

Obsah

AKTUALITY 3

NA POMOC AUDITORŮM

Vykazování dlouhodobých a krátkodobých pohledávek a závazků
(Ing. Pěva Pokorná)..... 7

K problematice zařazení k obchodování a vyřazení z obchodování cenných papírů obchodovatelných na regulovaných trzích v rámci EU
(Ing. Hana Gregášová)..... 8

Archivace spisu auditora
(JUDr. Antonín Husák)..... 9

Nakládání se spisem auditora po uplynutí povinné lhůty pro jeho uchování
(Ing. Zdeňka Drápalová) 10

K PROBLEMATICE DANÍ

Daňové dopady u rozdělení odštěpením
(Ing. Marie Konečná, Ing. Jiří Nesrovnal) 11

KÁRNÁ KOMISE

O činnosti kárné komise v roce 2006
(Ing. Jiří Sixta)..... 14

ZE ZAHRANIČÍ

Z kongresu FEE pro malé a střední podniky, účetní a auditorské firmy: Rozvoj podnikání SME/SMP v prostředí globalizace
(doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc., prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.) 11

RECENZE 26

REGIONY

Pardubický kraj 28

@ e-příloha Auditor 8/2006

OBSAH

- Daňový poradce, mlčenlivost a trestní řízení
- Korupce při veřejných zakázkách

Toto číslo vyšlo **25. 10. 2006**

Uzávěrka pro příjem podkladů pro další číslo je **8. 11. 2006**

Jaké změny přináší nová verze Etického kodexu IFAC



V časopise Auditor č. 6/2006 byla podána úvodní informace o novém vydání Etického kodexu IFAC.

S nadcházejícím sněmem KA ČR se množí otázky, o jaké změny v oblasti etiky se jedná. I když v době, kdy máte možnost si tento příspěvek přečíst, je již český překlad Etického kodexu IFAC k dispozici na webových stránkách KA ČR, přesto považuji za vhodné podrobněji upozornit na hlavní novinky, které i signalizují, jakým směrem se oblast etiky bude do budoucna ubírat.

Při studiu Etického kodexu IFAC je nutné si uvědomit, že pro auditory jsou závazné především část A – to je obecná platnost kodexu – a část B, týkající se auditorů; část C se auditorské obce dotýká pouze okrajově. Velmi často je také diskutována otázka, pro koho je tento etický kodex závazný. Dle mého názoru nelze činit rozdíly mezi auditory a asistenty auditora, bez ohledu na to, zda jsou vedeni v evidenci KA ČR, či nikoliv. Vycházím přitom z toho, že pokud je auditorská firma zaregistrována u KA ČR, jsou ustanovení Etického kodexu IFAC závazná pro všechny její odborné pracovníky za předpokladu, že tato ustanovení nejsou v rozporu s právním řádem České republiky.

Účelem tohoto příspěvku není podrobně popsat všechny změny, které Etický kodex IFAC přináší a proto se v dalším textu

zaměřím pouze na některé z oblastí, které jsou nově v rámci tohoto kodexu uváděny.

Jednou z takových oblastí je konflikt zájmů. Z hlediska konfliktů zájmů může docházet zejména k ohrožení dodržování principu objektivit a důvěrného charakteru informací. Zcela zřejmým příkladem ohrožení objektivit je situace, kdy si auditor přímo konkuruje s klientem nebo je v úzkém kontaktu s hlavním konkurentem klienta. Hrozba ve vztahu k principu objektivit nebo důvěrného charakteru informací též existuje, pokud auditor poskytuje služby klientům, jejichž zájmy jsou v konfliktu nebo klientům, kteří jsou ve sporu ohledně zkoumané záležitosti nebo problému. Auditor musí vždy vyhodnotit důležitost takových hrozeb. Samostatná evidence možného konfliktu zájmů neznamená automaticky, že auditor musí zákazku odmítnout. V návaznosti na povaze existujících rizik může auditor uplatnit použití zabezpečovacích prvků, mezi něž například patří informování klienta o firemních podnikatelských aktivitách, které mohou vést ke konfliktu zájmů a získání souhlasu klienta k takovému postupu. Vyhodnotit se musí i možnost využití oddělených týmů, procedury zajišťující zamezení přístupu k informacím, použití dohod o zachování důvěrnosti získaných informací apod. Kde však konflikt zájmů ohrožuje dodržování jednoho nebo více základních principů včetně objektivit, důvěrného charakteru informací a profesionálního chování, a tyto hrozby nemohou být elimi-



