu možností, jak působit na veřejnost, vylepšením webových stránek počínaje a vydáváním tiskových zpráv konče. Je na nás, abychom je dokázali využít.

Mezi prioritami, které sněm schválil, je i širší zapojení komory do činnosti FEE a Evropské komise, především do jejího Poradního výboru pro audit. Toto zapojení není samoučelné, je motivováno snahou „být u toho“, když se jedná o novele 8. směrnice EU o statutárním auditu a následně vhodně argumentovat při jednáních o jejím transponování do novely zákona o auditorech. Za stěžejní pak považuji i to, jakou podobu a jaké personální složení bude mít orgán pro veřejný dohled nad zajišťováním kvality auditu. Pokud se stále nacházejí lidé, kteří se domnívají, že bude možné se stále ohánět „národními specifiky“, pak se domnívám, že se poněkud mýlí. Politické rozhodnutí o vstupu do EU jednoznačně determinuje vývoj i v naší profesi na mnoho desítek let dopředu. Pokud snad existují jiná politická řešení, raději o nich ani nepřemýšleme.

Činnost komory je velmi pestrá, rozmanitá a je zajisté mnoho oblastí, které jsem nezmínil. To však neznamená, že jsou nepodstatné či nedůležité, ať již se jedná o vzdělávání před vstupem do profese, kontinuální profesní vzdělávání, uplatňování zásad obsažených v Etickém kodexu, činnost v Národní účetní radě, atd. Úkolů je tedy více než dost. Nikdo z nás, nově zvolených funkcionářů rady, se však jistě nenechal napsat na kandidátku jen proto, aby se jeho fotografie dostala do časopisu či aby si mohl vylepšit svoji image při poskytování služeb pro vzdělávací agentury. Všichni chceme podat v následujících třech letech takový výkon, abychom se za něj nemuseli ani trochu stydět.

Pro úspěšné zvládnutí všech taxativně vyjmenovaných i implicitně naznačených úkolů potřebujeme vaši podporu. Podporu všech auditorů, auditorských společností, asistentů, zaměstnanců Úřadu komory i dalších osob, které jsou přímo či nepřímo s profesí spojeny. A to bez ohledu na to, jak (a zde vůbec) podporovali volbu nových orgánů, jak jsou nově zvoleným funkcionářům komory přátelky nakloněni či naopak, jaké antipatie k některým z nich cítí. Je třeba zapomenout na předvolební boj (i když se snad o boji nedá v pravém slova smyslu hovořit) a pokusit se přesvědčit uživatele auditorských i neauditorských služeb, že v nás mají záruku kvality, spolehlivosti a čestného jednání. Pokud se nám toto společně podaří, budeme moci za první třetinu svého volebního období, tedy na XV. sněmu auditorů připravovaném na listopad 2005 v Brně, složit úspěšně své účty.

**Doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc.**  
Prezident Komory auditorů ČR



Prezidium komory naposledy ve funkcích před volbami na XIV. sněmu (zleva Ing. Ladislav Langr, Ing. Petr Kříž, doc. Vladimír Králíček).

## Usnesení XIV. sněmu auditorů ze dne 29. listopadu 2004

XIV. sněm Komory auditorů České republiky (dále jen „komora“) po projednání jednotlivých bodů programu podle schváleného programu jednání:

### a) schvaluje podle předložených návrhů

- zprávu o činnosti Rady komory,
- zprávu o činnosti Dozorčí komise komory,
- zprávu o činnosti Kárné komise komory,
- zprávu o činnosti Volební komise,
- zprávu o hospodaření a plnění rozpočtu v roce 2003,
- účetní závěrku komory za rok 2003,
- úhradu ztráty za rok 2003 z nerozděleného zisku minulých let,
- novelu Etického kodexu s účinností od 1. 1. 2005,
- Dozorčí řád s účinností od 1. 1. 2005,
- novelu Kárného řádu s účinností od 1. 1. 2005,
- priority činnosti komory v roce 2005,

### b) bere na vědomí

- zprávu revizorů účtů komory o kontrole hospodaření za rok 2003,
- průběžné výsledky hospodaření v roce 2004,

### c) zvolil orgány komory pro další funkční období viz. výsledky voleb

### d) ukládá Radě komory, Dozorčí a Kárné komisi

- zajistit jednotlivé úkoly vyplývající z priorit činnosti komory v roce 2005,

### e) ukládá Radě komory

- zpracovat vyrovnaný rozpočet na rok 2005 a zveřejnit jej v časopisu Auditor

### f) zmocňuje Radu komory

- ke schválení rozpočtu na rok 2005.

## Výsledky voleb do orgánů Komory auditorů ČR na XIV. sněmu

### Rada

(573 platných hlasů)

Příjmení a jméno	Číslo osvědčení	Počet hlasů
Prof. Ing. MÜLLEROVÁ Libuše, CSc.	0088	433
Prof. Ing. KRÁL Bohumil, CSc.	0089	389
Doc. Ing. BŘEZINOVÁ Hana, CSc.	0968	381
Ing. VRBA Jiří	0064	347
Ing. PILAŘOVÁ Ivana	1181	324
Doc. Ing. KRÁLÍČEK Vladimír, CSc.	0174	303
Ing. RYNEŠ Petr	1299	300
Ing. BRUMOVSKÝ Tomáš	0587	279
Ing. POKORNÁ Pěva	1149	278
Ing. HAMPL Karel	0005	257
Ing. PILÁTOVÁ Jana	1708	230
JUDr. HUSÁK Antonín	0098	224
Ing. MRKVIČKOVÁ Alena	1145	210
Doc. Ing. NOVOTNÝ Karel, CSc.	0260	193
Ing. KUČEROVÁ Marie	1207	191
Ing. DRÁPALOVÁ Zdeňka	0983	180
Ing. ŠRÁMEK Petr	1163	172
<b>Náhradníci</b>		
Ing. STRUŽINSKÝ Radomír	1373	170
Ing. SLAVÍK Milan	0708	169
Ing. HEŘMANSKÝ Rudolf	0324	168
Ing. ŠOBOTNÍK Petr	0113	167
Ing. ŽŮRKOVÁ Isabella	1158	159
<b>Nezvolení kandidáti</b>		
Ing. LIŠKAŘOVÁ Irena	1146	146
Ing. NOVÁK Ladislav	0165	138
Ing. POJSLOVÁ Romana	1693	135

### Revizoři účtů

(539 platných hlasů)

Zvolení kandidáti	Číslo osvědčení	Počet hlasů
Ing. NOVOTNÝ Pavel	1136	371
Ing. PECHOVÁ Jaroslava	0123	293
<b>Náhradníci</b>		
Ing. CIBULKOVÁ Marcela	0984	261

### Dozorčí komise

(561 platných hlasů)

Zvolení kandidáti	Číslo osvědčení	Počet hlasů
Ing. BENEŠ Jaroslav	0445	313
Ing. GEBAUEROVÁ Jana	1143	292
Ing. BĚLOUBEK Josef	1022	255
Mgr. STÁRKOVÁ Slavomíra	0648	252
Ing. HUSÁKOVÁ Danuše	0761	237
Ing. KUTILOVÁ Jana	0650	236
Ing. STANĚK Stanislav	1674	233
Ing. NOVOTNÝ Karel	1824	231
Ing. VAŠIČKOVÁ Miluše	1294	229
Ing. ŠPAČKOVÁ Ivana	1515	226
Ing. URBAN Otmar	0327	205
<b>Náhradníci</b>		
Ing. URBAN Zdeněk	1270	201

### Kárná komise

(563 platných hlasů)

Zvolení kandidáti	Číslo osvědčení	Počet hlasů
Ing. ZÍDEK Josef	0054	311
Ing. JAREŠ Jan	0823	285
Ing. SIXTA Jiří	0730	274
Ing. GLATT Jan	1023	256
Ing. KRČMOVÁ Miroslava	0095	243
Ing. NÁHLOVSKÁ Jitka, Ph.D.	1244	225
Ing. VLČKOVÁ Marta	1485	207
<b>Náhradníci</b>		
Ing. KÖHLEROVÁ Dana	1452	192
Ing. RICHTER Marek	1800	191

-av-

## Z mimořádného zasedání Rady KA ČR dne 29. 11. 2004

Zasedání se zúčastnili všichni členové nově zvolené Rady KA ČR, ing. Petr Kříž a ing. Eva Rokosová.

### Volby

Hlavním bodem programu zasedání nově zvolené Rady KA ČR byla volba prezidenta a viceprezidenta komory na tříleté funkční období. Po seznámení s předloženými zásadami voleb rada zvolila volební komisi ve složení: ing. Zdeňka Drápalová, ing. Eva Rokosová, ing. Petr Ryněš. Volby řídil odstupující prezident ing. Petr Kříž.

Rada navrhla kandidáty na funkci prezidenta, a to: doc. Králíček, ing. Hampl, prof. Müllerová a ing. Vrba, který se kandidatury na pozici prezidenta vzdal.

V 1. kole tajných voleb obdrželi kandidáti hlasy takto: doc. Králíček (7), ing. Hampl (6), prof. Müllerová (4), první dva kandidáti postoupili do 2. kola voleb.

Ve 2. kole tajných voleb byl zvolen

prezidentem Komory auditorů ČR dosavadní viceprezident doc. ing. Vladimír Králíček, CSc., obdržel 11 hlasů, ing. Karel Hampl obdržel 6 hlasů.

Nově zvolený prezident KA ČR doc. Králíček navrhl na funkci viceprezidenta Ing. Jiřího Vrba. Ing. Jiří Vrba byl zvolen viceprezidentem Komory auditorů ČR tajnou volbou v 1. kole většinou 14 hlasů (3 se zdrželi).

### Různé

- Rada diskutovala o vzniku a obsazení další funkce namísto funkce 2. viceprezidenta, která byla zrušena rozsudkem soudu. Zvolená osoba by měla mít na zodpovědnost hospodaření komory, sestavování a kontrolu plnění rozpočtu a úřad.
- O výborech a jejich předsedech bude rada jednat a rozhodovat na svém řádném zasedání v pondělí 13. prosince 2004. Úřad připraví stávající obsazení výborů, které z pověření rady vykonávají své funkce až do ustavení, resp. potvr-

zení, případně zrušení nově zvolenou Radou KA ČR.

- Rada vzala na vědomí, že nově zvoleným předsedou dozorčí komise je ing. Josef Běloušek, místopředsedkyněmi jsou mgr. Slavomíra Stárková a ing. Jana Gebauerová.
- Rada vzala na vědomí, že nově zvoleným předsedou kárné komise je opět ing. Josef Zídek, místopředsedy jsou ing. Jan Jareš a ing. Jiří Sixta.
- Ing. Rokosová připravila tiskovou zprávu o volbě nových orgánů Komory na XIV. sněmu KA ČR a zajistí její zveřejnění.
- Rada pověřila jednomyslně ing. Petra Kříže, aby zastupoval komoru v Radě FEE nadále i v příštím období let 2005-2006.
- Generálního shromáždění FEE v Bruselu v prosinci t.r. se zúčastní prezident KA ČR doc. Králíček a ing. Kříž jako technický poradce.

**Ing. Eva Rokosová, MBA**  
Úřad KA ČR

## Priority činnosti Komory auditorů ČR v roce 2005 schválené na XIV. sněmu KA ČR

Priority činnosti jsou zaměřeny do oblasti (a) řízení a kontrola kvality auditorské činnosti, (b) regulace auditu a (c) komunikace s auditory a veřejností.

Činnost rady se zaměří na všechny tři uvedené oblasti, zatímco těžiště práce obou komisí zůstává v části (a) a (c).

### Rada:

- a) sledovat vývoj novely 8. směrnice EU o statutárním auditu a aktivně se zapojit do procesu její tvorby a jejího transponování do novely zákona o auditorech, případně do dalších právních předpisů, včetně ustavení orgánu pro veřejný dohled nad zajišťováním kvality auditu,
- b) zajistit školení a praktickou aplikaci Mezinárodních standardů auditu a Etického kodexu, případně dalších vnitřních předpisů KA ČR,
- c) poskytovat podporu a vzdělávání auditorům při auditu účetních závěrek sestavených podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS,
- d) podporovat opatření a přístupy vedoucí k obnově důvěry v účetní výkaznictví a nezávislost a kvalitu auditorské činnosti, včetně vhodné mediální prezentace profese,
- e) sledovat a aktivně se podílet na přípravě všech nových právních předpisů v oblasti auditorské činnosti,
- f) nadále se podílet na činnosti FEE, včetně dialogu mezi FEE a Evropskou komisí, zapojit se do činnosti Poradního výboru Evropské komise pro audit,
- g) dokončit analýzu souladu činnosti KA ČR s pravidly pro členskou organizaci IFAC (SMO 1-7) a v případě potřeby přijmout opatření k zajištění souladu,
- h) pokračovat ve spolupráci s Národní účetní radou a jejími členskými organizacemi, zejména v oblasti

modernizace a aplikace účetních předpisů a harmonizace odborného vzdělávání,

- i) spolupracovat s Dozorčí komisí při hledání metodických návodů.

### Dozorčí komise:

- a) dokončit analýzu souladu činností KA ČR s pravidly pro členskou organizaci IFAC pro zajišťování kvality auditu a v případě potřeby přijmout opatření k zajištění souladu,
- b) sledovat a využívat odborné materiály FEE k zajišťování kvality auditorské činnosti,
- c) zajistit periodické kontroly auditorských společností a auditorů, kteří auditují emitenty veřejně obchodovatelných cenných papírů,
- d) informovat v obecné formě auditorskou obec o zjišťovaných nedostatcích při kontrolách,
- e) věnovat pozornost aplikaci zákona proti legalizaci výnosů z trestné činnosti,
- f) spolupracovat s radou a jejími odbornými výbory při hledání metodických návodů.

### Kárná komise:

- a) dokončit analýzu souladu činností KA ČR s pravidly pro členskou organizaci IFAC pro zajišťování kvality auditu a v případě potřeby přijmout opatření k zajištění souladu,
- b) sledovat a využívat odborné materiály FEE k zajišťování kvality auditorské činnosti,
- c) postihovat nedodržování požadavku na kontinuální profesní rozvoj auditorů,
- d) informovat v obecné formě auditorskou obec o případech porušení zákona a předpisů KA ČR a k tomu udělených kárných opatřeních,
- e) zajišťovat průběžné informování veřejnosti v souladu se zákonem.

### Nové profesní předpisy

Zároveň s tímto číslem časopisu dostáváte novely profesních předpisů (Kárný řád a Etický kodex) a nový Dozorčí řád, schválené na XIV. sněmu Komory auditorů 29. listopadu 2004. Všechny nabývají účinnosti od 1. ledna 2005. -av-

### Fixní příspěvky auditorů, auditorských společností a asistentů auditorů

Dovolujeme si připomenout, že fixní příspěvky auditorů, auditorských společností a asistentů auditorů pro rok 2005 jsou splatné ke dni 31. 1. 2005. Příspěvky na činnost Komory auditorů ČR jsou hrazeny ve smyslu zákona o auditorech dle Příspěvkového řádu Komory auditorů ČR. Roční příspěvek za každého auditora a asistenta auditora je ve výši 2600 Kč a za auditorskou společnost ve výši 15 000 Kč.

Auditoři, kteří mají k datu splatnosti fixního příspěvku pozastaveno oprávnění k poskytování auditorských služeb, platí polovinu fixní části příspěvku.

Číslo účtu Komory auditorů ČR je 87039-011/0100. Variabilní symbol u auditorů tvoří číslo osvědčení + 31 (xxxx31), u asistentů číslo osvědčení + 33 (xxxx33) a u auditorských společností číslo osvědčení + 32 (xxx32).

**Alena Adamová**  
referát evidence auditorů  
a asistentů

### Úřad komory auditorů na přelomu roku

Upozorňujeme na to, že v období novoročních svátků Úřad komory auditorů ČR pozastaví ve dnech 27. až 31. prosince 2004 svou činnost. Úřad bude opět otevřen v pondělí 3. ledna 2005. -av-

### Zasílání časopisu Auditor pouze auditorům - fyzickým osobám a asistentům

Reagujeme na podnět vznesený na XIV. sněmu komory, který se konal 29. listopadu, i na telefonické podněty z řad auditorů, že si nepřejí zasílat časopis Auditor na jméno své firmy jako právnické osoby. Proto bylo rozhodnuto zasílat časopis pouze jednotlivým auditorům - fyzickým osobám, a asistentům auditora. Pokud bude mít právnická osoba zájem o zasílání na své jméno, je

## METODIK/METODIČKA ÚČETNICTVÍ

Komora auditorů České republiky hledá odborníka na pracovní pozici metodik/metodička účetnictví na HPP. Pracoviště v Praze, nástup možný ihned.

### Požadujeme:

VŠ, nejlépe ekonomického zaměření, praxe minimálně 5 let v účetnictví nebo auditu, nejlépe v pozici auditora, asistenta auditora či metodika účetnictví; znalost problematiky auditu, účetnictví, daní a obchodního práva; analytické a koncepční myšlení; samostatnost a spolehlivost; znalost práce s PC (Word, Excel atp.), AJ podmínkou.

### Nabízíme:

perspektivní zaměstnání; motivační finanční ohodnocení; 5 týdnů dovolené.

Písemné nabídky se strukturovaným CV zasílejte  
**do 21. ledna 2005**

na e-mail: kacr@kacr.cz, faxem na číslo 224 211 905 nebo poštou na adresu: Komora auditorů ČR, Opletalova 55, 110 00 Praha 1.

třeba o to požádat, nejlépe e-mailem na kacr@kacr.cz. -av-

### Novely vyhlášek o účetnictví

Ve Sbírce zákonů byly v částce 186 publikovány novely vyhlášek o účetnictví pro banky a jiné finanční instituce (č. 545/2004), pro pojišťovny (546/2004), pro zdravotní pojišťovny (547/2004) a pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu (549/2004). -av-

### Nové pravomoci auditorů ve Velké Británii

Novela britského zákona o společnostech, který podepsala královna a který vstoupí v platnost začátkem roku, posiluje postavení auditorů

vůči společností - a také postavení a odpovědnost auditorských profesních organizací vůči svým členům. Zpříšňuje také státní kontrolu nad auditingem. Firmy budou muset zveřejňovat detaily o neauditorských službách, které jim dodávají jejich auditori, a členové správních rad budou muset podepisovat prohlášení, že dodali auditorům všechny relevantní informace. Významné je posílení pravomocí Financial Reporting Review Panel (FRRP), což je sbor renomovaných odborníků, kteří rozhodují spory okolo auditingu. Novela zákona dává FRRP větší možnosti vůči firmám při získávání dokumentů k posuzovaným případům. Berní úřad také dostal možnost předávat FRRP podněty ke zkoumání odhalených nesrovnalostí v účetnictví daňových poplatníků. -ek-, -av-

## OMLUVA

Redakční rada časopisu Auditor za účasti prezidenta KA ČR projednala požadavek firmy Deloitte & Touche spol. s r. o. na zveřejnění omluvy KA ČR za uvedení jména firmy a jejích klientů v číslech 2, 3 a 4 letošního ročníku časopisu.

Redakční rada uznala oprávněnost požadavku a omlouvá se za nesprávné zveřejnění jména firmy a jejích klientů.

# Nový zákon o evropské společnosti (Societas Europaea)

V době, kdy čtete toto číslo časopisu Auditor, by již měl nabýt účinnosti zákon o evropské společnosti a o zapojení zaměstnanců evropské společnosti (zákon o evropské společnosti), který umožní vznik takzvané evropské společnosti (Societas Europaea - SE) akciového typu. Tento typ firem dosud v českém obchodním zákoníku neexistoval, v evropském právu je však známý od roku 2001. Zákon, schválený poslaneckou sněmovnou a podepsaný prezidentem 30. listopadu 2004, nabývá účinnosti dnem vyhlášení, tj. zveřejnění ve Sbírce zákonů. Jeho přijetím Česká republika transponovala do svého právního řádu příslušné předpisy EU. V souvislosti s tímto zákonem byl rovněž schválen zákon měnící občanský soudní řád, zákoník práce, notářský řád a zákon o daních z příjmů.