novány prostřednictvím zabezpečovacích prvků, musí auditor učinit závěr, že není vhodné takovou zakázku přijmout, nebo je nutné ze zakázek, kde takový konflikt vznikne, odstoupit.

Další novou oblastí, kterou se samostatně Etický kodex IFAC zabývá, je problematika stanovisek dalších stran (second opinions). Situace, kdy je auditor požádán o poskytnutí dalšího stanoviska v oblasti účetnictví, auditu, vykazování nebo jiných oblastech nebo k vyjádření k určité transakci společností nebo jménem společnosti ve vztahu k subjektu, který není současným klientem, mohou vést ke vzniku ohrožení dodržení principu odborné způsobilosti a řádné péče v případě, když další stanovisko nevychází ze stejného souboru podkladů, které měl k dispozici existující auditor nebo vyčází z neúplné evidence. Pokud je auditor požádán o poskytnutí dalšího stanoviska, musí si vyžádat např. souhlas klienta ke kontaktování existujícího auditora, a pokud mu je tento souhlas odepřen, musí au-

ditor zvážit, zda při vzetí všech okolností do úvahy je vhodné poskytnout další stanovisko.

Mezi nově zařazené sekce v rámci Etického kodexu IFAC patří i problematiky darů a pohostinnosti, stejně tak jako i objektivita při poskytování všech služeb. Samostatnou pozornost si zasluhuje sekce 290

– Nezávislost při ověřování. V současně platném Etickém kodexu KA ČR je problematika nezávislosti řešena v článku 8 a již při prvním čtení sekce 290 si čtenáři uvědomí, jakými změnami tato sekce prošla. Osobně se domnívám, že došlo ke zlepšení srozumitelnosti celé sekce zejména v jejích úvodních dvou částech, které se zabývají nezávislostí při ověřování a koncepčním přístupem k nezávislosti. V této souvislosti je nutné si uvědomit, že stupeň požadované nezávislosti vždy též závisí i na typu prací, které auditor provádí a pro různé typy zpráv, které auditor připravuje, se vyžaduje i odlišná míra nezávislosti ze strany auditora.

Na závěr mi dovoluje krátkou poznámku k problematice definic.

Doporučuji každému zájemci, aby se nejdříve podrobně seznámil s jednotlivými definicemi a teprve následně se věnoval celému textu. Za klíčové považuji pochopení rozdílů mezi klientem, u něhož se provádí ověřování (Assurance client) a auditorským klientem (Financial statement audit client), stejně tak jako i rozdíly mezi ověřovací zakázkou (Assurance engagement) a auditem účetní závěrky (Financial statement audit engagement). Jsem přesvědčen, že Etický kodex IFAC přináší řadu nových podnětů, které v případě jeho převzetí, umožní další posun v oblasti etiky směrem k její vyšší transparentnosti a srozumitelnosti. Základní principy Etického kodexu IFAC zůstávají zachovány a umožňují tak plynulou aplikaci základních principů práce auditora v jeho každodenní činnosti.

Ing. Petr Šobotník

místopředseda Výboru pro otázky profese a etiku

METODIK ÚČETNICTVÍ A METODIK AUDITU

Komora auditorů ČR přijme odborníky na pozice metodik účetnictví a metodik auditu, pracoviště v Praze, nástup po dohodě, možný i na částečný úvazek.

Požadujeme

VŠ, nejlépe ekonomického zaměření, praxe minimálně 5 let v účetnictví, resp. auditu (např. v pozici auditora, asistenta auditora či metodika účetnictví), znalost AJ podmínkou, analytické a koncepční myšlení, samostatnost, práce s PC (Word, Excel atp.).

Nabízíme

Motivační finanční ohodnocení, 5 týdnů dovolené, pružnou pracovní dobu, možno částečný pracovní úvazek nebo práce doma dle dohody.

Strukturovaný životopis zasílejte obratem na e-mail: kacr@kacr.cz, faxem na číslo 224 211 905 nebo poštou na adresu Komora auditorů České republiky, Opletalova 55, 110 00 Praha 1

Ze zasedání Rady KA ČR

Rada, Dozorčí komise a Kárná komise zasedaly ve dnech 2. a 3. října 2006 v hotelu Akademie ve Velkých Bílovicích na jižní Moravě a část jednání na aktuální témata proběhla společně.

Rada projednávala tradiční agendu svěřenou jí zákonem o auditorech, tj. rozhodla vyškrtnout několik asistentů auditora pro nedoložení pracovního poměru u auditora, seznámila se průběžným plněním rozpočtu k 31. 8. 2006 a výhledem plnění ke konci roku 2006, zrušila auditorskou směrnici č. 55 – Audit nevýdělečných organizací, doporučila Výboru pro informační politiku vydat opět komerční přílohu Hospodářských novin na téma Auditorské služby, tentokrát v týdnu před Vánoce. Klíčovým tématem společného jednání volených orgánů Komory bylo dokončování příprav nadcházejícího XVI. sněmu Komory, úprava programu, dokončování zpráv o činnosti o uplynulém období a příprava rozpočtu a priorit činností pro nadcházející období roku 2007. Letošnímu sněmu bude předložena ke schválení řada návrhů změn profesních předpisů. Jedná se o upřesnění některých ustanovení Příspěvkového řádu, novelu Směrnice pro KPV zahrnující e-learning jakožto novou formu vzdělávání auditorů, drobné

změny Dozorčího řádu a Kárného řádu, a zejména nový Etický kodex, který je překladem nového Etického kodexu IFAC účinného již od července 2006.

V souvislosti s návrhem na změny profesních předpisů byl diskutován také návrh na změnu Volebního řádu s cílem zachovat kontinuitu činnosti volených orgánů Komory. Rámcová představa spočívá ve volbě jedné třetiny počtu členů každého voleného orgánu (Rada, DK a KK) vždy po dvou letech. Problém je v řešení přechodného období, jelikož zákon o auditorech v současné podobě neumožňuje zkrátit funkční období zvoleného člena kteréhokoli orgánu tak, aby před uplynutím tří let bylo možno zvolit novou třetinu členů. Nicméně je snadné si představit situaci, kdy do orgánu Komory bude zvolena většina zcela nových členů, kteří se do relativně složité agendy vedle svých podnikatelských aktivit budou obtížně zapracovávat. Administrativní a odbornou podporu samozřejmě zajišťují pracovníci Úřadu Komory, je však stále nutné mít na zřeteli, že rozhodovací pravomoc je zákonem svěřena voleným orgánům. Bude tudíž snaha prosadit do nového zákona o auditorech ustanovení, které by tento způsob voleb umožnilo, nic-

méně těžko se toto podaří realizovat pro volby v roce 2007.

Neméně závažným problémem je způsob praktické aplikace mezinárodního standardu kvality auditu známý pod zkratkou ISQC č. 1, který je již od loňského roku závazný také pro auditory zapsané v seznámkách Komory. Po obsáhlé diskusi bylo dohodnuto, že pod gescí Výboru pro auditorské standardy bude zpracována aplikační doložka k ISQC 1, která bude předložena Radě ke schválení a následně zveřejněna jako příloha časopisu Auditor.

Projednávalo se rovněž nedodržování Směrnice pro KPV opakovaně některými auditory a Kárné komisi bylo doporučeno uplatňovat tvrdší kárná opatření u opakovaných porušení směrnice. Na doporučení Dozorčí komise zařadí Výbor pro KPV do nabídky vzdělávání nově témata k auditu účetních jednotek v konkurzu a v likvidaci.