## Statut evropské společnosti

Statut evropské společnosti je upraven nařízením Rady (ES), které nabývalo účinnosti 8. října 2004. Statut evropské společnosti je doplněn směrnicí Rady upravující zapojení zaměstnanců do záležitostí firmy. Nařízení jako pramen práva Evropských společenství je přímo účinné. Členské státy Evropské unie a Evropského hospodářského prostoru proto musely transponovat výše uvedené právní předpisy do vnitrostátního práva.

Evropská akciová společnost je podle statutu právnickou osobou, jejíž kapitál je rozvržen na akcie a každý akcionář tudíž ručí za závazky společnosti jen do výše svého upsaného základního kapitálu. Základní kapitál je denominován v eurech a musí činit nejméně 120 tisíc eur. Dokud členský stát nevstoupí do třetí etapy hospodářské a měnové unie, může pro vyjádření základního kapitálu evropské společnosti se sídlem na svém území uplatnit vlastní právní úpravu týkající se akciových společností a umožnit tak vyjádření základního kapitálu v národní měně. To platí i pro Českou republiku, kde

podle přechodného ustanovení nově přijatého zákona musí být základní kapitál, účetní závěrka a konsolidovaná účetní závěrka evropské společnosti zpracována a zveřejněna v české měně. Souběžně lze tyto údaje uvádět také v eurech.

## Způsoby vzniku

Evropská akciová společnost může vzniknout čtyřmi způsoby:

- fúzí akciových společností alespoň ze dvou členských států,
- založením holdingové společnosti vlastníci alespoň dvě akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným z různých členských států,
- založením dceřiné společnosti alespoň dvou veřejnoprávních či soukromých právnických osob z různých členských států,
- přeměnou již existující akciové společnosti, která vlastní po dobu nejméně dvou let dceřinou společností v jiném členském státu.

## Zveřejňování údajů

Zveřejňování listin a údajů o evropské společnosti musí být prováděno způsobem stanoveným v právních předpisech členského státu, v němž má evropská společnost sídlo. Označení o zápisu této společnosti do příslušného národního rejstříku a o výmazu z takového rejstříku se také zveřejní v Úředním věstníku Evropských společenství.

Evropská společnost, která bude mít sídlo na území České republiky, se zapisuje do obchodního rejstříku; zapsané údaje a obsah uložených listin se zveřejní v Obchodním věstníku.

## Nadnárodní fúze

Jedním z hlavních přínosů, který se očekává od institutu evropské společnosti, je umožnit dosud nepřipustné nadnárodní fúze. Ty dosud nepovoloval ani český právní řád, ani právní řád většiny „starých“ členských států EU. Nyní tak bude moci fúzovat akciová společnost se sídlem v České republice se společností v jiném státu společenství, a to

skrze evropskou akciovou společnost, a umístit své sídlo do jiného státu společenství.

Dalším přínosem by měla být možnost přemístění sídla do jiného členského státu bez nutnosti likvidace takové společnosti. Naopak, takové přemístění nesmí vést k zániku evropské společnosti a k vytvoření nové právnické osoby. Zohledněna je přitom také ochrana věřitelů. Žádná evropská společnost nesmí přemístit své sídlo za hranice, pokud vůči ní bylo zahájeno řízení týkající se zrušení, likvidace či konkurzu.

## Institut osvědčení

Pro posouzení, zda se v procesu fúze postupovalo v souladu s příslušnými národními právními řády, byl zaveden institut osvědčení. Toto osvědčení potvrzuje splnění všech úkonů a formalit, které je podle národního právního řádu třeba provést před fúzí. Osvědčení vystavuje v každém členském státě příslušný soud nebo jiný úřad. V České republice budou toto osvědčení vydávat notáři na základě jim předložených dokumentů.

## Daňové otázky

Úprava evropské společnosti neobsahuje zvláštní ustanovení týkající se daňových otázek, a proto se používá obecná evropská a vnitrostátní právní úprava. V této souvislosti se poukazuje na nutnost zavedení jednotného daňového základu společností pro zdanění zisků z nadnárodních transakcí. Mezi členskými státy však dosud není jednoznačná podpora pro zavedení jednotného daňového základu.

Pokud jde o Českou republiku, novela zákona o daních z příjmů stanovuje, že při zdaňování evropské společnosti se postupuje obdobně jako u akciové společnosti. Nová úprava rovněž obsahuje definici zdaňovacího období v případě přemístění sídla evropské společnosti z České republiky do jiného členského státu EU.

Ing. Athina Lérová

Účastníci sněmu schválili nový dozorčí řád a novely profesních předpisů

## Sněm zvolil nové přestavitele komory

Schvalování nových profesních předpisů, volby nových orgánů komory a hlasování o výši auditorských příspěvků - to byla tři zásadní témata XIV. sněmu Komory auditorů, který se uskutečnil v pondělí 29. listopadu v pražském Kongresovém centru. Program byl samozřejmě obsažnější (nezbytné procedurální záležitosti, komentáře a schvalování zpráv o činnosti jednotlivých orgánů, diskuse, vystoupení hostů ap.), ale zmíněné body programu byly do poslední chvíle otevřené.

Jak to dopadlo? Zde je stručná rekapitulace:

- Účastníci sněmu schválili velkou většinou změny Etického kodexu, nový Dozorčí řád i novelu Kárného řádu.
- Pokud jde o výsledky voleb, v jednotlivých orgánech komory došlo pouze k dílčím změnám. Účastníci XIV. sněmu KA ČR auditorů zvolili formou tajného hlasování členy nových orgánů komory, resp. rady, dozorčí komise, kárné komise a o revizory účtů.

**Rada.** Radu opustili ing. Petr Kříž, ing. Ladislav Langr, ing. Irena Pittermannová a ing. Anežka Vojtěchová, kteří se rozhodli v dalším období nekandidovat. Novými členy rady se stali ing. Zdeňka Drápalová, prof. Libuše Müllerová, ing. Jana Pilátová a ing. Petr Ryneš. Jinak se dosavadní složení rady nemění.

Jako náhradníci rady byli zvoleni ing. Rudolf Heřmanský, ing. Milan Slavík, ing. Raďomír Stružinský, ing. Petr Šobotník a ing. Isabella Žůrková.

**Dozorčí komise.** Účastníci sněmu volili na rozdíl od minulosti jedenáct členů dozorčí komise. Dosavadní tým se rozšířil o ing. Janu Kutilovou, ing. Stanislava Staňka a ing. Karla Novotného. Dozorčí komisi na základě voleb opouští ing. Zdeněk Urban, který se dostal do pozice náhradníka.

**Kárná komise.** Složení kárné komise zůstává sedmičlenné. Ještě před volbami stáhla svoji kandidaturu ing. Miloslava Havlová. Na její místo nastupuje

ing. Jitka Náhlovská. Jinak se dosavadní složení kárné komise nemění. Jako náhradníci komise byli zvoleni ing. Dana Köhlerová a ing. Marek Richter.

**Revizoři účtů.** V pozicích revizorů účtů zůstávají ing. Pavel Novotný a ing. Jaroslava Pechová. Náhradnicí byla zvolena ing. Marcela Cibulková.

- Co se týče příspěvků, účastníci sněmovního jednání se přiklonili k zachování dosavadního stavu, takže výše příspěvků se nemění a nově zvolená rada tomu bude muset přizpůsobit rozpočet (o čemž budeme referovat v některém z příštích čísel našeho časopisu).

### Účast, hosté a volba komisí

Pojďme však popsat průběh sněmu podrobněji. Na začátku jednání XIV. sněmu KA ČR bylo v pražském Kongresovém centru přítomno (osobně nebo v zastoupení) 501 auditorů, což stačilo k tomu, aby byl řádný sněm usnášeníschopný. Z celkového počtu 1258 auditorů, zapsaných k 29. 11. 2004 v seznamech komory, bylo třeba, aby se sněmu zúčastnila alespoň třetina, tj. 419 auditorů, a tento počet byl poměrně výrazně převyšován. V průběhu jednání se účast ještě zvýšila - na 571 auditorů (osobně nebo v zastoupení).

První část jednání moderoval viceprezident komory doc. Vladimír Králíček, druhou měl na starosti viceprezident ing. Ladislav Langr. Jako hosté se čtrnáctého sněmu zúčastnili prezident Svazu účetních ing. Lubomír Harna, prezident Komory daňových poradců ing. Jiří Nekovář, viceprezident Slovenské komory auditorů doc. Milan Polončák a první prezident Komory auditorů prof. Vladimír Pilný. V odpolední části jednání pak vystoupili další hosté - náměstek ministra financí ing. Ladislav Zelinka a ředitel Úřadu Českého institutu interních auditorů ing. Zdeněk Mach.

V úvodní části sněmovního jednání byli zvoleni členové mandátové komise (ing. Tomáš Brumovský, ing. Pěva Pokorná a ing. Ivana Pilařová) a návrhové komise (JUDr. Antonín Husák, ing. Jiří Vrba a ing. Zdeněk



Řídící sněmu doc. Králíček představil hosty: zleva náměstek ministra financí Ing. Ladislav Zelinka, Ph.D., předseda Svazu účetních Ing. Lubomír Harna, na obrázku vpravo čestný prezident prof. Ing. Vladimír Pilný, CSc., a prezident Komory daňových poradců Ing. Jiří Nekovář, v pozadí Ing. Karel Hampl v rozhovoru s in. Langrem.



Zprávu o průběžných výsledcích hospodaření komory v roce 2004 podala ředitelka úřadu Ing. Eva Rokosová, zprávu revizorů účtů k účetní závěrce roku 2003 přednesla Ing. Jaroslava Pechová, zatímco výsledky hospodaření v roce 2003 komentoval doc. Vladimír Králíček.

Šubrt). Jako ověřovatelé zápisu byli zvoleni „akademici“, jak viceprezident Králíček trefně označil složení - doc. Hana Březinová a doc. Karel Novotný.

O rychlé a korektní hlasování na XIV. sněmu se velkou měrou zasloužil bezchybně pracující tým skrutátorů ve složení: ing. Milada Adášková, ing. Miroslav Brabec, ing. Alena Bozděchová, ing. Jaroslav Brtáň, ing. Ariana Bučková, ing. Zdeňka Cardová, ing. Jaroslava Čížková, ing. Libuše Dobrá, ing. Marcela Fáberová, ing. Václav Grubner, ing. Rudolf Hanusek, ing. Lubomír Holeček, ing. Jitka Jandová, ing. Alžběta Jánětová, ing. Helena Koldusová, ing. Ladislav Kozák, ing. Michael Ledvina, ing. Blanka Machová, ing. Josef Nocar, ing. Hana Ortová, ing. Ján Osuský, ing. Lubomír Pala, ing. Miluše Pavingerová, ing. Ludmila Ševčíková, ing. Jiří Šmíd, ing. Petr Špička, ing. Miluše Vašíčková, ing. Věra Valová, ing. Jaroslav Veselý, ing. Jaroslava Závodníková a ing. Erich Zofall.

### Komentáře k předloženým zprávám

Úvod sněmovního jednání patřil komentářům ke zprávám jednotlivých orgánů komory (auditoři je obdrželi v předstihu v „balíčku“ sněmovních materiálů) a jejich následnému schvalování.

**Zpráva o činnosti rady.** Dosavadní prezident komory ing. Petr Kříž zdůraznil, že ještě nikdy nebylo účetnictví a audit v takovém pohybu a rozvoji, v jakém se nalézá dnes, což je pro auditorskou profesi velká výzva.

Prezident Kříž se také vyjádřil ke své dosavadní činnosti: „Ve své práci jsem po uplynulé tři roky usiloval o to, aby komora byla institucí, měřící rovným metrem a hájící stejně usilovně zájmy malých i velkých, zájmy auditorů i zájmy veřejné, zájmy kolegů z Prahy, Brna i menších měst. Pokud jsem rozlišoval, tak vždy na auditory dobré, náročné na sebe i na ostatní, kteří dělají čest naší profesi, a na auditory špatné, kteří prokazují naší profesi medvědí službu. Tento přístup se ukázal jako velmi pozitivní, vedl k racionální činnosti rady i k ocenění a uznání naší komory v tuzemském i mezinárodním měřítku. Velmi bych uvítal, aby nové vedení komory v této zdravé politice přinášející prospěch všem cílevědomě pokračovalo.“

**Zpráva o činnosti dozorčí komise.** Předseda dozorčí komise KA ČR ing. Jaroslav Beneš v komentáři uvedl, že dosažení spravedlivého posouzení kauz, kterými se komise zabývá, mnohdy vyžaduje právní posouzení, což prodlužuje řešení případů a činí je finančně náročnými. V této souvislosti ocenil letošní rozšíření referátu dohledu i navýšení počtu členů dozorčí komise.

**Zpráva o činnosti kárné komise.** Předseda kárné komise ing. Josef Zídek zmínil nad rámec předložené zprávy dva okruhy problémů: permanentní zpřesňování pracovních postupů kárné komise ve vazbě na „košatý strom praxe“, a problematiku spravedlnosti kárného řízení. Stejně jako ing. Beneš zdůraznil, že jednotlivé případy se stávají složitějšími, trvají delší dobu a vyžadují si nejen časové úsilí, ale i finanční náklady. Následující blok vystoupení byl věnován hospodaření komory.

**Zpráva o hospodaření a účetní závěrce za rok 2003.** Jak uvedl viceprezident komory doc. Vladimír Králíček, přestože došlo k poměrně výraznému překročení výnosů (z provozní činnosti), stouply i náklady (větší zapojení do mezinárodních aktivit, organizace oslav 10. výročí založení KA ČR). „Pokud dojde k převedení vykázané ztráty za rok 2003 na vrub nerozděleného zisku minulých let, nerozdělené zisky poklesnou na úroveň 2,443 milionu korun. Podle mého názoru tvoří dostatečný polštář pro stávající trendy v hospodaření komory na jeden, možná dva roky. Existují však značná rizika, především v oblasti výnosů, a proto se rada komory rozhodla předložit dnešnímu sněmu návrh na změnu financování činnosti komory,“ uvedl.

**Zpráva revizorů účtů o kontrole hospodaření za rok 2003.** Podle revizorky ing. Pechové podává účetní závěrka ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv, závazků, vlastního jmění a finanční situace KA ČR k 31. 12. 2003 a výsledek hospodaření za rok 2003 je v souladu se zákonem o účetnictví a příslušnými předpisy České republiky. Na základě toho revizoři účtů doporučili sněmu schválit roční účetní závěrku za rok 2003 a vykázanou ztrátu za rok 2003 převést na vrub nerozděleného zisku minulých let.

**Průběžné výsledky hospodaření v roce 2004.** Podrobnou zprávu o stavu plnění rozpočtu k 30. 9. 2004 obdrželi auditoři v písemných materiálech a vedoucí úřadu komory ing. Eva Rokosová uvedla, že zatím se potvrzují očekávané výsledky - včetně odchylek ve výnosech i nákladech.



Všechny předložené zprávy o činnosti jednotlivých orgánů a týkající se hospodaření komory byly schváleny velkou většinou přítomných. Celkem bylo přítomno 571 auditorů, z toho 81 zastoupených na základě plných mocí.

- *Zpráva o činnosti rady komory*  
pro bylo 566 přítomných, proti 1 hlas, zdržely se tři hlasy, 1 nehlasoval
- *Zpráva o činnosti dozorčí komise*  
pro bylo 555 hlasů, proti 2, zdrželo se 13, 1 nehlasoval
- *Zpráva o činnosti kárné komise*  
550 hlasů se vyjádřilo pro, proti byly dva hlasy, zdrželo se 18 hlasů, 1 nehlasoval
- *Zpráva o činnosti volební komise*  
536 hlasů pro, jeden hlas byl proti, zdrželo se 24, nehlasovalo 10
- *Zpráva o hospodaření a plnění rozpočtu v roce 2003*  
542 hlasů pro, 2 hlasy byly proti, zdrželo se 26, 1 nehlasoval
- *Schválení účetní závěrky KA ČR za rok 2003*  
pro bylo 548 hlasů, proti byly tři hlasy, zdrželo se 19, 1 nehlasoval
- *Návrh na úbrady ztráty za rok 2003 z nerozděleného zisku minulých let*  
pro 554 hlasů, proti byly 3 hlasy, zdrželo se 11 auditorů, nehlasovali 3 auditori.

### Volby a změny profesních předpisů

Dalšími body jednání bylo vyhlášení voleb a projednání změn profesních předpisů.

Předseda volební komise ing. Miroslav Kodada popsal průběh práce volební komise a uvedl změny, k nimž došlo od zveřejnění kandidátů v polovině letošního roku (stažení kandidatury některých auditorů).

Volilo se tajně, sčítání hlasů měla na starosti společnost Centrum hospodářských informací (Centin) a kontrolu nad korektním průběhem voleb zajišťovala sedmičlenná volební komise ve složení ing. Miroslav Kodada, ing. Jarmila Císařová (místopředsedkyně), ing. Emil Bušek, ing. Jan Jindřich, ing. Jiří Komárek, ing. Miroslav Linha a ing. Jiří Měchura.

Výsledky voleb zveřejňujeme na jiném místě tohoto časopisu.

Dle programu sněmu následovalo projednávání a schvalování profesních předpisů.

Předkládanou *novelu Etického kodexu* komentoval ing. Tomáš Brumovský. Zdůraznil, že novela zahrnuje zpřesnění překladů určitých pasáží nebo určitých výrazů tak, aby tyto výrazy byly jednoznačnější a srozumitelnější. Úpravy vyplynuly na základě práce s Etickým kodexem, z iniciativy dozorčí komise a na základě změny dikce příslušné pasáže v Etickém kodexu IFAC (opakované působení auditora u účetní jednotky).

*K novele kárného řádu* vystoupil ing. Jiří Sixta (zastupující předsedu kárné komise ing. Josefa Zídka). Uvedl, že potřeba aktualizace byla vyvolána nejasnostmi a kolizemi s jednacími postupy a jednacím řádem, a změny byly konzultovány s dozorčí komisí. Zdůraznil, že v souvislosti s uplatňováním nového etického kodexu bude nutné v kárném řádu postupně upravovat některá ustanovení.

Dalším dokumentem, o kterém přítomní auditori jednali, byl nový *dozorčí řád*. Komentáře k jeho tvorbě a pojetí se ujala místopředsedkyně dozorčí komise ing. Jana Gebauerová: „Návrh dozorčího řádu je naše vlastní tvorba, nejde o překlad. Snažili jsme se provázat dozorčí řád se statutem a dalšími dokumenty, a do textu zapracovali i návrhy, které se týkají především mimořádných kontrol (v posledních letech jich značně přibývalo). Doufám, že dozorčí řád bude přínosem nejen pro dozorčí komisi, ale i pro auditory, protože přesněji stanovuje práva i povinnosti.“

Novely etického kodexu a kárného řádu byly - stejně jako nový dozorčí řád - schváleny většinou hlasů.

### Odmítnutí novely příspěvkového řádu

Samostatnou kapitolu si zaslouží jednání o změně příspěvkového řádu, resp. o výši příspěvků auditorů. Jak uvedl doc. Králíček, přestože je s finančními zdroji nakládáno hospodárně, komora bez podpory auditorů bude jen obtížně plnit veškeré funkce, které jsou jí uloženy a které se od ní očekávají. „Jak jsem již uvedl, v hospodaření komory existují určitá zatím nekvantifikovatelná rizika nedostatečné výše výnosů, a proto rada po mnoha diskusích přistoupila k návrhu změny příspěvkového řádu. Je mi jasné, že zvýšení příspěvků auditorů není populárním opatřením, ale na druhé straně prosím přítomné, aby se oprostili od individuálních zájmů.“

Rada navrhla, aby byl fixní roční příspěvek auditora navýšen o 1400 korun, tzn. z dosavadních 2600 na 4000 ko-



Volby do orgánů komory řídila volební komise v čele s předsedou Ing. Miroslavem Kodadou.

run a u asistenta auditora o 600 korun, čili z 2600 na 3200 Kč. Fixní příspěvek auditorských společností by se nezvýšil. Doc. Králíček v této souvislosti zmínil, že pohyblivý příspěvek auditorských společností se zvýšil v období, ve kterém se neměnily fixní příspěvky, přibližně čtyřikrát, nicméně u auditorů pouze dvakrát.