Všechny orgány Komory auditorů vyjádřily přání spolupracovat a diskutovat s Ministerstvem financí nejen o metodice účetnictví, ale zejména o přípravě nového zákona o auditorech a nových prvcích, které přináší nová směrnice Evropské unie o statutárním auditu.

Ing. Eva Rokosová, MBA
Úřad KA ČR



Společné zasedání Rady, Dozorčí komise a Kárné komise se letos uskutečnilo ve Velkých Bílovicích. Na snímku ing. Běloušek, doc. Králíček a ing. Zídek.



Klíčovým tématem společného jednání byly přípravy XVI. sněmu Komory auditorů České republiky.

Novinky z IFAC a FEE

FEE vyzývá k jednotnému přístupu k auditu

Evropská asociace účetních FEE vydala 6. září 2006 tiskové prohlášení, ve kterém vyzývá členy Evropského parlamentu k podpoře auditu prováděného v souladu s jedinou sadou mezinárodních auditorských standardů, bez ohledu na to, zdali se jedná o audit podniku veřejného zájmu, či audit malého nebo středního podniku. FEE vítá požadavek článku 26 Směrnice EU o statutárním auditu aby statutární auditoři a auditorské společnosti prováděli povinné auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy přijatými Evropskou komisí. Členské státy mohou zavést auditorské postupy nebo požadavky doplňující mezinárodní auditorské standardy nebo ve výjimečných případech vyloučit použití části mezinárodních auditorských standardů, pouze pokud vyplývají z konkrétních vnitrostátních právních požadavků týkajících se rozsahu povinného auditu. Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy IAASB je zodpovědná za tvorbu Mezinárodních auditorských standardů ISA, což jsou vysoce kvalitní standardy založené spíše na bázi principů než detailních procedur. Tyto standardy jsou použitelné pro audit účetních jednotek všech typů a velikostí. Rada IAASB se zaměřuje na problematiku auditu malých a středních podniků – ať už tím, že do textu nových či novelizovaných standardů zapracovává problematiku týkající se těch-



Aktualizace přehledu standardů IFRS na internetových stránkách KA ČR

Prvního října 2006 byl aktualizován přehled standardů IFRS (ve znění přijatém EU) na internetových stránkách KA ČR v sekci Bulletin IAS/IFRS. Do přehledu byly dodány odkazy na interpretace IFRIC 7 Uplatnění metody přepracování a znovuvykázání podle IAS 29 – vykazování v hyperinflačních ekonomikách, IFRIC 8 Působnost standardu IFRS 2 a IFRIC 9 Přehodnocení vložených derivátů, které byly Evropskou komisí přijaty

ve druhém a třetím čtvrtletí 2006. Dále byl přehled rozšířen o odkazy na překlady standardů a interpretací, které dosud na internetových stránkách Evropské komise nebyly v českém jazyce k dispozici. KA ČR pravidelně informuje o nejnovějším vývoji v oblasti IFRS prostřednictvím Bulletinu IAS/IFRS, který je zveřejňován na jejích internetových stránkách, a prostřednictvím časopisu Auditor. **-mj-**

Poptávka po auditorských službách na webu KA ČR

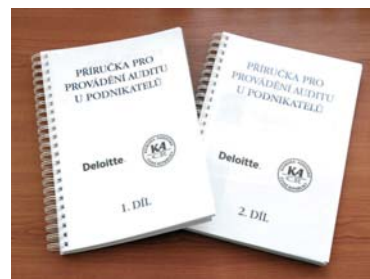


V poslední době se na komoru auditorů obrací stále více organizací a firem z různých oborů, které mají zájem o auditorské služby. V této souvislosti doporučujeme auditorům i asistentům auditora sledovat webové stránky komory www.kacr.cz, kde jsou ve veřejně přístupné části v sekci „Burza práce“ uveřejňovány aktuální poptávky. **-av-**