K návrhu rady přišly dva protinávry. Dozorčí komise navrhla, aby fixní příspěvek auditorů činil 3000 Kč a aby se současně změnila výše pohyblivého příspěvku z dosavadních 0,4 procenta na 0,45 %. Druhý protinávrh podal auditor ing. Pavel Vidoň, který požadoval, aby bylo v usnesení uvedeno (cituji): „Valná hromada ukládá předsednictvu Komory auditorů České republiky přijmout taková úsporná opatření, aby bylo hospodaření komory v dalších letech vyrovnané.“

Ing. Vidoň dodal, že svým návrhem měl na mysli to, že nebude zvýšen příspěvek, a to ani fixní, ani pohyblivý, a sněm přijme usnesení, ve kterém se radě uloží hospodařit vyrovnaně.

Zatímco návrh rady byl odmítnut velkou většinou přítomných (pro hlasovalo jen několik přítomných auditorů), hlasování o protinávru dozorčí komise již nebylo tak jednoznačné a muselo se hlasovat písemnou formou. Ani tato varianta však nakonec nebyla přijata: Pro se vyjádřilo 243 hlasů, proti 263, zdrželo se 56 auditorů.

Návrh ing. Vidoně týkající se vyrovnaného hospodaření uspěl (pro se vyjádřilo 270 přítomných, proti 119, zdrželo se 89, a 1 nehlasoval).

Výsledek: Výše příspěvků auditorů se nemění, v platnosti zůstává dosavadní příspěvkový řád a rada komory musí tuto skutečnost promítnout do sestavení vyrovnaného rozpočtu na rok 2005 (původně navrhovaný rozpočet ve sněmovních materiálech již počítal s vyššími příspěvky auditorů).

Tyto body se promítly i do usnesení sněmu, které bylo schváleno velkou většinou přítomných.

### **Priority, poděkování a hosté**

Účastníci sněmu také velkou většinou hlasů schválili priority činnosti komory v roce 2005. Prezident ing. Petr Kříž v této souvislosti naznačil, jaké úkoly komora čekají v příštích letech a jak by mohla zefektivnit svoji

činnost (mj. pořádání sněmů po dvou letech, přičemž na každém by se volila polovina členů rady, menší počet členů rady).

Další část jednání patřila vystoupením hostů a poděkování odstupujícím členům orgánů komory. Zatímco přítomné dámy (ing. Havlová a ing. Pittermannová) obdržely z rukou ředitelky Úřadu KA ČR ing. Evy Rokosové nádherné kytice, pánové (ing. Langr a ing. Kříž) odcházeli z pódia se sympatickým věcným darem. Poděkování před plénem sněmu bylo vysloveno také ing. Anežce Vojtěchové, která odchází z rady komory, ale nemohla se zúčastnit sněmovního jednání.

Jako hosté na XIV. sněmu KA ČR vystoupili prezident Svazu účetních ing. Lubomír Harna, prezident Komory daňových poradců ing. Jiří Nekovář, viceprezident Slovenské komory auditorů doc. Milan Polončák, náměstek ministra financí ing. Ladislav Zelinka a ředitel Úřadu Českého institutu interních auditorů ing. Zdeněk Mach. Podrobnější výtahy z jejich vystoupení zveřejníme v příštím čísle časopisu, takže jen krátce:

- Ing. Harna zdůraznil, že se podařilo „dotáhnout“ myšlenku společného vědomostního základu účetních a auditorů.
- Ing. Nekovář vyzdvihl význam Národní účetní rady (mj. v souvislosti s abdikací MF na roli určitého metodického pracoviště pro podnikatelskou praxi v oblasti účetnictví) a zmínil připravované změny v oblasti daně z příjmů a daně z přidané hodnoty.
- Doc. Polončák hovořil o přínosech výměny zkušeností mezi českými a slovenskými auditory.
- Ing. Mach zmínil užitečnost spolupráce KA ČR a ČIIA v oblasti vzdělávání.
- Ing. Zelinka se zabýval zřízením nového dozorového orgánu, rotací auditorů a otázkou hostujících auditorů na našem trhu.

Pro vystoupení hostů bylo příznačné, že všichni hodnotili spolupráci s Komorou auditorů ČR a s jejími představiteli v uplynulých letech jako velice přínosnou, konstruktivní a věcnou.

**Jaromír Dočkal**  
Foto autor

---

Z úvodního projevu prezidenta KA ČR ing. Petra Kříže

## Heslo skotských účetních „Hledejme pravdu“ musí platit i pro nás

Ten den, kdy auditori jako profese ztratí důvěru veřejnosti, ten den auditori jako profese ztratí nárok na existenci. Nezachrání nás ani zákonné limity povinného auditu, ani rostoucí požadavky na regulaci podnikání obchodních společností či finančních institucí.

Kdyby se mě někdo zeptal, v jakém období chci svůj profesní život žít, prolétl bych v duchu historií, viděl mnicha Luku Pacioliho, jak klade základy podvojného účetnictví, Samuela Price, jak v roce 1849 dává v Lon-

dýně základy mé dnešní firmě, o dva roky později viděl edinburghské účetní, jak zakládají první účetní organizaci na světě, a po Černém pátku na newyorské burze sledoval postupný vznik a růst úlohy auditorů.

Zvolil bych ale znovu začátek třetího tisíciletí, protože ještě nikdy nebylo účetnictví a audit v takovém pohybu a rozvoji, v jakém se dnes nalézá.

Pro auditorskou profesi je to výzva, na niž můžeme pozitivně odpovědět pokud si dokážeme udržet svou



*Pohled na čelo sněmovního jednání. Na snímku jsme zachytili prof. Pilného, ing. Nekováře, ing. Langra, ing. Kříže, doc. Králíčka, ing. Harnu a doc. Polončáka (horní řada zleva), a dále ing. Šubřta, JUDr. Husáka, ing. Vrbu, ing. Pokornou, ing. Brumovského a ing. Pilařovou (dolní řada).*

vysokou odbornost, integritu a objektivitu a posílíme transparentnost našich činů. Jen tímto způsobem může komora dlouhodobě zůstat elitní a všeobecně respektovanou organizací.

Jsem přesvědčen, že nastává doba, kdy bude nejen odměňování představenstev našich klientů, ale i odměňování auditorů a výsledky kárných řízení komory věcí veřejnou, neboť neexistuje žádný veřejný zájem na utajení těchto informací a argumenty o praní špinavého prádla neobstojí.

Heslo skotských účetních „Hledejme pravdu“ musí platit i pro nás. Transparentnost prostředí a zapojení veřejnosti je nutnou podmínkou dalšího rozvoje naší profese, která si však musí zachovat určitou míru sebe regulace. Jistě není vhodné, aby odborná pravidla pro mozkové operace formulovaly orgány s většinovým podílem medicínských laiků. A totéž platí pro oblast auditu. Takovéto postavení si však může uhájit pouze důvěryhodná sebe samotnou řádně regulující a otevřená instituce.

V budoucnosti existuje řada úskalí a naši profesi čeká náročná plavba mezi Scyllou příliš liberálního prostředí, vedoucího k anarchii a Charybdou příliš velké regulace, která nám sice administrativně zajistí dostatek práce, ale bude svazovat svobodné podnikání našich klientů, na nichž jsme v konečném důsledku závislí a bude svazovat naši vlastní činnost, i radost ze svobodného života, který již 15 let prožíváme.

V loňském roce komora vstoupila do druhého desetiletí své existence a je dnes plně respektovanou stavovskou organizací jak v Evropě, tak v celosvětovém měřítku. Komora převzala etická pravidla, kterými se dnes řídí naprostá většina účetních stavovských orga-

nizací a v příštím roce nás čeká přechod na mezinárodní auditorské standardy. Pokrok v této oblasti byl vysoce hodnocen Světovou bankou, i profesními federacemi IFAC a FEE a jedinou cestou pro naši komoru je pokračovat v této otevřené diplomacii na mezinárodním poli.

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví budou zkušebním kamenem nejen pro kótované obchodní společnosti, ale i pro jejich auditory. Nemůžeme si dovolit, aby kvalita účetních závěrek, sestavovaných v Česku neobstála v mezinárodní konkurenci a vznikla jakási lehká česká verze aplikace těchto standardů.

Předseda IASB sir David Tweedie na obdobné téma poznamenal: „Když něco vypadá jako kachna, létá to jako kachna, tak to musí být kachna – i v účetnictví“. Proto byla pozornost komory ve vzdělávací i metodické oblasti zaměřena tímto novým směrem a já věřím, že tomu tak bude i v několika následujících náročných letech.

Ve své práci jsem po uplynulých třech letech usiloval o to, aby komora byla institucí, měřící rovným metrem a hájící stejně usilovně zájmy malých i velkých, zájmy auditorů i zájmy veřejné, zájmy kolegů z Prahy, Brna i menších měst. Pokud jsem již rozlišoval, tak vždy na auditory dobré, náročné na sebe i na ostatní, kteří dělají čest naší profesi a na auditory špatné, kteří prokazují naší profesi medvědí službu. Tento přístup se ukázal jako velmi pozitivní, vedl k racionální činnosti rady i k ocenění a uznání naší komory v tuzemském i mezinárodním měřítku. Velmi bych uvítal, aby nové vedení komory v této zdravé politice přinášející prospěch všem cílevedomě pokračovalo.

Z vystoupení ing. Jaroslava Beneše, předsedy dozorčí komise KA ČR

## Snahou je zvýšit operativnost

Problémy nevznikají při řádných dohledech, ale při řešení stále složitějších podání a stížností, resp. z podnětů vyplývajících z monitoringu tisku a dalších médií. Dosažení spravedlivého posouzení příslušných kauz mnohdy vyžaduje právní posouzení, což samozřejmě prodlužuje řešení případů a činí je finančně náročnými. Některé případy proto přecházejí na nově zvolený orgán.

Tento sněm bude poprvé volit jedenáctičlennou dozorčí komisi. Navýšení počtu členů bylo vynuceno problémy, které jsem nastínil v předchozích větách.

Stávající komise si pozitivně vyzkoušela práci ve skupinách na různá témata: dozorčí řád, etický kodex, kontrola hospodaření a činnosti volených orgánů, kontrola plnění opatření apod. Věřím, že v tomto trendu bude pokračovat i nově zvolená komise.

V letošním roce se podařilo personálně doplnit referát dohledu, což zvýší operativnost při řešení úkolů kladených jednak zevnitř komory, tak zvnějšku na činnost a práci dozorčí komise. Noví pracovníci musí (stejně jako my) pochopitelně projít určitým procesem poznání a adaptace. Nelze opomenout ani vzdělávání.

Sněmu byl předložen k odsouhlasení dozorčí řád, norma nahrazující původní směrnici pro dohled, která byla vývojem v profesi překonána. Dle našeho názoru

se podařilo odstranit nejkřiklavější neprovázanosti se souvisejícími normami – zákonem, statutem, etickým kodexem a kárným řádem. Přesto předpokládám, že vývoj si vyžádá aktualizace této normy a dozorčí komise určitě uvítá jakýkoliv kvalifikovaný podnět pro její úpravu.

Při plánovaných dohledech i mimořádných kontrolách se obecně setkáváme s podceněním a nequalifikovaným přístupem k problematice tzv. událostí po datu sestavení roční účetní závěrky. Apeluji proto na auditorskou veřejnost, aby byly auditorské výroky vždy podloženy pečlivými a důslednými procedurami o následných událostech, čímž dojde ke zvýšení kvality auditorské činnosti a zejména ke zvýšení důvěry zainteresovaných orgánů a veřejnosti.

Jak jsem již uvedl, tento sněm zvolí novou dozorčí komisi. Jsem přesvědčen, že všichni kandidáti mají potřebné předpoklady pro svěřenou práci. Nová komise může plynule navázat na dosavadní záměry a priority v její činnosti.

Závěrem bych chtěl poděkovat všem kolegům, pracovníkům referátu dohledu a dalším zainteresovaným za příčinnivý a korektní přístup při řešení úkolů kladených na dozorčí komisi. Věřím, že tento přístup přejde i na nově zvolený orgán.



Komentář ke zprávě dozorčí komise přednesl ing. Jaroslav Beneš.



O některých aspektech práce kárné komise hovořil ing. Josef Zídek.

Z vystoupení ing. Josefa Zídka, předsedy kárné komise KA ČR

## V kárném řízení jde o spravedlnost

Podrobná zpráva o činnosti naší komise je uvedena ve sněmovních materiálech, a proto se zmíním jen o dvou oblastech, které se jako červená nit linou prací kárné komise.

- Je to především oblast permanentního zpřesňování pracovních postupů kárné komise. V praxi navazujeme na kárný řád, který je dobrou normou, nicméně byl zpracován před léty, v minulém volebním období. Ale košatý je strom praxe, a tato praxe přináší dnes a denně

nové případy, kdy musíme řešit odvolání kárně obviněného, metodické a teoretické problémy vyplývající z aplikace zákona o auditorech, z aplikace správního řádu, musíme si vyžadovat odborné posudky, především právní povahy...

Mnohdy dojde k tomu, že se nově vykládá určitý postup v kárném řádu, nebo zjistíme, že správní řád stanovuje něco, co v kárném řádu není úplně jasně, přehledně a srozumitelně řečeno. Při praktické aplikaci se po-

stupy propracovávají, což nás stojí nejen čas a síly, ale také peníze. V této oblasti možná bude mít komora v budoucnu určitý problém, protože se zvyšují náklady na posudky, nejenom právní, ale i jiné povahy. Předpokládá to i etický řád, resp. Evropská unie, která říká, že tato oblast se musí propracovávat.

Souvísí to i s tím, jak problematické a složité jsou případy, které řešíme. Tady bych doporučoval, abyste se sami snažili nedostávat se takových situací, kdy dozorčí komise při kontrole dojde k závěrům, že vás bude muset „postavit“ před kárnou komisí. Je na vás, abyste se určitým problematickým oblastem vyhýbali.

- Druhou věcí je otázka spravedlnosti kárného řízení. Jako kárná komise jsme vlastně určitým „soudem“, který na základě výsledků v dozorčí komisi posuzuje vaše případné pochybení. Kárná komise se na to nejdříve připravuje, porovnává konkrétní případ s předpisy, a když

uzná, že došlo k porušení předpisů, vyvolá kárné řízení. V tomto řízení kárná komise, dozorčí komise i kárně obviněný mají možnost předkládat důkazy a případně se i vyvinut ze situace, která nastala.

Při tom se snažíme být spravedliví, nejenom ve smyslu porušení předpisů, ale i v tom smyslu, jaké zkušenosti má auditor, jak uznává, že pochybil či nepochybil, a k jakým závěrům se dojde: jestli je to vážné porušení, nebo zda postačí jenom auditora napomenout a poskytnout mu časový prostor, aby se „polepšil“.

Jde nám o spravedlnost. Jak to známe z praxe, občas to vyjde, občas nikoliv, ale tato snaha na naší straně existuje. Naše práce je náročná a lze říci, že případy nejsou jednoduché, stávají se složitějšími, trvají delší dobu a vyžadují si nejen časové úsilí, ale i finanční náklady - k dopracovávání stanovisek, která jsou nutná pro zdárné ukončení řízení.

Z projevu prezidenta KA ČR ing. Petra Kříže

## K budoucnosti auditorské profese

Pokud auditor audituje čísla místo toho, aby auditoval podnik, musí se akcionář začít ptát, zač ho vlastně platí.

Dovolu mi krátkou úvahu nad úkoly, které před komorou stojí nejen v ročním, ale i v delším horizontu.

V nadcházejícím období nás čeká zásadní změna zákona o auditorech a jedním z hlavních úkolů nové rady bude ve spolupráci s ministerstvem financí a ostatními regulačními orgány zajistit **moderní právní úpravu českého auditu**, která bude pozitivně ovlivňovat jak rozvoj obecného podnikání, tak rozvoj naší profese v souladu s nejlepšími světovými trendy v auditu i v účetnictví.

Komora by měla využít nové právní úpravy též k zefektivnění své činnosti. V této souvislosti doporučuji zvážit možnost pořádání sněmu ve dvouletém období s tím, že by vždy byla volena polovina rady, zavést systém, v němž by se víceméně automaticky viceprezident stával následujícím prezidentem, rada se přeměnila na menší výkonný orgán, skutečnou **vládu profese** kontrolovanou dozorčí radou a orgánem veřejného dohledu s řadou funkčních výborů podporovaných efektivně

fungujícím úřadem řízeným generálním sekretářem s technickým ředitelem odpovědným za odborné činnosti úřadu.

Před každým z nás, kdo nejsme spokojeni se současným stavem auditorské profese a nechceme zůstat v anonymním davu kverulantů, stojí jednoznačná možnost volby: buďto z profese odejít a hledat si profesi jinou, nebo se pokusit naši profesi změnit žádoucím směrem a zlepšit. Pokrok však přináší vždy řešení druhé a já přejí auditorské profesi dostatek elitních osobností, které se vydají touto náročnou cestou.

Musím říci, že pro mě osobně byly uplynulé tři roky velmi náročné, ale také velmi přínosné. Všechno má však svůj čas a tak se dnes s vámi v této funkci loučím a přejí mnoho úspěchů novým orgánům a mému nástupci.

Rád komoře přispěji radou či pomocí jak na poli mezinárodním, tak v oblasti regulace finančních institucí. Děkuji vám za podporu, které se mi po uplynulých třech letech dostávalo.



O hlavních úkolech komory v nadcházejícím období hovořil odstupující prezident Ing. Petr Kříž. Na budoucnost komory bude mít vliv nový Dozorčí řád, který komentovala Ing. Jana Gebauerová.

### VÝBOR PRO AUDITORSKÉ ZKOUŠKY

Hlavními body programu zasedání výboru pro auditorské zkoušky, konaného dne 24. listopadu 2004, byly:

- Návrh nové struktury seminářů před vstupem do profese; výbor osloví formou ankety uchazeče vykonávající auditorské zkoušky, o jakou obsahovou a časovou strukturu seminářů před vstupem do profese by měli zájem;
  - Možnost uznat písemnou rozdílovou zkoušku za vykonanou v případě, že uchazeč písemné zkoušky složil v systému jako dílčí písemné auditorské zkoušky; výbor navrhuje zkoušky uznat v případě, že:
    - uchazeči bude schválena žádost o uznání kvalifikace (viz podmínky stanovené zákonem č. 254/2000 Sb. o auditorech, ve znění novely č. 169/2004 Sb.), a
    - uchazeč vykoná tyto dílčí písemné auditorské zkoušky v průběhu posledních dvou let tak, aby byl dodržen dvouletý limit pro vykonání celé rozdílové zkoušky včetně ústní rozdílové zkoušky.
- Výbor předloží tento návrh k projednání Radě KA ČR.
- Seznámení s výsledky dílčích písemných auditorských zkoušek:
    - Podnikové finance, která proběhla dne 9. října 2004. Zkoušky se zúčastnilo 32 uchazečů, ze kterých jich 19 (59 %) vyhovělo a 13 (41 %) nevyhovělo;
    - Informační technologie, statistika, která proběhla dne 23. října. 2004. Zkoušky se zúčastnilo 21 uchazečů, ze kterých jich 15 (71 %) vyhovělo a 6 (29 %) nevyhovělo;
    - Auditing, která proběhla dne 6. listopadu 2004. Zkoušky se zúčastnilo 20 uchazečů a všichni vyhověli.
  - Jmenování komise pro dílčí písemnou auditorskou zkoušku účetnictví dne 4. prosince 2004.