Příručka pro provádění auditu u podnikatelů zdarma

Vytištěná Příručka pro provádění auditu u podnikatelů (2 svazky formátu A4, každý cca 300 stran) bude poskytována na školeních pořádaných Komorou na téma „Praktická aplikace mezinárodních auditorských standardů aneb už jste otevřeli příručku?“ jako učební pomůcka bezplatně. Rovněž ostatním zájemcům z řad auditorů a asistentů auditora bude příručka poskytnuta bezplatně na písemné vyžádání. Rozhodla tak Rada Komory auditorů na svém říjnovém zasedání. Každý auditor nebo asistent auditora má však nárok pouze na jeden výtisk příručky, pracovníci Úřadu povedou o výdeji příruček jmenovitou evidenci. Těm osobám, které již obdržely Příručku na školení v září t.r., bude zaplacená částka ve výši 400 Kč vrácena. **Zájemci si mohou příručku vyzvednout osobně v sídle Úřadu Komory (K. Slívová) nebo jim bu-**

de na vyžádání zaslána poštou doporučeně, a to po zaplacení poštovného a balného v částce 100 Kč na účet Komory auditorů ČR č.ú.: 87039011/0100, variabilní symbol: 4436. **Žádosti o tištěnou Příručku zasílejte do 15. listopadu 2006** na e-mail: kacr@kacr.cz nebo faxem na č.: 242 211 905 nebo na adresu Komora auditorů ČR, Opletalova 55, 110 00 Praha, **a uveďte, zda si vyzvednete příručku osobně, nebo zda ji požadujete zaslat poštou.** **-rok-**



Vláda navrhla změnit zákon o finanční kontrole ve veřejné správě



Vláda na svém zasedání 27. září 2006 přijala návrh novely zákona o fi-

nanční kontrole ve veřejné správě. Novela, kterou navrhlo ministerstvo financí, spočívá v tom, že finanční řízení subjektů veřejné správy se bude napříště prověřovat pomocí au-

ditů, uvedl po tiskové konferenci kabinetu ředitel tiskového odboru Martin Schmarcz. Dosud fungovala veřejnosprávní kontrola.

Podle zprávy ČTK souvisí úprava finanční kontroly s nařízeními Evropské unie pro období 2007 až 2013. Z materiálu ministerstva financí vyplývá, že přechod od systému veřejnosprávní kontroly k auditům je v souladu s praxí členských zemí EU a doporučením Evropského soudního dvora.

-av-

Doplňková informace k nakládání s historickým elektrozařizáním

Ministerstvo financí vydalo koncem září doplňkovou informaci k problematice financování nakládání s historickým elektrozařizáním podle zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, s ohledem na plnění povinnosti vést účetnictví v souladu s ust. § 7 odst. 1 a § 8 odst. 2 zákona o účetnictví. Informaci, která navazuje na obdobný vysvětlující text z 23. 5. 2006 a kterou parafoval ředitel odboru Účetnictví a audit MF ČR ing. Petr Plesnivý, přetiskujeme:

Vzhledem k častým dotazům výrobců a provozovatelů kolektivních systémů považuje Ministerstvo financí za nezbytné upozornit, že není příslušné k výkladu zákona o odpadech, resp. že neprovádí

mimo rámec své pravomoci konkrétní specifikaci či rozhodování o legálnosti nebo nelegálnosti jednotlivých provozovatelů kolektivních systémů.

Ministerstvo financí opakovaně poukazovalo na spornou právní úpravu financování nakládání s historickým elektrozařizáním danou zákonem o odpadech a na vhodnost jeho novelizace tak, aby se předešlo výkladovým nejasnostem. V tomto smyslu Ministerstvo financí neklade žádné překážky jednání mezi jednotlivými provozovateli kolektivních systémů za účelem uklidnění stávající rozkolísané situace, např. dohodou mezi těmito provozovateli v mezích zákona a jeho prováděcích předpisů.

-jd-

Kontrolní akce MF ČR zaměřená na neziskové organizace

V dubnu loňského roku spustilo ministerstvo financí celostátní kontrolní akci zaměřenou na neziskové organizace. Kontrola probíhala až do dubna 2006.