**Šárka Budilová**

referát pro auditorské zkoušky

### VÝBOR PRO INFORMAČNÍ POLITIKU

Výbor pro informační politiku se na svém posledním zasedání 8. listopadu zabýval zejména těmito body:

- komerční přílohou Auditorické služby v deníku Hospodářské noviny,
- aktualizací manuálu – příručky pro provádění auditu u podnikatelů,
- přípravou soupisu rozpracovaných a dokončených úkolů pro nově zvolený VIP.

Komerční příloha Auditorické služby vyšla v deníku Hospodářské noviny podle plánu 18. listopadu 2004 a setkala se s příznivým ohlasem veřejnosti. Do přílohy se z kapacitních důvodů nevešly všechny příspěvky. Členové výboru se dohodli na tom, že ty příspěvky, které nebyly v příloze HN zveřejněny, budou publikovány v nejbližších číslech časopisu Auditor.

Výbor doporučil nové Radě KA ČR potvrdit zadavatelský (oponentní) výbor, který bude spolupracovat při vypracování manuálu. Tento výbor je složený ze zástupců výborů pro auditorské směrnice, pro otázky pro-

fese a etiku, vzdělávání, metodiku, informační politiku i dozorčí rady.

**Ing. Marie Kučerová**

Výbor pro informační politiku

**Ing. Athina Lérová**

referát pro vnější vztahy

### DOZORČÍ KOMISE KA ČR

Dozorčí komise KA ČR (komise nebo DK) na operativních jednáních, plenárním zasedání v Praze dne 11. listopadu 2004 a na mimořádném zasedání dne 29. listopadu 2004

*projednala:*

- Způsob uzavření řádné dohlídky provedené u jedné auditorské společnosti orientované na správnost odvodu pohyblivého příspěvku na činnost komoře a mimořádné dohlídky iniciované monitoringem tisku.
- Výsledky a závěry řádných dohlídek provedených u sedmi auditorských společností a u jednoho auditora. Ve všech uvedených případech DK na základě kolektivního posouzení závěrů rozhodla o jejich uzavření na úrovni DK bez dalších opatření.
- Průběžné výsledky a závěry z mimořádných dohlídek uskutečněných za účelem prošetření pěti stížností a podnětů došlých komoře na kvalitu poskytnutých auditorských služeb. V jednom případě komise rozhodla předat závěry mimořádné dohlídky k posouzení a k uzavření v kárné komisi (KK) ve smyslu § 10 odst. 2 Kárného řádu. V dalších dvou případech se komise usnesla o zařazení auditorů do plánu řádných dohlídek na druhou polovinu roku 2005, resp. 2006.

*schválila:*

- Odůvodněné úpravy (změny a doplňky) Rámcového plánu řádných a mimořádných dohlídek a následných kontrol plnění opatření k nápravě u vybraných auditorů, auditorských společností a asistentů auditora na 2. pololetí 2004 provedené od říjnového zasedání DK.

*zabývala se:*

- Plněním rozpočtu DK v roce 2004 ve výdajové části.
- Přípomínkami DK k předloženým materiálům na XIV. sněm auditorů, jmenovitě k navrhovaným úpravám Příspěvkového řádu a k doplnění návrhu priorit činnosti KA ČR v roce 2005.
- Doplněním nabídky vzdělávacích akcí Institutu vzdělávání KA ČR na rok 2005.
- Doporučením k odstranění nesrovnalostí v seznamech auditorů a auditorských společností zveřejněných na webových stránkách KA ČR.
- Obsahem zápisů z jednání prezidia, výboru pro auditorské zkoušky a Úřadu KA ČR.
- Programem prvního zasedání nově zvolené DK.
- Předáním agendy DK nově zvolenému předsedovi.

*zvolila:*

- předsedou DK na příští tříleté funkční období Ing. Josefa Běloubka.
- místopředsedy DK Mgr. Slavomíru Stárkovou a Ing. Janu Gebauerovou.

**Ing. Rudolf Gebauer**

referát dohledu KA ČR



# Podmínky pro výkon auditorské profese našich auditorů v zemích EU

V letošním osmém čísle časopisu Auditor jsme vás informovali o prvních výsledcích průzkumu, který provedl Výbor pro otázky profese a etiku s cílem zjistit podmínky pro výkon auditorské profese našich auditorů v zemích EU. Zveřejnili jsme tabulku jedenácti zemí EU s odkazem, že další získané informace vám budeme průběžně předkládat.

Nyní splňujeme slib a zveřejňujeme informace k podmínkám pro výkon auditorské profese v dalších šesti zemích EU. Jedná se o Velkou Británii, Polsko, Finsko, Portugalsko, Švédsko a také Slovensko. Došlé odpovědi jsme opět zpracovali do tabulky, tak jako v minulém vydání časopisu Auditor.

Odpovědi dalších šesti členských států EU opět potvrzují skutečnost nutnosti složení minimálně rozdílové

zkoušky. Bohužel také potvrdily naše očekávání, že totiž ani v žádné z dalších šesti zemích EU nepřijali kodifikovanou instituci „hostujícího“ či „usazeného“ auditora, jak byla u nás prosazena Ministerstvem financí ČR v poslední novele zákona o auditorech.

Bohužel do této chvíle se nám nepodařilo získat potřebné informace od všech zemí EU, např. Francie či Itálie. Tyto a další opět zveřejníme v některém z dalších čísel časopisu Auditor.

**Ing. Tomáš Brumovský**

předseda Výboru pro otázky profese a etiku

**Alena Adamová**

referát evidence auditorů a asistentů

## Podmínky pro výkon auditorské profese v zemích EU

Země	Uznání české kvalifikace	Obsah rozdílové zkoušky	Organizace uznávající kvalifikace	Obecně platný předpis
Velká Británie	ANO s podmínkou složení rozdílové zkoušky	rozdíly právních předpisů: předpisy o společnostech, daně, účetnictví, znalost anglického jazyka	The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)	Zákon o společnostech z r. 1985 (Companies Act 1985) + jeho novela z r. 1989 (implementace směrnice EU 89/49/EEC)
Polsko	ANO s podmínkou složení rozdílové zkoušky	polské ekonomické právo	National Chamber of Statutory Auditors - KIBR	Zákon ze dne 13. října 1994 o auditorech a jejich samosprávě
Finsko	ANO s podmínkou složení rozdílové zkoušky	odborné znalosti dle požadavků Obchodní komory	Central Chamber of Commerce of Finland Chamber of Commerce	Zákon o auditu č. 936/1994
Portugalsko	ANO s podmínkou složení rozdílové zkoušky	převážně portugalské právo a jemu spřízněné předměty, písemná + ústní	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas	Právní režim statutárních auditorů - zákon č. 487/1999 z 16. 11. 1999 a Technické standardy
Švédsko	ANO s podmínkou složení rozdílové zkoušky	švédské právo, teoretické znalosti auditu - schopnost aplikace v praxi (právo, daně, účetnictví)	The Supervisory Board of Public Accountants	Zákon o auditorech č. 883/2001
Slovensko	ANO s podmínkou složení rozdílové zkoušky	účetnictví, příslušné části občanského, obchodního, fin. a pracovního práva	Subkomise zřízena dle § 11 zák. č. 466/2002 ze členů zkušební komise Slovenská Komora auditorů	Zákon č. 466/2002 o auditorech a Slovenské Komoře auditorů + návazné předpisy

# Příručka pro auditory vydaná IFAC

V srpnu 2004 byla na internetových stránkách Mezinárodní federace účetních IFAC publikována příručka „**První aplikace mezinárodních standardů finančního výkaznictví – postupy auditorů při vydávání zpráv, otázky a odpovědi**“, která se zabývá ověřováním dokumentů v rámci přechodu na vykazování dle Mezinárodních standardů finančního výkaznictví. Následující text obsahuje její pracovní překlad. Originál můžete najít na [www.ifac.org](http://www.ifac.org).

Mezinárodní standard finančního výkaznictví **IFRS 1 – „První aplikace Mezinárodních standardů finančního výkaznictví** (dále jen IFRS)“ byl vydán 19. června 2003 a vstoupil v platnost k 1. lednu 2004. IFRS 1 se uplatňuje tehdy, pokud subjekt **poprvé přijímá IFRS jednoznačným a bezvýhradným prohlášením o souladu s IFRS**. Obecně IFRS 1 vyžaduje, aby subjekt dostal každému standardu účinnému k datu vykazování své první účetní závěrky sestavené podle IFRS. Zvláště pak stanovuje požadavky a výjimky z těchto požadavků kladené na zahajovací rozvahu, kterou subjekt sestavuje v souladu s IFRS a která je výchozím bodem pro účtování podle IFRS. Navíc vyžaduje zveřejnění vysvětlení, jak přechod z doposud uplatňovaných národních účetních předpisů na IFRS ovlivnil vykazovanou finanční pozici, finanční výkonnost a peněžní toky subjektu.

Přijetí IFRS v Evropské unii od roku 2005 schválené Evropskou komisí a přijetí IFRS v jiných zemích klade požadavky na auditory při provádění auditu, prověrky, nebo vypracování jiné zprávy o různých formách finančních a nefinančních informací během přechodu a přijímání IFRS jako koncepčního rámce účetního výkaznictví, například zprávy o předběžné zahajovací rozvaze podle IFRS daného subjektu.

**Následující otázky a odpovědi nejsou závazné, oficiální, ani nejsou prohlášením Mezinárodního**

**výboru pro auditorské a ověřovací standardy** (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) či Mezinárodní federace účetních. Vypracovala je neformální skupina zástupců IAASB, odborných profesních organizací, národních tvůrců standardů a auditorů firem za jediným účelem, a to poskytnout auditorům pomoc v otázkách běžně vykazovaných skutečností vyplývajících z přijetí IFRS podle IFRS 1. IFAC a IAASB se shodly na tom, že tyto pokyny uveřejní na svých webových stránkách tak, aby byly široce dostupné auditorům v těch zemích, v nichž se s těmito záležitostmi běžně setkávají. Doufají, že díky těmto pokynům se v praxi neobjeví nežádoucí odchylky a že je využijí auditoři i jejich klienti.

Otázky vyplývají z Mezinárodních auditorských standardů (ISA) a z Mezinárodních pokynů pro auditorskou praxi – International Auditing Practice Statements (IAPS) a je tedy třeba studovat je ve spojení s odpovídajícími ISA a IAPS.

Auditoři mohou svůj případný komentář ve věci otázek a odpovědí či jakékoli doplňující otázky obecného charakteru poslat Altovi Prinsloovi na adresu [altaprinssloo@ifac.org](mailto:altaprinssloo@ifac.org)

Doručený komentář nebo doplňující otázky zváží výše uvedená skupina a v relevantním případě vypracuje doplnění nebo otázky rozšíří.

## Základní scénář

Otázky a odpovědi vychází z následujícího základního scénáře:

- Společnost XYZ je společnost, jejíž akcie jsou přijaty na burze, a která v roce 2005 přijímá IFRS, a tudíž uplatňuje IFRS 1. Za rok 2004 sestaví účetní závěrku v souladu s doposud uplatňovanými národními účetními předpisy.
- Auditor společnosti XYZ jí nepřetržitě poskytuje své auditorské služby. Auditor provedl audit účetní závěrky za rok 2003, která

byla sestavena v souladu s národními účetními předpisy.

- Společnost XYZ plánuje přechod na IFRS a zvažuje různé možnosti sestavení a prezentace informací souvisejících s přechodem na IFRS.

Zvažované možnosti a jejich případné aspekty vykazování jsou popsány dále v části Otázky a odpovědi.

Odpovědi na otázky byly vypracovány na základě některého výše uvedeného základního scénáře, například auditor společnosti XYZ jí nepřetržitě poskytuje své auditorské služby. Pokud je o práci požádán auditor, který společnosti XYZ nepřetržitě neposkytuje své auditorské služby, měl by brát ohled například na etické a odborné požadavky. Odstavec 13.14 Etického kodexu IFAC uvádí pokyny zohledňující okolnosti, za kterých je vyžadováno stanovisko profesionálního auditora, jiného než stávajícího auditora, k aplikaci vykazovacích standardů nebo zásad za specifických okolností či u specifických operací.

Je též třeba poznamenat, že všechny scénáře se nemusí nezbytně uplatnit v rámci všech jurisdíkcí, protože požadavky na účetní vykazování se během přechodu mohou lišit. Za určitých okolností, v souladu se standardy nebo zákonnými požadavky, bude vyžadováno zahrnout do účetní závěrky nebo výroční zprávy společnosti, popisné či kvantitativní informace týkající se přechodu na IFRS, nebo tyto informace zveřejnit odděleně. Avšak za jiných okolností může společnost dobrovolně připravit a vydat popisné či kvantitativní informace týkající se přechodu na IFRS buď pro své interní účely, nebo pro externí uživatele.

Pro auditora by bylo užitečné pohovořit si s vedením společnosti XYZ o strategii týkající se zveřejnění informací souvisejících s přechodem na IFRS. Takováto diskuse mů-



že zahrnovat zvážení rizik a přínosů, načasování a povahy různých níže popsaných scénářů a důsledků pro práci, kterou auditor považuje za odpovídající, a forem a obsahu zprávy auditora za určitých okolností.

## OTÁZKY A ODPOVĚDI

### Otázka 1

Jakou zprávu má auditor vydat v případě, je-li požádán o poradenství týkající se účetních pravidel IFRS?

Například finanční ředitel nebo vedení společnosti může požádat auditora o názor na to, zda jsou účetní předpisy pro vykazování výnosů, které společnost navrhuje ve svém plánu konverze, v souladu s požadavky IFRS.

### Odpověď na otázku 1

Vedení společnosti je odpovědné za výběr a uplatnění účetních předpisů, které jsou v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví společnosti. Poskytuje-li auditor stanovisko k tomu, zda jsou zvolené účetní předpisy v souladu s požadavky IFRS, poskytuje radu vycházející z jeho znalostí IFRS a znalostí společnosti, které získal během předchozí práce na auditech společnosti. Poskytuje-li auditor takovéto informace, nevyjadřuje závěr vyplývající z výsledků realizovaných postupů auditu či prověrky směřujících ke zdokumentování účetních předpisů uplatňovaných u probíhajících operací a událostí nebo při sestavování kompletní účetní závěrky podle IFRS.

Odstavec 8.165 Kodexu IFAC uvádí, že auditorský proces zahrnuje intenzivní dialog mezi auditorem a vedením, a že během tohoto procesu vedení často žádá a získává důležité informace týkající se takových záležitostí jako jsou účetní předpisy a příloha k účetní závěrce. Takováto technická rada vedení společnosti se považuje za odpovídající část auditorského procesu, která posiluje věrné zobrazení účetní závěrky. Odstavec 8.165 Kodexu IFAC uzavírá, že poskytnutí takovéto rady obecně neohrožuje nezávislost auditora. Ovšem při poskytování takovéto rady auditor postupuje opatrně a neuděluje účetní rady, ani neprovádí

specifické účetní zápisy, protože obě tyto činnosti mohou dle Kodexu IFAC potenciálně ohrozit auditorovu nezávislost.

Vedení společnosti může auditora požádat o stanovisko k účetním předpisům, které si společnost zvolila. Forma a obsah sdělení auditora se mohou lišit. Avšak je-li auditor požádán o stanovisko v písemné formě, **písemné sdělení je za těchto okolností omezeno na faktickou analýzu vybraných účetních předpisů společnosti a skutečnost, zda jsou v souladu s požadavky IFRS. Je důležité, aby se auditor v jakémkoli svém písemném sdělení vyhnul takovému tvrzení, ze kterého by mohlo být důvodně mylně vyvozováno, že jde o audit, prověrku nebo jinou formu ujistění.** Například nebylo by vhodné, aby písemné sdělení obsahovalo závěr, ze kterého lze usuzovat, že vyplývá z postupů auditu nebo prověrky, nebo aby vyjadřovalo závěr týkající se uplatnění vybraných účetních předpisů, protože auditor nezdokumentoval jejich uplatnění u probíhajících operací a událostí, nebo při sestavování kompletní účetní závěrky podle IFRS. Aby se auditor vyhnul nedorozumění týkajícímu se povahy jeho rady, **v písemném sdělení nepoužívá termíny jako „audit“, „prověrka“, „ujistění“, „ověření“ nebo „dokumentace“.**

### Je vhodné, aby písemné sdělení, které auditor vypracuje, obsahovalo následující:

- Popis vybraných účetních předpisů společnosti, relevantních požadavků IFRS, skutečností a okolností, za kterých si společnost zvolila dané účetní předpisy a v případě nutnosti domněnky vytvořené při interpretaci těchto skutečností a okolností.
- Stanoviska auditora k tomu, zda jsou vybrané účetní předpisy společnosti v souladu s požadavky IFRS.
- Prohlášení, že vedení společnosti je odpovědné za výběr a uplatnění účetních předpisů při sestavování a zveřejnění účetní závěrky v souladu s IFRS.
- Prohlášení, že stanoviska auditora jsou poskytnuta v rámci jeho asistence společnosti při výběru předpisů jako součásti jejího přechodu na IFRS a že vzhledem k tomu, že navrhované předpisy zatím nebyly uplatněny při sestavování první kompletní účetní závěrky podle IFRS, auditor též bude muset mít přístup k předpisům v rámci auditu této účetní závěrky.
- Prohlášení, že jakýkoli rozdíl ve vykazovaných skutečnostech, okolnostech, nebo domněnkách může změnit analýzu a stanoviska vyjádřená v písemném sdělení.

## VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

### katedra finančního účetnictví

nabízí v souladu s § 60 vysokoškolského zákona jednosemestrální kurzy celoživotního vzdělávání

### „Mezinárodně uznávané účetní standardy (IFRS, US GAAP, direktivy EU)“

Podrobné seznámení s problematikou IFRS a US GAAP včetně praktických příkladů jejich implementace v ČR.

### „Finanční účetnictví pro pokročilé“

Třináct tematicky zaměřených soustředění seznamujících s aktuálními problémy českého finančního účetnictví a také s otázkami souvisejícími s mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS).

Bližší informace o obsahu a zaměření kurzů a elektronickou přihlášku získáte na adrese: [www.kfu.vse.cz](http://www.kfu.vse.cz) (informace pro veřejnost - kurzy), případně vám je zašleme na vyžádání poštou.

### Kontakt:

telefon: 224 095 125 fax: 224 095 198 adresa: Katedra finančního účetnictví VŠE v Praze, Nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3 – Žižkov, e-mail: [vasek@vse.cz](mailto:vasek@vse.cz)

- Datum, ke kterému se účetní předpisy zvažují aplikovat a konstatování, že účetní předpisy společnosti mohou doznat změn do okamžiku jejich použití při sestavování první úplné účetní závěrky podle IFRS tak, aby odrážely vliv:
  - změn požadavků na účetní výkaznictví vyplývajících z nových nebo upravených standardů, či interpretací po datu ke kterému bylo vypracováno písemné sdělení auditora; nebo
  - změn v hlavní činnosti společnosti.
- Prohlášení, že auditor neprováděl audit ani prověrku příslušných transakcí a zůstatků účtů a tedy zakázka není ujišťovací zakázkou a auditor nevyjařuje výrok auditora, nebo závěr vyjadřující ujištění.
- Prohlášení uvádějící, pro koho bylo písemné sdělení vypracováno (např. pouze pro informaci a použití představenstva společnosti, výkonné rady, dozorčí rady, nebo revizního výboru či vedení) a že by nemělo být použito či za žádným účelem poskytnuto jiným stranám.

## Otázka 2

Společnost XYZ připravuje předběžnou zahajovací rozvahu podle IFRS k 1. lednu 2004, která předchází přípravě její první kompletní účetní závěrky podle IFRS k datu vykazování 31. prosince 2005. Co by měl auditor zvážit, je-li požádán o vypracování zprávy o předběžné zahajovací rozvaze podle IFRS sestavené k 1. lednu 2004?