Jedním z hlavních důvodů, proč byly vybrány právě neziskové organizace, respektive jejich určité právní formy, byl fakt, že často dochází k překrývání hranice mezi činnostmi, které jsou předmětem daně

a činnostmi od daně osvobozenými. Za hlavní činnost neziskové organizace je považována taková činnost, která je jejím „posláním“, tj. pro kterou byla zřízena a je definována statutem nebo zřizovací listinou. Může být vždy zisková, vždy ztrátová nebo zisková a ztrátová zároveň. Naproti tomu vedlejší, doplňková nebo také hospodářská činnost, to je podnikání za účelem dosažení zisku.

to podniků, či tím, že připravuje manuál pro provádění auditu u malých a středních podniků. Poslanci Evropské parlamentu by proto měli podpořit IAASB v tomto přístupu, spíše než požadovat tvorbu zvláštních auditorských standardů určených pro audit malých a středních podniků.

-mj-

Co možná nevíte

Nadace Rotary jmenovala Karla Hampla do týmu dobrovolných auditorů



Nadace Rotary jmenovala ing. Karla Hampla, člena Rady Komory auditorů, do mezinárodního týmu auditorů, kteří budou působit v rámci programu TRF po světě jako dobrovolníci. Jak uvedl předseda nadace Rotary Luis Vicente Giay ve jmenovacím dopisu, nadace jmenovala ing. Hampla do této pozice na období do konce roku 2008 vzhledem k jeho odborným znalostem a zkušenostem i vzhledem ke znalostem, které má o nadaci a jejích programech.

Nadace Rotary je nezisková humanitární organizace, která dostává příspěvky a přiděluje prostředky na podporu schválených humanitárních a výchovných programů po celém světě, které jsou realizovány Rotary kluby a distrikty. Jejím posláním je podporovat snahy a poslání Rotary International a dosažení světového porozumění a míru prostřednictvím lokálních, národních a mezinárodních humanitárních, výchovných a kulturních programů.

-av-

Kontrola se zaměřila na čtyři právní formy neziskových organizací, a to na základě četnosti výskytu, významu, velikosti a zaměření jejich činností:

- Nadace: účelové sdružení majetku zřízené za účelem dosahování obecně prospěšného cíle, kterým se rozumí zejména rozvoj duchovních hodnot, ochrana lidských práv nebo jiných humanitárních hodnot, ochrana přírodního prostředí, kulturních památek a tradic a rozvoj vědy, vzdělávání tělovýchovy a sportu.
- Nadační fond: účelové sdružení majetku zřízené za účelem dosahování obecně prospěšného cíle.
- Občanské sdružení: sdružení fyzických a právnických osob, které vzniká za účelem realizace společného zájmu.
- Obecně prospěšná společnost: subjekt poskytující obecně prospěšné služby všem za stejných podmínek.

V rámci akce bylo provedeno 544 daňových kontrol a 274 místních šetření u 354 daňových subjektů, přičemž bylo zkontrolováno 18 % nadací, 20 % nadačních fondů, 52 % občanských sdružení a 10 % obecně prospěšných společností. Kontrolní zjištění se týkala zejména nesprávného rozlišování hlavních a vedlejších (doplňkových) činností a s tím spojené vykazování výdajů.

Příklady zjištění z celostátní kontrolní akce:

- Občanské sdružení (sportovní klub) uplatnilo nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ve výši cca 900 tis. Kč na základě daňových dokladů za nákup sportovního zařízení. V daňovém řízení správce daně zjistil, že plátce přijal plnění, které použil pro činnost osvobozenou od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně, čímž došlo k porušení zákona č. 235/2004 Sb.,

o daní z přidané hodnoty, v platném znění. Proto správce daně neuznal uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u uvedených přijatých plnění.

- Byla provedena kontrola daně z příjmů právnických osob u nadace, jejímž výsledkem bylo snížení vykázané ztráty o částku cca dva miliony korun v důsledku nesprávného uplatnění daňové zůstatkové ceny prodaného pozemku. Došlo k porušení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kdy zůstatková cena prodaného pozemku mohla být uplatněna pouze do výše příjmů z prodeje pozemku, což nadace nedodržela.