## Odpověď na otázku 2

IFRS 1 od těch subjektů, které přijímají IFRS vyžaduje, aby k datu tohoto přechodu sestavily zahajovací rozvahu podle IFRS (dále jen „Zahajovací rozvaha“). Je to výchozí bod pro účtování podle IFRS. Společnost nemusí svou zahajovací rozvahu zveřejnit ve své první kompletní účetní závěrce podle IFRS. Pro většinu společností přijímajících IFRS v roce 2005 platí, že sestaví zahajovací rozvahu k 1. lednu 2004.

V souladu s IFRS 1 společnost uplatní stejné účetní předpisy při sestavování zahajovací rozvahy

a po všechna období uvedená v první kompletní účetní závěrce podle IFRS. Tyto účetní předpisy by měly být v souladu se všemi IFRS účinnými k datu vykazování první kompletní účetní závěrky dle IFRS (tj. 31. prosinec 2005).

Z důvodů, jako jsou ty uvedené níže, je Zahajovací rozvaha konečná jen tehdy, když se sestaví první kompletní účetní závěrka podle IFRS. Následně se Zahajovací rozvaha, jejíž sestavení předcházelo sestavení první kompletní účetní závěrky podle IFRS, dále nazývá „Předběžná zahajovací rozvaha“.

**Vydání zprávy týkající se předběžné zahajovací rozvahy společnosti před datem vykazování, ke kterému má společnost sestavit první kompletní účetní závěrku podle IFRS** (tj. 31. prosinec 2005), je obtížné z několika důvodů:

- IFRS zatím nejsou v takovém stadiu, kdy by společnost věděla, jaké standardy se uplatní v roce 2005. Například ještě nebyly dokončeny změny mezinárodního účetního standardu (IAS) 39, může dojít ke změně standardů nebo změně ve výkladech Výboru pro mezinárodní účetní standardy (IASB) a může dojít ke změně standardů, které ačkoli nejsou povinné pro rok 2005, mohou být dříve aplikovány. Navíc zatím ještě nebyl vypracován úplný odvětvový výkladový materiál. Z tohoto důvodu si společnost nemůže být jista tím, že účetní předpisy, které uplatňuje při přípravě předběžné zahajovací rozvahy, budou shodné s těmi, které uplatní při sestavování konečné zahajovací rozvahy, v rámci příprav první kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005.
- V Evropě zatím není známý konečný postoj Evropské komise ke schválení jednotlivých standardů.

Z těchto důvodů příprava předběžné zahajovací rozvahy kdykoli před datem 31. prosince 2005 předpokládá, že vedení odhaduje jaké standardy a jaký výklad bude dle očekávání platný a jaké účetní předpisy budou dle očekávání přijaty v době, kdy bude sestavovat svou první kompletní účetní závěrku podle IFRS k 31. prosinci 2005. Zůstatky účtů v této předběžné zahajovací

rozvaze však mohou být jiné v době, kdy společnost připravuje svou první kompletní účetní závěrku podle IFRS k 31. prosinci 2005.

Vedení proto potřebuje pečlivě zvážit výhody a nevýhody zveřejnění předběžné zahajovací rozvahy před sestavením první kompletní účetní závěrky IFRS k 31. prosinci 2005. Čím dříve bude Předběžná zahajovací rozvaha připravena, tím větší je riziko, že se čísla budou muset následně upravit.

Podobně se auditori budou muset rozhodnout, zda přijmout zakázku týkající se vydání zprávy o předběžné zahajovací rozvaze předcházející auditu první kompletní účetní závěrky společnosti sestavené k 31. prosinci 2005 a zda omezit použití této zprávy pouze pro účely představenstva nebo výkonné rady nebo dozorčí rady, výboru pro audit nebo vedení. Auditor zpravidla bez problémů může vydat zprávu pro vedení, protože toto vedení si je vědomo existujících omezení. Problematičtější je pro auditora, pokud při sestavování zprávy ví, že vedení společnosti má v úmyslu předběžnou zahajovací rozvahu a příslušnou zprávu auditora zveřejnit. Z těchto důvodů se auditori mohou rozhodnout tak, že akceptují zakázku auditu předběžné zahajovací rozvahy předcházející auditu první kompletní účetní závěrky podle IFRS sestavené k 31. prosinci 2005 pouze v případě, kdy použití zprávy auditora bude vyhrazeno jen osobám pověřeným vedením nebo vedení společnosti.

Následující faktory jsou též významné při rozhodování, zda akceptovat zakázku vypracování zprávy týkající se předběžné zahajovací rozvahy, protože mohou ovlivnit to, zda auditor bude schopen získat dostatečné důkazní informace k zůstatkům účtů a informacím zveřejněným v předběžné zahajovací rozvaze:

- Zda auditor dokončil auditorské práce na základě národních účetních předpisů a údajů podle IFRS.
- Zda se přípravy vedení na konverzi na IFRS zdají být jasné a adekvátní.
- Zda vedení provedlo a zdokumentovalo veškerá odpovídající rozhodnutí a volby, které je třeba

provést v souvislosti s volbou účetních předpisů a východisek IFRS včetně těch, které se vztahují k výsledovce.

- Zda Předběžná zahajovací rozvaha obsahuje souhrnnou poznámku týkající se účetních předpisů včetně všech zveřejněných informací relevantních v případě rozvahy a relevantních srovnávacích informací týkajících se úprav podle IFRS, jak toto vyžaduje IFRS 1.
- Zda je z jiných důvodů pravděpodobné, že se čísla uvedená v předběžné zahajovací rozvaze budou lišit od čísel uvedených v konečné zahajovací rozvaze připravené tehdy, když společnost vydá první kompletní účetní závěrku podle IFRS k 31. prosinci 2005. K takovým rozdílům mohou vést revize nebo změny standardů a výkladů IASB, nebo pokynů týkajících se uplatnění IFRS v příslušném odvětví.

### Audit

Dle mezinárodního auditorského standardu (ISA) 800 – „Zpráva auditora o auditu pro zvláštní účely“ – může auditor přijmout zakázku auditu se zvláštním účelem, pokud se domnívá, že bude schopen získat dostatečné důkazní informace týkající se zůstatků účtů a údajů zveřejněných v předběžné zahajovací rozvaze. Jak je podrobněji vysvětleno níže, auditor musí zvážit přirozené riziko možných změn a úprav v účetních předpisech, které budou nakonec v souladu s IFRS 1 uplatněny při sestavování první kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005.

Výrok auditora ve věci předběžné zahajovací rozvahy podle IFRS neodkazuje na to, zda se jedná o její pravdivý a věrný obraz, zda je věrně zobrazena, ve všech významných ohledech, v souladu s IFRS. To proto, že Předběžná zahajovací rozvaha je výchozím bodem pro vedení účetnictví společnosti podle IFRS a společnost si do 31. prosince 2005 nemůže být jista tím, že uplatněná účetní pravidla IFRS jsou ta, která budou platit v kontextu její konečné zahajovací rozvahy.

Z těchto důvodů je vhodnější, aby **výrok uváděl, zda byla předběžná zahajovací rozvaha sestavena ve všech významných ohledech,**

**v souladu s popsáním základem pro sestavení,** který vysvětluje domněnky, k nimž vedení dospělo ve věci standardů a výkladů, které budou podle očekávání platné a účetních předpisů, které budou dle očekávání přijaty v době, kdy bude vedení sestavovat svou první kompletní účetní závěrku podle IFRS k 31. prosinci 2005. Tyto domněnky budou blíže popsány v komentáři k zahajovací rozvaze, a proto je vhodné odkázat na popis v tomto komentáři k předběžné zahajovací rozvaze. Základnou rozsáhlé poznámky o přípravě bude popis úprav



podle IFRS v auditované účetní závěrce k 31. prosinci 2003 sestavené v souladu s národními účetními předpisy. Tato poznámka bude též obsahovat veškeré předpisy týkající se výsledovky, protože tyto předpisy ovlivní vykazování aktiv a pasiv.

**Auditor ve své zprávě týkající se předběžné zahajovací rozvahy použije následující doplňující vyjádření:**

- V názvu zprávy jasně uvede, že se netýká kompletní účetní závěrky, například „Zvláštní zpráva auditora k předběžné zahajovací rozvaze podle IFRS“.
- Identifikuje uvedené účetní informace (Předběžná zahajovací rozvaha a související komentář) a uvede účel, za kterým je vedení sestavilo.
- Do zprávy vloží odstavec se zvýrazněním skutečnosti vysvětlující, že účetní předpisy IFRS použité při přípravě předběžné zahajovací rozvahy se mohou změnit.
- V odstavci s upozorněním na skutečnost vysvětlí, že podle IFRS pouze kompletní účetní závěrka sestávající z rozvahy, výsledovky,

výkazu změn vlastního kapitálu, výkazu peněžních toků, spolu se srovnatelnými účetními informacemi a vysvětlujícím komentářem může poskytnout věrně zobrazenou finanční pozici společnosti, výsledků hlavní činnosti a peněžních toků v souladu s IFRS.

- Pokud auditor písemně nesouhlasil s tím, že zpráva auditora může být zveřejněna, jasně uvede, že zpráva je vydána pouze pro účely představenstva, výkonného orgánu, dozorčí rady, revizní rady, nebo vedení a neměla by být poskytnuta jiným stranám.

Ilustrativní příklad zprávy auditora:

*Zpráva auditora o ověření předběžné zahajovací rozvahy sestavené podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*

(Představenstvu, výkonnému orgánu, dozorčí radě, výboru pro audit nebo vedení) společnosti XYZ:

Ověřili jsme přiloženou předběžnou zahajovací rozvahu společnosti XYZ k 1. lednu 2004 sestavenou v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví a odpovídající přílohu (dále jen „Zahajovací rozvaha“). Za sestavení této zahajovací rozvahy je odpovědné představenstvo nebo vedení společnosti. Zahajovací rozvaha byla sestavena v rámci přechodu společnosti na mezinárodní standardy finančního výkaznictví (IFRS). Naším úkolem je vyjádřit na základě provedení auditu názor na tuto zahajovací rozvahu.

Audit jsme provedli v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, aby byl audit naplánován a proveden tak, aby auditor získal přiměřenou jistotu, že zahajovací rozvaha neobsahuje významné nesprávnosti. Audit zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření důkazních informací prokazujících údaje a skutečnosti uvedené v zahajovací rozvaze. Audit též zahrnuje posouzení použitých účetních zásad a významných odhadů provedených vedením a dále posouzení přiměřenosti celkové prezentace zahajovací rozvahy. Domníváme se, že provedený audit poskytuje dostatečný základ pro vyjádření výroku.

Podle našeho názoru byla přiložená Zahajovací rozvaha k 1. led-

nu 2004 ve všech významných ohledech sestavena v souladu s rámcem uvedeným v bodě 1 přílohy, kde se popisuje, jakým způsobem byly standardy IFRS použity v souladu se standardem IFRS 1, včetně standardů a účetních zásad, které podle předpokladu vedení budou platit v době sestavení první úplné účetní závěrky připravené podle IFRS k 31. prosinci 2005

Aniž bychom vydávali výrok s výhradou, upozorňujeme na skutečnosti uvedené v bodě 1 přílohy, který se týká možnosti, že příložená Zahajovací rozvaha bude vyžadovat určité úpravy, než bude tvořit finální zahajovací rozvahu sestavenou v souladu s IFRS. Dále upozorňujeme na skutečnost, že podle IFRS **pouze úplná účetní závěrka, jejíž součástí tvoří rozvaha, výkaz zisků a ztrát, výkaz změn vlastního kapitálu, přehled o peněžních tocích, srovnatelné finanční informace a příloha, může věrně a poctivě zobrazit finanční situaci společnosti a její hospodářské výsledky a peněžní toky v souladu s IFRS.**

Tato zpráva je určena výhradně pro informaci a pro potřeby představenstva, výkonného orgánu, dozorčí rady, výboru pro audit nebo vedení společnosti v souvislosti se změnou východiska pro sestavení účetní závěrky a s přechodem na IFRS. Zpráva nesmí být použita k jinému účelu ani poskytnuta třetím stranám.

AUDITOR

Datum

Adresa

#### *Prověřka*

Prověřka svým charakterem určitě neposkytuje dostatečné důkazní informace o tom, že vedení vybralo a řádně použilo při sestavování předběžné zahajovací rozvahy účetní předpisy IFRS. Nebude existovat auditovaná kompletní účetní závěrka k 31. prosinci 2003 podle IFRS, ani srovnávací informace za předcházející období, protože toto bude první rok, za který budou sestavovány údaje podle IFRS.

Pro tento typ zakázky bude společnost ještě v rané fázi přípravy první kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005. Společnost může zjistit, že potřebuje rozšířit nebo jinak upravit své po-

stupy konverze, nebo doplnit účetní předpisy dle IFRS, které volí a uplatňuje tak, jak nabývá zkušeností během přípravy první kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005. Mimoto z hlediska auditora mohou být omezené postupy prověrky nevhodné za účelem identifikace záležitostí týkajících se volby a aplikace účetních předpisů IFRS či za účelem identifikace rizik výskytu významně chybných údajů v rámci přechodu z národních účetních předpisů na IFRS. Existuje tak možnost, že auditor identifikuje chybné údaje v předběžné zahajovací rozvaze, když bude následně provádět audit srovnatelných účetních informací podle IFRS k 31. prosinci 2004 vydaných jako součást první kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005.

Z těchto důvodů auditor nebude moci získat přiměřené ujištění, jak předpokládá Mezinárodní standard pro prověrky (ISRE) 2400 – „Zakázky spočívající v prověrce účetní závěrky“ o tom, že předběžná zahajovací rozvaha neobsahuje významně nepřesné údaje. Je pravděpodobné, že za účelem získání dostatečné příslušné dokumentace, a tak poskytnutí smysluplného závěru, bude třeba u významných účetních zůstatků a prezentovaných informací sestavených dle národních účetních předpisů a úprav podle IFRS následně uplatnit některé auditorské postupy

#### *Dohodnuté postupy*

Auditor může přijmout zakázku na dohodnuté postupy se zaměřením na konverzi určitých operací a účetních zůstatků. Zakázka obsahující dohodnuté postupy by však nebyla vhodná v případě, že je vyžadován audit nebo ujištění, protože takovéto typy zakázek by byly provedeny v souladu s ISA, ISRE, nebo Mezinárodním standardem pro ověřovací zakázky (ISAE), v závislosti na okolnostech. Jak uvádí Mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 – „Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi“, realizace dohodnutých postupů ústí ve **zprávu o skutečných zjištěních, která zahrnuje vyjádření o tom, že postupy neodpovídají auditu, ani prověrce a zpráva jako taková nevyjadřuje ujištění** a též vyjádření, že pokud by odborník uplatnil doplňující postupy,

mohly by vyjít najevo jiné záležitosti, které by byly zahrnuty do zprávy. Tudíž, zakázka zahrnující dohodnuté postupy nemůže vést k vydání stanoviska nebo vypracování závěru o tom, zda operace a účetní zůstatky byly připraveny v souladu a zda odpovídají příslušným IFRS.

#### **Otázka 3**

**Společnost XYZ připravuje účetní závěrku podle IFRS k 31. prosinci 2004.**

**Jakou zprávu by měl auditor vydat, je-li požádán provést audit nebo prověrku účetní závěrky podle IFRS sestavené k 31. prosinci 2004 (např. je-li účetní závěrka podle IFRS sestavená k 31. prosinci 2004 vydána samostatně, nikoliv s účetní závěrkou sestavenou k 31. prosinci 2004 podle národních účetních předpisů)?**

#### **Odpověď na otázku 3**

Z mnoha důvodů, které jsou stejné jako důvody uvedené ve vztahu k vydání zprávy k předběžné zahajovací rozvaze v otázce 2, zůstává audit či prověrka účetní závěrky společnosti sestavené podle IFRS k 31. prosinci 2004 obtížnou oblastí. Společnost si nebude jista, zda účetní předpisy aplikované při sestavení účetní závěrky sestavené podle IFRS k 31. prosinci 2004 (či jiných popisných nebo kvantitativních srovnávacích informací podle IFRS) budou stejné jako předpisy uplatněné při sestavování první kompletní účetní závěrky sestavené podle IFRS k 31. prosinci 2005. Nejistota týkající se IFRS, které se uplatní k 31. prosinci 2005 se s přibližováním tohoto data bude zmenšovat. Navíc společnost může být dále ve svých přípravách přechodu na IFRS a do té doby může již zavést jasné předpisy a postupy týkající se konverze operací a účetních zůstatků na IFRS.

V rámci rozhodování o tom, zda přijmout zakázku týkající se vydání zprávy k účetní závěrce společnosti podle IFRS k 31. prosinci 2004, může auditor dojít k závěru, že jisté podmínky, které mohly dříve vést k tomu, že se auditor rozhodl, že není možné z hlediska auditu dostatečně zdokumentovat předběžnou zahajovací rozvahu

společnosti, již neexistují. Nicméně nejistota týkající se účetních předpisů, které se uplatní k datu vykazování společnosti (31. prosinec 2005) zůstává, a proto se i zde uplatňují úvahy související se zprávou, diskutované v otázce 2.

IFRS 1 vyžaduje, aby první kompletní účetní závěrka podle IFRS obsahovala alespoň jednorocní srovnatelné účetní informace připravené v souladu s IFRS, ačkoli si společnost může zvolit, že srovnatelné účetní informace v souladu s IFRS předloží též za další léta. Pokud si společnost XYZ nezvolila, nebo to po ní není požadováno z regulačních důvodů, předložit srovnatelné účetní informace za



doplňující roky, společnost nebude mít srovnatelné údaje k účetní závěrce k 31. prosinci 2004, které jsou požadovány v souladu s IFRS. Dále, účetní předpisy IFRS budou stále vycházet z domněnek vedení týkajících se toho, jaké IFRS budou uplatněny k datu vykazování společnosti podle IFRS (31. prosinec 2005). Z těchto důvodů jsou i za těchto okolností relevantní pokyny týkající se prvků zprávy auditora uvedené v odpovědi na otázku 2. Zpráva auditora k účetní závěrce podle IFRS k 31. prosinci 2004 odkazuje na to, zda byla účetní závěrka připravena, ve všech významných souvislostech, v souladu s popsáním základem pro sestavení, jenž vysvětluje domněnky, které vedení vyslovilo ve věci standardů a interpretací, které dle očekávání budou platné a ve věci účetních předpisů, které dle očekávání budou přijaty v době, kdy bude připravovat první kom-

pletní účetní závěrku podle IFRS k 31. prosinci 2005.

#### Otázka 4

**Společnost XYZ dobrovolně zahrne popisné informace týkající se přechodu do své účetní závěrky k 31. prosinci 2004 sestavené v souladu s národními účetními předpisy. Popisné informace zveřejní:**

- (a) V příloze k účetní závěrce.
- (b) Na jiném místě ve výroční zprávě (např. v části přehled činnosti nebo zhodnocení a analýza vedení).

**Je třeba zvážit tyto informace v rámci auditu účetní závěrky k 31. prosinci 2004 sestavené v souladu s národními účetními předpisy?**

**Jaká je odpovědnost auditora?**

#### Odpověď na otázku 4(a)

Společnost bude muset v souladu s předpisy, nebo bude chtít dobrovolně vypracovat veřejné informace o přechodu na IFRS v souvislosti s účetní závěrkou k 31. prosinci 2004 a mezitímní účetní závěrkou sestavenou za období šesti měsíců končících k 30. červnu 2005. Například v Evropě Výbor pro evropské regulátory cenných papírů (CESR) svým doporučením podporuje zveřejnění informací týkajících se přechodu na IFRS co nejdříve v roce 2005.

I v případě, kdy národní účetní předpisy nevyžadují tyto popisné informace o přechodu na IFRS, jsou-li uvedeny v příloze k účetní závěrce, budou pravděpodobně logicky uvažujícím čtenářem považovány za nedílnou součást účetní závěrky společnosti. Tato situace je srovnatelná se zveřejněním rozsahu souladu s IFRS popsáním v Mezinárodním auditorském pokynu pro praxi (IAPS) 1014 – „Zpráva o auditu o souladu s mezinárodními účetními standardy“. IAPS 1014 vysvětluje, že s bodem v příloze k účetní závěrce, jež obsahuje informace o souladu s IFRS, není zacházeno jinak, než s jakýmkoli jiným bodem přílohy k účetní závěrce. Veškeré takovéto popisné informace obsahují tvrzení vedení a s ohledem na toto tvrzení auditor získává dostatečnou auditor-

skou dokumentaci. V takovém případě jsou popisné informace auditovány a vztahuje se na ně auditorská zpráva k účetní závěrce. Zpráva auditora nemusí specificky odkazovat na popisné informace.

IAPS 1014 vysvětluje, že s ohledem na takovéto doplňující informace zveřejněné v příloze k účetní závěrce auditor zvažuje, zda jsou uvedené tvrzení přesná a zda nejsou zavádějící. Pokud auditor věří, že popisné informace jsou významným způsobem nepřesné nebo že jejich rozsah je neúplný, a tak by mohl být logicky uvažující čtenář uveden v omyl, a pokud je vedení neupraví, auditor v jejich souvislosti vysloví výhradu, nebo vydá záporný výrok. IAPS 1014 též poznamenává, že i když popisné informace nejsou zavádějící, auditor se může za určitých okolností rozhodnout modifikovat zprávu auditora a to jejím doplněním o odstavec zdůrazňující skutečnost. Použití odstavce zdůrazňující skutečnost však nenahrazuje vydání výroku s výhradou či záporného výroku ve věci souladu s národními účetními předpisy, je-li zveřejnění zavádějící.

#### Odpověď na otázku 4(b)

Na popisné informace o přechodu na IFRS, které nejsou obsaženy v účetní závěrce, ale jsou zveřejněny jinde ve výroční zprávě (např. v části přehled činnosti nebo v části zhodnocení a analýzy vedení) se zpráva auditora sama o sobě nevztahuje. Správněji řečeno, zvážily by se „informace v dokumentech obsahující auditovanou účetní závěrku“, jak je popsáno v ISA 720, „Ostatní informace v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku“.

ISA 720 omezuje odpovědnost auditora na přečtení ostatních informací obsažených ve výroční zprávě za účelem identifikace rozpornosti s auditovanou účetní závěrkou a chybných skutečností.

Za jistých okolností je však vhodné, aby auditor realizoval další postupy, protože popisné informace jsou velmi úzce svázány s účetní závěrkou společnosti. Navíc auditor mohl poskytnout společnosti rady nebo postupoval jinak ve vztahu k výběru a aplikaci jejích účetních předpisů IFRS, a k předpisům a postupům společnosti v souvislosti s jejím přechodem na IFRS. Dále,

auditor bude provádět audit účetní závěrky společnosti podle IFRS v budoucnu. Z těchto důvodů a vzhledem k povaze popisných informací by bylo vhodné, aby auditor realizoval doplňující postupy jdoucí nad rámec čtení informací, i když toto ISA nevyžadují.

ISA 720 se zabývá zjištěnými rozpornostmi a chybnými skutečностями následovně:

- Pokud v důsledku čtení popisných informací nebo jakýchkoli jiných realizovaných postupů auditor dojde k závěru, že v popisné informaci je třeba upravit a opravit významné rozpornosti, měl by uvědomit vedení společnosti a požádat jej o opravu těchto informací. Pokud společnost odmítne úpravu provést, auditor by měl zvážit, zda do zprávy auditora vloží odstavec zdůraznění skutečnosti popisující významnou rozpornost, nebo zda podnikne jiné kroky jako nevydání zprávy auditora nebo odstoupení od zakázky (v závislosti na příslušných okolnostech a povaze a významu rozpornosti).
- V nepravděpodobném případě, kdy auditor uváží, že účetní závěrka vyžaduje úpravu zjištěné rozpornosti, měl by uvědomit vedení. Pokud společnost odmítne provést úpravu, auditor by měl upravit zprávu auditora tak, že zde vyjádří svou výhradu nebo vydá záporný výrok.
- Pokud auditor uváží, že popisné informace obsahují významně chybné skutečnosti, měl by prodiskutovat záležitost na příslušné úrovni vedení a určit, zda existují platné rozdíly v úsudku či názoru. Pokud je po takovýchto diskusích auditor stále toho mínění, že je zde uvedena zjevně chybná skutečnost, měl by požádat vedení, aby záležitost konzultovalo s kvalifikovanou třetí stranou, jako je právní zástupce společnosti, a zvážilo radu, které se jí dostalo. Pokud vedení i nadále odmítá opravit chybnou skutečnost, měl by auditor zvážit další kroky, jako písemné oznámení vedení nebo vyhledání právní pomoci.

### Otázka 5

Společnost XYZ připraví porovnáni rozdílů finanční pozice a vý-

sledků připravených v souladu s národními účetními předpisy k 31. prosinci 2004 a podle IFRS. Toto porovnání je zahrnuto do účetní závěrky společnosti sestavené k 31. prosinci 2004 v souladu s národními účetními předpisy.

Je třeba zvážit toto porovnání v rámci auditu této účetní závěrky?

Jaká je odpovědnost auditora?

### Odpověď na otázku 5

Zda by informace z porovnání měly být brány v úvahu v rámci auditu účetní závěrky závisí na okolnostech a úsudku auditora o tom, jaký dojem získává čtenář. V některých jurisdikcích mohou směrnice týkající se přechodu na IFRS vyžadovat, aby takovéto informace byly auditovány bez ohledu na to, kde jsou umístěny. V mnoha jiných jurisdikcích však směrnice nemusí být tak specifická.

Logicky uvažující čtenář by jistě doplňující informace, vzhledem k jejich povaze nebo způsobu prezentace, považoval za úzce spojené s auditovanou účetní závěrkou a z tohoto důvodu by se též domníval, že se na ně vztahuje výrok auditora. Proto musí auditor zvážit, zda tomu tak je i v případě informací z tohoto porovnání.

Doplňující informace uvádějící porovnání rozdílů auditované účetní závěrky sestavené v souladu s národními účetními předpisy a s IFRS se a priori úzce vztahují k této účetní závěrce. Proto se argument, že logicky uvažující čtenář by považoval takovéto informace za úzce spojené s auditovanou účetní závěrkou zdá být velmi silný. A tudíž, nemá-li se zpráva auditora vztahovat na informace plynoucí z porovnání, auditor by se měl spokojit s tím, že tyto informace jsou uvedeny tak, že se jasně odlišují od auditované účetní závěrky.

Pokud jsou tyto informace uvedeny v příloze k účetní závěrce, bylo by obtížné je dostatečně odlišit od auditované účetní závěrky, a proto by byly považovány za takové, na které se vztahuje výrok auditora. Proto auditor musí získat dostatečnou dokumentaci, aby zvážil tvrzení vedení ve věci těchto informací. V takovém případě by bylo vhodné doplnit zprávu auditora o odstavec

zvýraznění skutečnosti vysvětlující, že účetní postupy IFRS aplikované při sestavování porovnání mohou podléhat změně, to znamená podobně jako v případě odstavce zvýraznění skutečnosti v ilustrativní zprávě uvedené v otázce 2. Pokud auditor dojde k závěru, že tyto údaje jsou zavádějící, pak použije pokyn uvedený v IAPS 1014.

Pokud se vedení a auditor shodnou na tom, že informace plynoucí z porovnání by měly být zveřejněny ve výroční zprávě, avšak nikoliv jako nedílná součást auditované účetní závěrky, auditor zváží, zda jsou dostatečně odděleny od auditované účetní závěrky. Například, jsou-li tyto informace uvedeny na stránkách sousedících s účetní závěrkou a nejsou-li jasně odlišeny od auditované účetní závěrky, nebo jsou-li spojené s auditovanou účetní závěrkou odkazem na stránku, mohl by logicky uvažující čtenář předpokládat, že tyto informace jsou nedílnou součástí auditované účetní závěrky. Za takovýchto okolností je třeba zvážit, jak tyto údaje přemístit nebo označit tak, aby byly dostatečně odděleny od auditované účetní závěrky. Ovšem navzdory skutečnosti, že ISA 720 omezuje odpovědnost auditora na přečtení těchto informací v dokumentech obsahujících účetní závěrku, jak je uvedeno v odpovědi na otázku 4(b) ve věci popisných informací o přechodu, měl by auditor s ohledem na tyto informace uplatnit další postupy, protože jsou úzce spojeny s účetní závěrkou společnosti.

Důsledky pro zprávu auditora jsou podobné těm, které jsou uvedené v odpovědi na otázku 4. Pokud auditor dojde k závěru, že informace jsou zavádějící, uplatní pokyn uvedený v IAPS 1014.

### Otázka 6

Společnost XYZ připravuje úplné porovnání účetní závěrky sestavené podle národních účetních předpisů a IFRS k 31. prosinci 2004. Toto porovnání nevydává spolu s účetní závěrkou k 31. prosinci 2004 sestavenou v souladu s národními účetními předpisy, ale místo toho během kalendářního roku 2005 připraví samostatné oznámení pro trh obsahující pouze například porovnání finančních

výsledků dle národních účetních předpisů s IFRS.

**Jaké závazky má auditor s ohledem na účetní informace podle IFRS, které jsou vydány samostatně, odděleně od účetní závěrky k 31. prosinci 2004 sestavené v souladu s národními účetními předpisy, pokud společnost nepožádá auditora o audit či prověrku takovýchto informací?**

#### **Odpověď na otázku 6**

Pokud společnost připraví samostatné oznámení pro trh a tyto informace nejsou zahrnuty v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku, nenese auditor žádnou odpovědnost za jejich dohledání.

Pokud však auditor zjistí významnou rozpornost s dříve zveřejněnou auditovanou účetní závěrkou nebo významně chybnou skutečnost, měl by záležitost prodiskutovat s vedením společnosti. Není-li provedena úprava, měl by auditor zvážit, zda vyhledat právní radu.

Pokud společnost požádá auditora o ujištění ve věci těchto samostatně oznámených účetních informací, měly by se uplatnit podmínky a důsledky pro zprávu auditora uvedené v odpovědi na otázku 2.

#### **Otázka 7**

**Společnost XYZ navrhuje sestavit nekonsolidovanou mezitímní účetní závěrku podle IFRS v souladu s IAS 34 – „Mezitímní účetní výkaznictví“ za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2004. Vedení společnosti požádá auditora o prověrku těchto mezitímních účetních informací a vydání zprávy o prověrci.**

**Může auditor provést prověrku mezitímních účetních informací za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2004 a vydat zprávu o prověrci?**

#### **Odpověď na otázku 7**

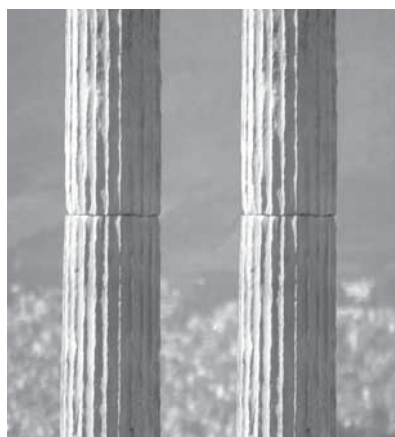
Nedoporučuje se a nemělo by být možné vydat zprávu o prověrci mezitímních účetních informací podle IFRS za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2004.

Společnost stále bude v raném stádiu sestavování své první kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005. Společnost

může zjistit, že potřebuje posílit nebo jinak upravit své postupy konverze, nebo upravit své účetní předpisy dle IFRS, které zvolila a uplatnila tak, jak v průběhu sestavování účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2004 nabývá zkušeností.

Nebude existovat auditovaná kompletní účetní závěrka k 31. prosinci 2003, ani srovnatelné údaje za předcházející mezitímní období, protože toto bude první období, za které se budou vykazovat údaje podle IFRS.

Dále z hlediska auditora nemusí být omezené postupy uplatněné v rámci prověrky vhodné za účelem identifikace výběru a uplatnění účetních předpisů IFRS, nebo iden-



tifikace rizik výskytu významných nesprávností v konverzi z národních účetních předpisů na IFRS. Existuje tedy možnost, že auditor může identifikovat nesprávnosti v mezitímních účetních informacích podle IFRS, pokud následně uplatní auditorské postupy u srovnatelných účetních informací podle IFRS k 31. prosinci 2004 vydaných jako součást kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005.

Z těchto důvodů není možné, aby auditor získal dostatečné ujištění, jak se očekává podle ISRE 2400, že mezitímní účetní informace podle IFRS neobsahují žádné významné nesprávnosti a tudíž je pravděpodobné, že k získání dostatečné příslušné dokumentace za účelem vyvození smysluplného závěru bude třeba realizovat některé auditorské postupy u zásadních účetních zůstatků a zveřejněných informací dle národních účetních předpisů a úprav podle IFRS.

Odpovědnost auditora v případě, že společnost XYZ zveřejní mezitímní účetní informace podle IFRS

za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2004 spolu s mezitímními účetními informacemi za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2004, které byly sestaveny v souladu s národními účetními předpisy viz. otázka 5.

#### **Otázka 8**

**Společnost XYZ připravuje své mezitímní účetní informace za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2005 v souladu s IAS 34 – „Mezitímní účetní výkaznictví“.**

**Může auditor provést prověrku mezitímních informací IFRS za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2005 a vydat zprávu o prověrci?**

#### **Odpověď na otázku 8**

Auditor by měl být schopen poskytnout zprávu o prověrci mezitímních účetních informací podle IFRS za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2005 sestavených v souladu s IAS 34.

Nejistota týkající se účetních předpisů IFRS by měla být významně menší v době, kdy bude požadována mezitímní prověrka k 30. červnu 2005, zvláště u těch společností, které připravují pololetní mezitímní účetní informace (jak požaduje většina jurisdikcí v Evropě). Dále lze sestavit komparativní mezitímní účetní informace podle IFRS za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2004, jak požadují IFRS.

Aby měl auditor vhodný základ pro prověrku mezitímní účetní závěrky podle IFRS za šestiměsíční období končící k 30. červnu 2005, bude před jejím provedením potřebovat provést audit zahajovací rozvahy a úprav účetní závěrky sestavené k 31. prosinci 2004 podle IFRS.

#### **Otázka 9**

**Co musí auditor zvážit ve vztahu k auditu první kompletní účetní závěrky společnosti podle IFRS k 31. prosinci 2005?**

#### **Odpověď na otázku 9**

Když bude společnost připravovat svou první kompletní účetní závěrku podle IFRS k 31. prosinci 2005, budou veškeré nejistoty týkající se

účetních předpisů k datu vykazování podle IFRS odstraněny a auditor bude moci vypracovat zprávu k této účetní závěrce v souladu s ISA 700 – „Zpráva auditora o auditu účetní závěrky“.

IFRS 1 vyžaduje, aby první kompletní účetní závěrka podle IFRS obsahovala jisté srovnatelné údaje. **Tedy informace srovnávající účetní závěrku připravenou v souladu s národními účetními předpisy s tou, která je připravena v souladu s IFRS, budou podléhat auditu první kompletní účetní závěrky podle IFRS k 31. prosinci 2005 a bude se na ně vztahovat též výrok auditora.**

IFRS vyžadují, aby účetní závěrka obsahovala srovnatelné účetní

informace. Jak je uvedeno v ISA 710 – „Srovnatelné informace“, odpovědnost auditora ve vztahu ke srovnatelným účetním informacím závisí na tom, zda jsou srovnatelné údaje považovány za „souhlasná čísla“ (v tomto případě zpráva auditora odkazuje pouze na účetní závěrku běžného období), nebo za srovnatelnou účetní závěrku (v tomto případě zpráva auditora odkazuje na každé období, po které byla účetní závěrka zveřejněna). Přístup ovlivní rozsah práce auditora na ověření hodnot předcházejících období (rozsah auditorských postupů realizovaných u „souhlasných čísel“ je významně menší, než audit čísel za běžné období).

Bez ohledu na přístup je velmi nepravděpodobné, že by auditor mohl získat příslušné důkazní informace k účetním zůstatkům a údajům zveřejněným v účetní závěrce podle IFRS k 31. prosinci 2005, pokud nezískal příslušné důkazní informace k zahajovací rozvaze a úpravám účetní závěrky k 31. prosinci 2004 podle IFRS. Proto budou auditorské postupy ve vztahu ke srovnatelným účetním informacím považovány za „souhlasná čísla“ za těchto okolností výrazně odlišné od těch, která jsou popsány v ISA 710.

**Ing. Milan Slavík**

zástupce Komory auditorů ČR  
ve Výboru pro audit při FEE

## Přezkum hospodaření a audit územních samosprávných celků

Přezkum hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí patří k tradičním oblastem, v nichž se angažují auditori. Do roku 2003 včetně se přezkum řídil zvláštní vyhláškou ministerstva financí, navazující na zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Rostoucí zájem státu o hospodaření s prostředky regionálních rozpočtů, jež se postupně s decentralizací práv a povinností územních samosprávných celků posilují, se projevil i v tom, že byl z hlediska legislativy vyjádřen formulací zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. Tento zákon nabyl účinnosti dnem 1. 9. 2004 a přinesl některé podstatné změny, zejména v oblasti obsahu předmětu přezkoumání, který je komplexnější. Pokud jde o samotný proces přezkumu, k zásadní změně patří přezkoumávání hospodaření krajských úřadů výhradně ministerstvem financí. Ostatním územním samosprávným celkům a dobrovolným svazkům obcí byla ponechána volba:

- buď požádají o přezkum krajský úřad, resp. hlavní město Praha ministerstvo financí a jeho městské

části Magistrát hl. města Prahy; - nebo zadají přezkoumání auditorovi.

Auditor se při provádění přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku řídí především uvedeným zákonem o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků, zákonem o auditorech a dále auditorскими směrnicemi, zejména speciální směrnicí č. 52 - Přezkoumání hospodaření a audit účetní závěrky územních samosprávných celků. Tato směrnice určuje především základní principy a obecné standardy přezkoumání hospodaření. Kromě toho tato směrnice stanoví i náležitosti zprávy auditora o výsledcích přezkoumání hospodaření.

Předmětem přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku je:

- plnění rozpočtu příjmů a výdajů,
- tvorba a čerpání peněžních fondů,
- náklady a výnosy podnikatelské činnosti,
- peněžní operace, týkající se sdružených prostředků
- finanční operace, týkající se cizích zdrojů

- hospodaření s prostředky poskytnutými z Národního fondu a ze zahraničí,
- vypořádání finančních vztahů k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám,
- nakládání s majetkem ve vlastnictví územního samosprávného celku,
- nakládání s majetkem státu,
- zadávání a uskutečňování veřejných zakázek,
- stav pohledávek a závazků,
- ručení za závazky jiných osob,
- zástavy ve prospěch jiných osob,
- zřizování věcných břemen,
- účetnictví územního samosprávného celku.

Na základě provedeného přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku vydá auditor závěrečnou zprávu, v níž vyjádří, zda:

- nebyly zjištěny žádné chyby a nedostatky, nebo
- byly zjištěny chyby a nedostatky, které však nejsou závažné, anebo
- byly zjištěny závažné nedostatky, např.:
  - porušení rozpočtové kázně,
  - neúplnosti, nesprávnosti



- nebo neprůkaznosti vedení účetnictví,
- c) pozměňování záznamů nebo dokladů,
- d) porušení povinností nebo překročení působnosti územního samosprávného celku,
- e) přetrvání nedostatků zjištěných při dílčím přezkoumání hospodaření,
- f) přetrvání nedostatků zjištěných při přezkoumání hospodaření za předchozí období,
- g) nebyly vytvořeny podmínky pro provedení přezkoumání hospodaření.

Přes nesporný přínos zákona o přezkoumávání hospodaření k řešení věcných problémů v dané oblasti, lze klást otázku, zda v procesu přezkoumání hospodaření dojde k žádoucím efektům zejména v případech, kdy přezkum provedou kontrolori ve smyslu § 6 zákona č. 420/2004 Sb., a nikoliv nezávislý auditori. Úspora rozpočtových prostředků, jestliže se nevyužije služeb auditorů, může být iluzorní, neboť kontrolori budou rovněž placeni z rozpočtových prostředků, aniž by zejména zpočátku byli dostatečně vybaveni teoretickými a praktickými znalostmi.

**Při auditu účetní závěrky** územních samosprávných celků se auditor řídí především zákonem o auditorech, a rovněž auditorskou směrnicí č. 52 – Přezkoumání hospodaření a audit účetní závěrky územních samosprávných celků. Obsahem této směrnice jsou, kromě pravidel přezkoumání hospodaření, také základní principy auditu účetní závěrky územního samosprávného celku.

Zatímco předmětem přezkoumání hospodaření jsou v první řadě údaje o ročním hospodaření územního celku, tvořící součást závěrečného účtu územního samosprávného celku a dobrovolného svazku obcí za daný rozpočtový rok, přičemž přezkoumávání je povinné ze zákona, audit u těchto subjektů je zaměřen poněkud širěji a není povinný ze zákona.

Audit se především zaměřuje na ověření účetní závěrky a finanční situaci územního samosprávného celku či dobrovolného svazku obcí

v kontextu s vývojem v minulosti a předpoklady do budoucna.

Nelze ovšem přehlížet, že přezkum hospodaření a audit se navzájem doplňují.

Auditor ověřuje, zda údaje vykazované v rozvaze sestavené k prvnímu dni účetního období jsou shodné s údaji uvedenými v rozvaze, která byla sestavena k poslednímu dni předchozího účetního období. Dále se auditor při své činnosti zaměří na hospodářské operace, které byly územním samosprávným celkem uskutečněny v účetním období, za něž se účetní závěrka ověřuje, byly správně zachyceny a prezentovány. Účetnictví účetní jednotky je podrobeno ověření, zda je vedeno úplně, průkazným způsobem, správně a v souladu s platnými předpisy a doporučeními. V účetní závěrce za ověřované účetní období je zkoumáno, zda údaje v ní uvedené věrně a poctivě zobrazují stav majetku, závazků, vlastního jmění, finanční situaci a výsledek hospodaření územního samosprávného celku. Zároveň se auditor zaměřuje na roční účetní výkazy se zřetelem k tomu, zda byly zpracovány dle platných pravidel se zaměřením na jejich kompletnost a správnost a jsou předkládány v předepsaném formátu.

Ověřování účetní závěrky vyústí ve vydání závěrečné zprávy auditorem, v níž vyjádří svůj názor na účetní závěrku ve formě:

- 1) výroku bez výhrad, pokud účetní závěrka zobrazuje věrně ve všech významných ohledech majetek, závazky, vlastní jmění a finanční situaci územního samosprávného celku k rozvahovému dni a výsledek jeho

hospodaření za ověřované účetní období,

- 2) výroku s výhradou, pokud:
  - a) na základě provedených testů identifikuje nesprávnosti, které mohou podstatným způsobem zkreslit údaje v účetní závěrce,
  - b) vnitřní kontrolní systém vykazuje významné slabiny nebo účetnictví není vedeno správně, úplně a průkazně,
  - c) došlo k omezení rozsahu ověření některých údajů v účetní závěrce,
- 3) záporného výroku, pokud jsou identifikované nesprávnosti takové povahy a rozsahu, že není možné vydat výrok s výhradou,
- 4) odmítnutí výroku, pokud by důsledky omezení rozsahu práce auditora byly takového rozsahu, že by auditor nebyl schopen získat potřebnou míru jistoty u převážné většiny významných položek účetní závěrky.

Uživatelé informací vyplývajících ze závěrečné zprávy o přezkoumání hospodaření a ze zprávy auditora o provedení auditu územního samosprávného celku jsou zejména:

- a) členové zastupitelstva územního samosprávného celku,
- b) ostatní orgány územního samosprávného celku,
- c) státní orgány,
- d) investoři,
- e) občané územního samosprávného celku,
- f) ostatní veřejnost.

**Ing. Jitka Náhlavská**  
Výbor pro veřejný sektor



*A nemohli byste nám udělat jen audit s ručením omezeným?*

*Kresba: Ivan Svoboda*

# K použití IAS/IFRS v účetních jednotkách, které jsou součástí konsolidačního celku

## Otázka

V případě, že konsolidující účetní jednotka bude používat pro sestavení konsolidované účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropského společenství, budou moci i konsolidované účetní jednotky, jež jsou součástí konsolidačního celku, používat pro vedení účetnictví a přípravu svých individuálních účetních závěrek Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropského společenství (dále „IFRS“)? Nebudou mít problém, že nedodrží zákon o účetnictví a české standardy?

## Řešení

Pokud dceřiné společnosti nesplňují podmínky § 19, odst. 9, není pro ně možné primárně a pouze účtovat a sestavovat účetní závěrku dle Mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropského společenství, neboť by nesplňovaly požadavky na vedení účetnictví a přípravu účetní závěrky dle platné

legislativy pro Českou republiku. Společnost však může zvážit nastavení účetního systému Společnosti tak, že vymezí okruh transakcí a účtů pro které jsou účetní metody podle českých standardů shodné s účetními metodami používanými v IFRS. Pro transakce, u kterých jsou účetní metody podle českých standardů a IFRS rozdílné, Společnost zavede oddělené účty v účetním systému a tyto transakce budou ve stejný okamžik zaúčtovány jak podle českých standardů tak i podle IFRS. Tímto způsobem může společnost dosáhnout souladu jak s požadavky českých standardů tak i s požadavky IFRS na účetní závěrky.

## Zdůvodnění

Použití Mezinárodních účetních standardů (IFRS) v konsolidaci upravuje ustanovení § 23 a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon). V souladu s tímto ustanovením jsou konsolidující účetní jednotky, které

jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie, povinny použít pro sestavení konsolidované účetní závěrky a vyhotovení výroční zprávy IFRS upravené právem Evropských společenství; pro konsolidované účetní jednotky zahrnuté do konsolidačního celku však z tohoto ustanovení žádná povinnost použití IFRS nevyplývá a povinnost použít pro účtování a sestavení individuální účetní závěrky IFRS jim tak vzniká za stejných podmínek jako ostatním účetním jednotkám – tj. pouze v případě, že naplní ustanovení § 19 odst. 9 zákona (jsou obchodní společností a zároveň emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie).

**Martin Tesař,  
Hana Houdková,**

Deloitte & Touche, spol. s r.o.

## stanoviska VIAS

# Stanoviska Výboru pro IAS Komory auditorů ČR

Stanoviska představují odborný názor členů Výboru pro IAS, vypracovaný v návaznosti na legislativní situaci a znění příslušných předpisů k datu 15. 11. 2004. Tato stanoviska nejsou právně závazná a nenahrazují interpretace International Financial Reporting Standards (IFRS) vydávané k tomu oprávněným orgánem, tj. International Financial Reporting Interpretations Committee.

## PŘECENĚNÍ AKTIV A ZÁVAZKŮ ZÍSKANÝCH SPOLEČNOSTÍ PŘI AKVIZICI

(Stanovisko VIAS č. 2)

### Popis problému

Společnost v minulosti realizovala nákupní transakce, které vyústily v držení několika dceřiných společností a rovněž ve vykazování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku z titulu koupě části podniku. V samostatné závěrce společnosti byl oceňovací rozdíl k nabytému majetku vykázan jako rozdíl mezi kupní cenou a účetními hodnotami čistých aktiv části podniku. V konsolidované závěrce dle českých účetních předpisů byly dceřině

podniky konsolidovány metodou plné konsolidace, přičemž rozdíl mezi cenou pořízení investic a účetními hodnotami čistých aktiv byl vykázan jako konsolidační rozdíl. Je možné převzít účetní hodnoty nakoupených aktiv a závazků do IFRS v hodnotě, ve které jsou vedeny v českém účetnictví?

### Závěr

Pokud transakce splňovaly definici podnikové kombinace dle IAS 22 a nyní IFRS 3, není možné převzít účetní hodnoty nabytých aktiv a závazků pro účely účetní závěrky sestavené dle IFRS v hodnotě, ve které jsou vedeny v účetnictví dle českých předpisů. Nabytá aktiva

a závazky měly být k datu transakce přeceněny na reálné hodnoty, což vede k odlišným hodnotám goodwillu i odlišným výsledkům skupiny po akvizici. Jedinou výjimkou je, pokud se jedná o společnost, která poprvé přechází na IFRS. V tomto případě je možné uplatnit výjimky z retrospektivní aplikace IFRS 3, které jsou popsány v příloze B ke standardu IFRS 1. Tyto výjimky vyžadují sice některé další úpravy do klasifikace či ocenění aktiv a závazků v porovnání s údaji vykazovanými v účetnictví podle českých předpisů, nicméně značně zjednodušují přechod na IFRS v porovnání s plnou retrospektivní aplikací IFRS 3.

### Odůvodnění závěru

IAS 22 požadoval ocenění nabytých identifikovatelných aktiv a závazků v rámci podnikové kombinace vždy, a to minimálně v rozsahu podílu připadajícího na nabyvatele (IAS 22 ve znění platném pro rok 2003, odstavec 32-35). Nový standard IFRS 3, který nahradil IAS 22, tento požadavek rozšířil i na ocenění menšinového podílu.

Požadavek ocenění nabytých aktiv a závazků v jejich reálných hodnotách platí v IFRS pro všechny podnikové kombinace. Není tedy možné v konsolidované účetní závěrečné nabyvatele pokračovat ve vykazování aktiv a závazků, připadajících na nabytou společnost, v jejich účetních hodnotách před akvizicí. Přecenění aktiv a závazků na reálné hodnoty je zároveň impulsem pro přehodnocení účetních metod aplikovaných v rámci konsolidované účetní závěrky ve vztahu k nabytým aktivům a závazkům od doby akvizice, a to tak, aby tyto účetní metody byly v souladu s metodami používanými skupinou (IAS 27, odstavec 28) a aby odrážely změny vyplývající z přecenění na reálnou hodnotu (např. stanovení nového odpisu).

Důležitým faktorem pro posouzení, zda je nutné přeceňovat nabytá aktiva a závazky na reálnou hodnotu, je to, zda je daná transakce podnikovou kombinací nebo nikoliv (viz definice podnikové kombinace v příloze A k IFRS 3). Pokud výše uvedená společnost nakoupila jinou společnost v transakci mezi nespřízněnými subjekty, zřejmě půjde o podnikovou kombinaci. To samé zřejmě bude platit i o nákupu části podniku mezi nespřízněnými subjekty, pokud nešlo z hlediska podstaty transakce spíše o nákup jednotlivých aktiv a závazků.

Jedinou výjimku z povinnosti přecenit nakoupená aktiva a závazky v rámci podnikové kombinace na reálné hodnoty nabízí standard IFRS 1 pro společnosti, které nově přechází na IFRS. Tento standard poskytuje společností, které poprvé aplikují IFRS, možnost uplatnit výjimku v oblasti podnikových kombinací (IFRS 1, odstavec 13a a příloha B) z aplikace IFRS 3, a tedy i z požadavku přeceňování, na některé či všechny podnikové kombinace uskutečněné před datem přechodu na IFRS. V tomto případě jsou uplatňována specifická pravidla popsána v příloze B ke standardu IFRS 1.

### REZERVA NA OPRAVY A ÚDRŽBU

(Stanovisko VIAS č. 3)

#### Popis problému

Společnost tvoří zákonnou rezervu na opravy a údržbu dlouhodobého hmotného majetku v souladu s českým účetním standardem č. 004 – Rezervy (odstavec 3.2a).

Je možné tuto rezervu uznat i pro výkaznictví dle IFRS? Opravy, na které se rezerva vztahuje, pro společnost nejsou nákladem jednoho období, jelikož potřeba těchto oprav je jednou za několik let.

#### Závěr

Zákonnou rezervu na opravy a údržbu obvykle není možné uznat jako rezervu dle IFRS. Důsledným uplatňováním konceptu rozeznání a odpisování podstatných částí položky dlouhodobého hmotného majetku v souladu se standardem IAS 16 je však možné dosáhnout rozložení nákladů na podstatné seřízení, renovace nebo výměny do více účetních období.

### Odůvodnění závěru

Tato problematika je řešena standardem IAS 16 a standardem IAS 37.

Standard IAS 37 definuje rezervy jako závazky s nejistým časovým rozvrhem nebo vyšší budoucích výdajů (IAS 37, odstavec 12). Rezerva se vyazuje v případě, že má podnik současný závazek, který je důsledkem minulé události, je pravděpodobné, že k vypořádání závazku bude nutný odtok prostředků představujících ekonomický prospěch a může být proveden spolehlivý odhad výše závazku. Odstavce 15 – 22 standardu IAS 37 pak definují současný závazek a minulou událost. *Ze znění těchto odstavců vyplývá, že zákonná rezerva na opravy a údržbu obvykle nesplňuje charakteristiku rezervy dle IFRS, a to zejména protože nedošlo k minulé události, která by byla nezávislá na budoucích krocích podniku (IAS 37, odstavec 19).*

Příklad 11 v příloze C ke standardu IAS 37 dále odkazuje v případě podstatných výdajů na renovaci na standard IAS 16.

Standard IAS 16 v odstavci 12 uvádí, že běžné opravy včetně malých dílů jsou vykazovány jako náklad. Dále v odstavcích 13 a 14 (v návaznosti na odstavec 7, 8, a 9) popisuje rozeznávání částí aktiv samostatně a rozeznávání podstatných výdajů na seřízení. V návaznosti na tyto odstavce je možné dále odkázat na odstavce 43-47 standardu IAS 16, které se věnují odpisování částí aktiva.

Koncept rozeznání a odpisování částí aktiva popsany ve standardu IAS 16 zabezpečuje, že části s různou životností budou odpisovány samostatně a v momentě podstatné výměny dojde k jejich vyřazení a kapitalizaci nové části (pokud splní kritéria na rozeznání dle odstavce 7). Při důsledné aplikaci tohoto konceptu není důvod k účtování rezervy na opravy a údržbu.

### POUŽITÍ PŘECENĚNÍ DLOUHODOBÝCH AKTIV PODLE IFRS 1 PRO JEDNOTLIVÁ AKTIVA

(Stanovisko VIAS č. 4)

#### Popis problému

IFRS 1 umožňuje společností při přechodu na IFRS využít výjimky, při které se dlouhodobý nehmotný či hmotný majetek ocení reálnou hodnotou a tato reálná hodnota je považována za tzv. „deemed costs“. Je tato výjimka limitována použitím pro celé skupiny aktiv tak, jako je podobně limitováno využití přeceňování majetku dle IAS 16?

## Závěr

Tato výjimka popsána v IFRS 1, odstavec 16-19 není limitována použitím na celé skupiny dlouhodobého nehmotného či hmotného majetku. Společnost tedy může použít reálnou hodnotu jako „uvažovanou pořizovací cenu (deemed cost)“ pro jednotlivé položky dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku.

## Odůvodnění závěru

V případech přeceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku bylo v IFRS před vydáním standardu IFRS 1 omezeno použití přecenění na celé skupiny dlouhodobého majetku (IAS 16, odstavec 36). Přecenění pouze jednotlivých aktiv (tzv. „cherry-picking option“) nebylo povoleno.

Standard IFRS 1, který platí pro podniky poprvé přecházející na IFRS, povoluje provést k datu přechodu na IFRS přecenění položky dlouhodobého nehmotného či hmotného majetku na reálnou hodnotu a použít tuto reálnou hodnotu jako uvažovanou pořizovací cenu k datu přecenění. Ve zdůvodnění závěru k IFRS 1 se uvádí (BC 45), že někteří členové IASB zvažovali restrikci tohoto přecenění na celé skupiny aktiv stejně jako u IAS 16. Nakonec však v IASB převládl názor, že pokud účetní jednotka přecení na reálnou hodnotu aktivum, jehož reálná hodnota je nižší než účetní hodnota, zároveň musí brát v úvahu znehodnocení (IAS 36) u aktiv u nichž by reálná hodnota mohla být nižší než účetní hodnota. Proto dle BC 45 není nutné omezovat použití výjimky pro celé skupiny aktiv.

## UPLATNĚNÍ ODPISŮ STANOVENÝCH DLE ČESKÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ I PRO ÚČELY IFRS (Stanovisko VLAS č. 5)

### Popis problému

V praxi mohou nastat situace, kdy účetní jednotka bude mít z jakéhokoliv důvodu zájem použít účetní odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, o nichž účtuje dle českých účetních předpisů, také pro účely vykazování dle IFRS. Tento přístup může být podpořen argumentací, že i podle českých účetních předpisů má účetní jednotka povinnost sestavit účetní závěrku tak, aby podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, a pokud nedochází k rozdílu mezi pořizovací cenou podle českých předpisů a podle IFRS, měly by odpisy stanovené podle českých předpisů vyhovovat i požadavkům IFRS. Vzniká tak výkladový problém, zda je tento přístup v případě shodnosti pořizovacích cen dle českých účetních předpisů a IFRS přijatelný, a zda je možné automaticky převzít účetní oprávkou (kumulované odpisy) stanovené dle českých předpisů do IFRS výkazů bez nutnosti provádět úpravy.

### Závěr

Přestože české účetní předpisy ukládají účetním jednotkám povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, dochází v některých případech k odlišnému přístupu při aplikaci základních principů, resp. takovému uplatnění účetních metod, které v některých aspektech

mohou znamenat rozdíly mezi účetní závěrkou sestavenou dle českých účetních předpisů a IFRS. Jedním z těchto případů jsou i odpisy dlouhodobého majetku, a proto platí, že nelze automaticky použít účetní odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, o nichž účtuje účetní jednotka dle českých účetních předpisů, také pro účely vykazování dle IFRS. Jak je ilustrováno ve zdůvodnění níže, existuje stále množství rozdílu mezi českými účetními předpisy a IFRS. Pouhé převzetí odpisů dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, vykazovaných v českém účetnictví, do výkaznictví dle IFRS, by při absenci relevantních úprav mohlo vést k tomu, že účetní závěrku nebude možné považovat za závěrku sestavenou v souladu s IFRS.

### Odůvodnění závěru

Odpisování dlouhodobého hmotného majetku v IFRS je upraveno ve standardu IAS 16, odstavec 43 – 62. V případě dlouhodobého nehmotného majetku je úprava odpisování obsažena ve standardu IAS 38, odstavec 97 – 106.

Odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je v českých předpisech upraveno zákonem o účetnictví (§ 28), vyhláškou č. 500/2002 Sb. (§ 56) a v českém účetním standardu č. 13.

Obecně lze konstatovat, že konkrétní právní úprava problematiky odpisování vyplývající z českých účetních předpisů ve vztahu k odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je mnohem obecnější, než je tomu v případě IFRS, což lze ukázat na následujících případech:

a) **Doba použitelnosti** – IFRS specificky definuje dobu použitelnosti aktiva (IAS 16, odstavec 6; IAS 38, odstavec 8), a celý přístup k odpisování chápán jako systematická alokace částky odpisů ve vazbě na tuto dobu použitelnosti (IAS 16, odstavec 50-58; IAS 38, odstavec 88 – 99). V českých účetních předpisech doba použitelnosti vůbec není definována, vyhláška č. 500/2002 Sb. pouze definuje, že „Dlouhodobý nehmotný majetek a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání. Průběh používání může být vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například na výkony.“

b) **Zbytková hodnota aktiva** – IFRS specificky definuje zbytkovou hodnotu aktiva (IAS 16, odstavec 6; IAS 38, odstavec 8). IFRS dále stanoví, že odepisovatelná částka aktiva (tedy hodnota, která bude v průběhu doby použitelnosti rozpouštěna do nákladů ve formě odpisů) je určena po odečtení zbytkové hodnoty aktiva (IAS 16 odstavec 53, 54 a 51; IAS 38, odstavec 100 – 103). České účetní předpisy nepracují explicitně s konceptem zbytkové hodnoty aktiva a jejího využití pro účely odpisování.

U výše uvedených případů lze dovodit, že české účetní předpisy sice nezakazují či nevylučují použití detailněji zpracovaného IFRS přístupu, nicméně vzhledem k existujícím odlišnostem v příslušné právní úpravě a možným odchylkám v jejich konkrétní aplikaci v praxi je nutno uplatněný přístup nejprve analyzovat a teprve poté vyvodit závěr, zda je přístup použitý účetní jednotkou dle českých účetních předpisů vyhovující i pro IFRS výkaznictví.

Je však třeba připomenout, že kromě výše popsaných položek existují mezi českými účetními předpisy a IFRS i další rozdíly, které mohou mít vliv na výši odpisů či oprávek. Může se jednat například o následující (nejde o vyčerpávající výčet):

a) **Počátek odpisování u dlouhodobého hmotného majetku** – dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. (§ 7, odstavec 11) se „dlouhodobým hmotným majetkem stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu)...“ Tento požadavek nemusí být vždy shodný s požadavkem na počátek odpisování dle IFRS (např. IAS 16, odstavec 55).

b) **Odpisování částí majetku** - IFRS požaduje oddělené odpisování částí dlouhodobého hmotného majetku, jejichž pořizovací cena je významná ve vztahu k celkové pořizovací ceně daného majetku (IAS 16, odstavec 43). Tyto části mohou či nemusí mít shodnou dobu použitelnosti pro účely odpisování. Požadavek na oddělenou evidenci a odpisování částí majetku v českých účetních předpisech není definován. Dokonce je možné dovodit, že v mnoha případech jsou oddělená evidence a odpisování explicitně zakázány, a to v návaznosti na stanovení položky dlouhodobého hmotného majetku ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. (zejména § 7, odstavec 4), kterou části majetku spadající pod definici v IAS 16 nemusí splňovat, protože vycházejí z filosofie „samostatného technicko-ekonomického určení“. Ačkoliv „samo-

statné technicko-ekonomické určení“ není v českých právních předpisech nijak specificky definováno, znamená v konečném důsledku nepochybně jiný pohled na vymezení samostatně odpisované položky, než je tomu v případě IFRS (české účetní předpisy směřují k odpisování aktiva jako celku, zatímco IFRS požadují samostatné odpisování u „každé části aktiva, jehož pořizovací cena je významná ve vztahu k celkové pořizovací ceně aktiva). Tato skutečnost může mít významný dopad na odlišnost účetních odpisů dle českých účetních předpisů a IFRS.

c) **Dlouhodobý nehmotný majetek s neurčitou životností** – IAS 38, odstavec 107-108 definuje, že dlouhodobý nehmotný majetek s neurčitou životností není odpisován, ale pouze testován na znehodnocení dle IAS 36. České účetní předpisy neznají dlouhodobý nehmotný majetek, který by nebyl odpisován.

Z výše uváděného zdůvodnění vyplývá, že nelze automaticky použít účetní odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, o nichž účtuje účetní jednotka dle českých účetních předpisů, také ve vykazování dle IFRS.

Se závěry vyjádřili všichni členové souhlas.

**Ing. Ladislav Langr**  
předseda výboru pro IAS

## k problematice daní – v e-příloze Auditor č. 10/2004

### **Uplatnění ustanovení § 10 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty**

V návaznosti na úpravu provozoven pro účely daně z přidané hodnoty se objevují některé další otázky spojené s touto problematikou a praktickou aplikací ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. V souladu s § 10 odst. 6 a 7 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty jsou vyjmenované služby poskytované osobě povinné k dani zahraniční osobou povinnou k dani nebo osobou registrovanou k dani v jiném členské státě, která nemá sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku (dále jen zahraniční společnost), předmětem obráceného uplatnění daně. Místem plnění u těchto služeb, pokud jsou poskytovány zahraniční společností, je tuzemsko a tyto služby podléhají tedy dani z přidané hodnoty v České republice.

Plné znění příspěvku daňových poradců ing. Mariky Konečné, CSc. a ing. Petra Tomana k některým otázkám spojeným s úpravou provozoven pro účely daně z přidané hodnoty a praktickou aplikací ustanovení zákona o DPH je v e-příloze Auditor č. 10/2004, v uzavřené části pro auditory.

-av-

### **DPH při pořízení zboží z jiného členského státu EU**

Sjednotit výklady ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty od 1.5.2004, které se týkají výpočtu daňové povinnosti a nároku na odpočet při pořízení zboží z jiného členského státu, je cílem příspěvku daňových poradců mgr. Milana Tomíčka a ing. Petra Potomského, jehož plně znění uvádíme v e-příloze Auditor č. 10/2004. Konkrétně jde o pořízení zboží bez jeho instalace či montáže z jiného členského státu, kdy dodavatel z jiného členského státu na tuto dodávku nevystaví daňový doklad, resp. jej vystaví s určitým časovým zpožděním.

-av-

# FEE: Povinná rotace auditorů ohrozí kvalitu auditu

Pravidelná rotace firem provádějících audit obchodních společností se čas od času uvádí jako jedna z možností, jak zajistit udržení nezávislosti auditorů. Pokud bude přijata novela Osmé směrnice EU týkající se statutárního auditu v původně navržené verzi, vznikl by zvláštní režim pro právnické osoby působící ve veřejném zájmu, včetně možnosti, aby členské státy požadovaly rotaci auditorů firem nejdéle po sedmi letech jako alternativu rotace partnerů po pěti letech (článek 40).

Evropská federace účetních (FEE) vydala k aktuálnímu tématu rotace auditorů firem studii a doporučila Evropské komisi, aby bylo z návrhu směrnice vypuštěno ustanovení, podle něž má být rotace auditorů firem považována za alternativu obměny partnerů.

FEE ve studii „Povinná rotace auditorů firem“ zpracovává nejvýznamnější materiály, které obdržela od vlád, regulačních orgánů a odborníků. Studie zahrnuje zprávy získané z Itálie, Španělska, Velké Británie, USA a Austrálie. Uvádí hlavní argumenty vyskytující se v těchto zprávách ve prospěch rotace i proti ní.

Hlavní závěry studie FEE:

- Převážná většina studií dochází k závěru, že povinná, tj. nucená rotace auditorů firem neúmyslně ohrožuje kvalitu auditu.
- Zdánlivě atraktivní myšlenka povinné obměny auditorů firem by mohla ve skutečnosti podkopat práci, kterou EU vynakládá v zájmu získání důvěry veřejnosti v účetní výkaznictví. Povolením povinné rotace jako doplňku k účinným opatřením na podporu nezávislosti auditorů, s nimiž počítá návrh novely 8. směrnice pro oblast práva společností, by

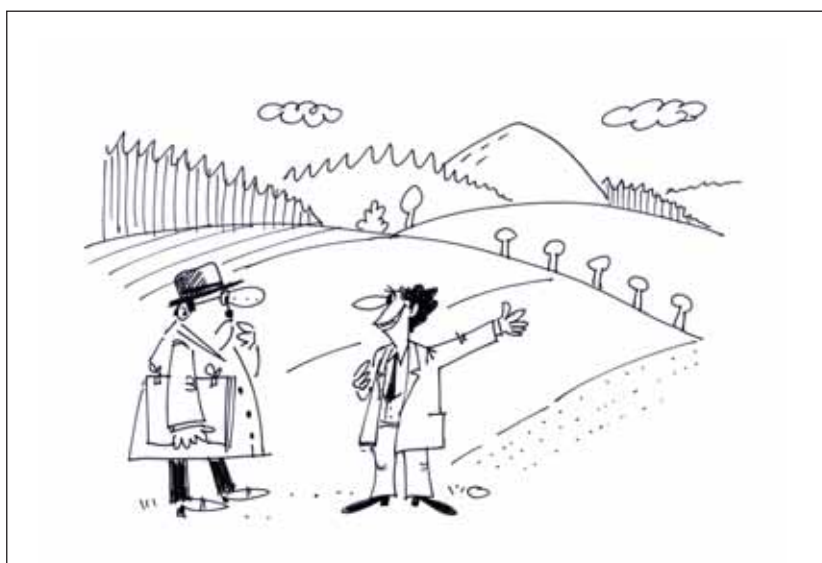
mohlo dojít k ohrožení kvality auditu:

- zvýšené riziko ohrožení kvality auditu v prvním roce vzhledem k menší znalosti podniku klienta (v případě „nového“ auditora);
- neskrupulózní management, který záměrně klame své auditory, může zjistit, že pravidelná obměna auditorů snižuje šanci, že jeho podvodné jednání bude odhaleno.
- I když by náklady neměly být v porovnání s kvalitou auditu rozhodujícím argumentem, povinná rotace bude mít za následek:
  - vyšší finanční náklady podniku;
  - větší požadavky na čas, který musí management věnovat jednání s „novými“ auditory, kteří se budou seznamovat s podnikem.
- Kupodivu se ukázalo, že uměle vynucená rotace auditorů firem zvyšuje tržní koncentraci velkých auditorů firem.
- USA nepovažují povinnou rotaci externích auditorů za vhodnou. Jediným členským státem EU, který povinnou rotaci auditorů

ských firem aktivně uplatňuje, je Itálie.

- FEE podporuje účinnou reformu, která posiluje nezávislost auditorů, přispívá ke kvalitě auditu a je obecně ve veřejném zájmu. Proto podporuje soubor kroků obsažených v návrhu novely 8. směrnice EU, který zahrnuje posílení úlohy auditorů při jmenování a dohledu nad vztahy mezi společnostmi a auditory a zavádí požadavek na kontrolu kvality auditu, rotaci auditorů a nezávislou veřejnou kontrolu auditorů profesí. Tyto reformy zajistí účinnou pojistku a posílí nezávislost auditorů v Evropě.
- FEE tudíž nepodporuje rozšíření reformy týkající se nezávislosti auditorů tak, jak je v současnosti navrhována Osmou směrnicí v EU, o požadavek na povinnou rotaci auditorů firem. Přineslo by to jen zanedbatelný dodatečný prospěch, pokud jde o nezávislost auditorů, nebo větší konkurenci, ale znamenalo by to riziko skutečného ohrožení kvality auditu.

-av-



Tady chceme postavit větrnou elektrárnu, abyste si mohli pořádně zarotovat.

Kresba: Ivan Svoboda

## Přefakturační bez definice

Přestože podnikatelé termín přefakturace používají poměrně často, ve stávajícím zákoně o DPH není nijak definován ani upraven. Přinese změnu novela?

Pojmem „přefakturační“, který se nejčastěji používá pro označení zakoupení a následného prodání služeb či zboží s nulovou marží, se zabývá Alena Míková z firmy PwC v článku zveřejněném v týdeníku Ekonom, jehož plné znění uvádíme v e-příloze č. 10. V praxi se přefakturační nejvíce objevuje u nájemních vztahů. Nelze za ni ovšem považovat případy, kdy příjemce faktury k přefakturovanému plnění připojí další přidanou hodnotu. Zákon o DPH, který platil do 30. dubna 2004, stanovil, že pokud plátce DPH a příjemce první faktury uplatnil nárok na odpočet daně, tak při přefakturační druhému subjektu (spotřebiteli plnění) uplatnil stejnou sazbu daně. Pokud příjemce první faktury nárok na odpočet daně neuplatnil, tak již při přefakturační DPH neúčtoval. Nový zákon o DPH žádné podobné ustanovení neobsahuje a nenajdeme je ani v Šesté směrnici. Lze tedy říci, že v tomto smyslu je česká úprava v souladu s úpravou EU, respektive není s ní v rozporu.

-av-

## Přezkoumávání hospodaření...

Přezkoumávání hospodaření krajů, obcí, městských částí hlavního města Prahy a dobrovolných svazků obcí, které dnem 1. srpna 2004 podléhá režimu zákona č.420/2004 Sb., je věnován článek právníka Mg. Tomáše Nahodíla v časopise Veřejná správa. Jeho převzaté znění najdete v e-příloze Auditor č. 10.

-av-

## Méně než polovina velkých amerických a evropských společností považuje outsourcing za efektivní z hlediska nákladů, zjistil výzkum Pricewaterhousecoopers

Celkem 75 % amerických a evropských nadnárodních společností v současné době využívá, a i v příštím roce až dvou letech hodlá využívat, outsourcing nebo centra sdílených služeb (shared services center) pro své podpůrné procesy. Jen necelá polovina společností ale považuje outsourcing za efektivní vzhledem k vynaloženým nákladům. Zjistila to studie společnosti PricewaterhouseCoopers nazvaná Manažerský barometr. Zjištění výzkumu lze najít v e-příloze Auditor č. 10/2004, která je na [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz) v uzavřené části pro auditory.

-av-

## KPMG: Evropa nemusí mít strach o průmyslovou výrobu, Česká republika má šanci získat další, sofistikovanější investice

Evropské průmyslové výrobě zatím zánik nehrozí. Vyplývá to ze zprávy „Budoucnost evropské průmyslové výroby“, kterou nedávno představily členské společnosti KPMG International. Ztráta kapacit pro výzkum a vývoj však zvyšuje obavy z konkurenceschopnosti evropské průmyslové výroby v budoucnu.

Zpráva zkoumala vyhlídky 172 výrobních společností v 15 zemích EU, které se podílejí 48 procenty na výrobě. Do tří let by tento podíl měl sice klesnout na 42 procent, ale podstatná část výroby zůstane i nadále v Evropě.

V evropských podnicích také dochází k postupnému omezování kapacit výzkumu a vývoje, který je přitom pro udržení konkurenceschopnosti evropských firem zcela zásadní. Dotazované firmy provádějí v EU-15 v průměru 55 procent výzkumu a vývoje. Do tří let by měl tento podíl klesnout na 49 procent. Více z této zprávy si přečtete v e-příloze Auditor č. 10/2004.

-av-

### Už pro závěrky za rok 2004 Mezinárodní auditorské standards

Auditoři, kteří budou provádět audit účetních závěrek sestavených za účetní období začínající 1. ledna 2005 a později, se budou povinně řídit mezinárodními auditorskými standardy ISA (International Standards on Auditing). Komora auditorů České republiky, která má zákonem stanovenou povinnost vydávat auditorské směrnice jako závazné profesní předpisy, zároveň doporučila auditorům postupovat podle ISA již při auditech účetních závěrek za rok 2004. O aplikaci mezinárodních auditorských standardů, které nahradí české auditorské směrnice, rozhodla rada Komory auditorů ČR s ohledem na doporučení Mezinárodní federace účetních IFAC. Povinnou aplikaci ISA obsahuje též projednávaný návrh nové 8. směrnice Evropské unie o statutárním auditu. Cílem je přispět k mezinárodní srovnatelnosti a zvýšení důvěryhodnosti a kvality auditu a auditorských zpráv o ověření účetních závěrek sestavených v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS) i s českými účetními předpisy. Pro poskytování auditorských služeb jiných než audit účetní závěrky je závazný termín pro povinnou aplikaci mezinárodních standardů 1. leden 2006, přičemž Komora auditorů ČR doporučuje i v těchto případech dřívější uplatnění. Mezinárodní auditorské standardy ISA vydává Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (International Audit and Assurance Standards Board - IAASB), což je orgán Mezinárodní federace účetních IFAC. Komora auditorů ČR připravila úplný český překlad těchto standardů.

Z tiskové zprávy Komory auditorů České republiky.

(*Ekonom*, 11. 11. 2004)

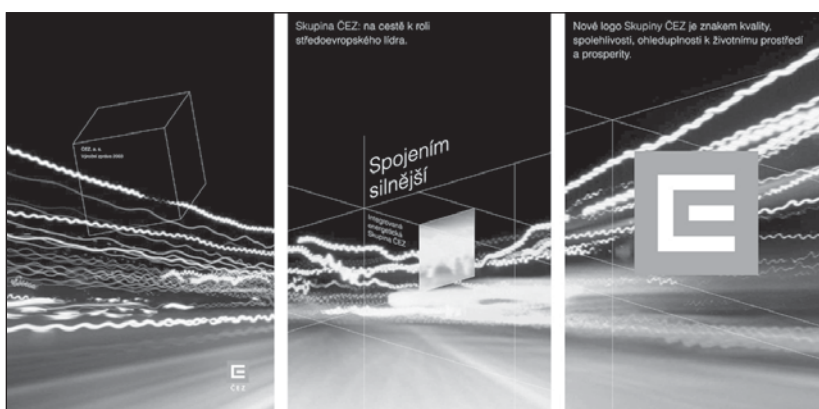
### Czech Top 100: Nejlepší výroční zprávu má opět ČEZ

Nejlepší výroční zprávu za loňský rok má elektrárenská firma ČEZ. Vyplynulo to z výsledků 11. ročníku soutěže, kterou organizuje sdružení Czech Top 100. Největší tuzemská energetická firma vyhrála soutěž počtvrté za sebou. Změna nastala ani na druhé příčce, kterou opět ob-

škody Auto, Severočeských dolů, J&T Banky a Českého Mobilu (nyní Oskar Mobil).

Stejní vítězové se objevují i v dalších kategoriích. Výroční zpráva ČEZ byla oceněna i za informační hodnotu, zpráva PPF za nejzdařilejší grafickou úpravu. V kategorii nejlepší investor relations na internetu zvítězil Český Telecom, cenu odborné veřejnosti za celkový dojem získala automobilka Škoda Auto.

Novinkou minulého ročníku soutěže byla zvláštní cena, kterou porota ohodnotila zprávu podle zahrnu-



sadila společnost PPF. O jednu pozici si proti loňsku polepšila bronzová Pražská energetika.

V letošním ročníku v porovnání s minulým potvrdilo své postavení v elitní desítce sedm firem. Manažer sdružení Czech Top 100 to vysvětluje tím, že si špičkové výroční zprávy zachovávají kvalitu. Úroveň průměrných zpráv se jim ale postupně přibližuje, dodal.

Za trojici nejlepších se dostaly loni šestnácté České aerolinie, první pětku v celkovém pořadí uzavřela Komerční banka. K deseti nejlepším se řadí i zprávu Českého Telecomu,

tí informací o řízení a správě společnosti. Letos toto ocenění získaly Český Telecom, Pražská energetika a Plzeňský Prazdroj.

Výroční zprávy hodnotí mezinárodní porota, kterou tvoří finanční analytici, auditoři, grafici a další odborníci. Porotci berou na zřetel 35 ukazatelů, mezi nimi i splnění zákonem daných podmínek pro výroční zprávu, její rozsah či přehlednost.

Výroční zprávy musejí ze zákona jednou ročně vydávat firmy, jejichž účetní závěrku ověřuje auditor.

(*ČTK*, 11. 11. 2004)

## AUDITOR, číslo 10, 2004, ročník XI, povolení MK ČR 6934, ISSN 1210-9096

Vydává: Komora auditorů České republiky, IČ 70901473.

Redakční rada: předsedkyně: prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc., členové: Ing. Eva Fišerová, Ing. Karel Hampl, Ing. Marie Kučerová, prof. Ing. Vladimír Pilný, CSc., Ing. Irena Pittermannová, Ing. Eva Rokosová, Alena Valešová.

Redaktor: Jaromír Dočkal, tel.: 251 119 210, fax: 251 119 211, e-mail: dockal@ddpress.cz

Adresa redakce: Komora auditorů České republiky, Opletalova 55, 110 00 Praha 1, tel.: 224 212 670, 224 222 178, fax: 224 211 905, e-mail: kacr@kacr.cz.

Příjem inzerce, sazba, distribuce: Infomedia, spol. s r.o., Hráského 15, 148 00 Praha 4, tel.: 271 911 131, fax: 271 911 128, e-mail: infomedia@infomedia.cz

Tisk: Wendy, s.r.o., Mělník, tel.: tel.: 315 625 115.

Cena: 75 Kč (pro členy KA ČR zdarma). Vychází 10x ročně. Toto číslo vyšlo 23. 12. 2004.

© KA ČR. Všechna práva vyhrazena.