Celkově lze akci označit za úspěšnou. Na daní z příjmů bylo doměřeno více než devět milionů korun, ztráty byly sníženy o 44 milionů Kč. Akce byla chápána jako preventivní.

-mfcr-

Faust 2.0 – auditorský systém pro správu celkové auditorské agendy



Fragaria s.r.o. uvedla k 1. 8. 2006 do prodeje druhou verzi auditorského systému Faust, který postihuje všechny základní procesy programu auditu:

- evidence zakázek
- práce s účetní databází klienta
- spis auditora
- sestavení výkazů účetní závěrky
- import dokumentace KAČR
- auditorské přehledy
- auditorské testy

Faust 2.0 byl na základě ohlasů stávajících zákazníků rozšířen o nové funkce, a to zejména v modulu „Spis“ a v modulu „Databáze“. Novinkou je i funkce „Vytípané položky“, která v účetní databázi doplňuje použití jednoduchých i složitějších filtrů. Faust 2.0 tak představuje komplexní systém pro správu celkové auditorské agendy a postihuje program auditu od vedení spisu auditora, přes evidenci auditorských testů a práci s účetní databází, až např. po sestavení výkazů účetní závěrky.

Možnost zabezpečeného přístupu i mimo kancelář umožňuje zefektivnění práce auditorského týmu i okamžitý přehled auditora o aktuálním stavu zakázky.

Více informací o produktu Faust 2.0 lze najít na www.fragaria.eu.

Cenová kalkulace pro jednu auditorskou kancelář:	
Počet serverových instalací:	Cena v Kč bez DPH
1	24 400,--
Počet služeb:	
neomezené	0,--
Doba poskytnutí:	
neomezené	0,--
Cena celkem:	24 400,--

Společnost Fragaria s.r.o. poskytuje odborné služby i v dalších oborech, např.:

- internetové obchody
- informační systémy
- skladové a evidenční systémy
- tvorba internetových prezentací
- webdesign
- redakční systémy
- webhosting
- serverhosting



Vykazování dlouhodobých a krátkodobých pohledávek a závazků

Majetek se obecně rozděluje na dlouhodobý a krátkodobý. Tato skutečnost je uvedena v § 19 odst. 7 zákona o účetnictví. Podstatná pro správné rozčlenění majetku na dlouhodobý a krátkodobý je skutečnost, jaká je doba použitelnosti konkrétního majetku. Pro pohledávky a závazky se za kritérium správného rozčlenění považuje sjednaná doba splatnosti, a to při vzniku účetního případu. Pokud nelze začlenit majetek či závazky podle uvedených kritérií, je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení. Za dlouhodobý se považuje ten majetek a závazky, kde použitelnost, případně sjednaná doba splatnosti či záměr držby je delší než dvanáct měsíců. Ostatní majetek a závazky jsou považovány

za krátkodobé. V případě, kdy se jedná o pohledávku nebo závazek, které se splácejí postupně, je rozhodující sjednaná doba splatnosti, a to i v případě, kdy se jedná o jednu pohledávku a jeden závazek.

U pohledávky to může být například v případech, kdy je sjednán splátkový kalendář, u závazků je to zcela běžné u bankovních úvěrů. V těchto případech je nutno podle splatnosti rozdělit jednotlivou pohledávku, případně závazek, na část splatnou v následujícím účetním období (krátkodobou) a část splatnou v dalších účetních obdobích (dlouhodobou). Vše se posuzuje k rozvahovému dni. Důsledkem je, že jedna pohledávka, případně závazek, se vykazuje na dvou řádcích výkazu rozvahy.

Pokud se k rozvahovému dni z pohledávek a závazků doposud hodnocených jako dlouhodobé stanou pohledávky a závazky krátkodobé vzhledem k jejich blížíci se splatnosti, účetní jednotka je vykáže v krátkodobých. V tomto případě se jedná o zbytkovou splatnost, která k rozvahovému dni již nepřesahuje dobu splatnosti delší než dvanáct měsíců.

Popisované skutečnosti nemají za následek povinné přeúčtování mezi jednotlivými účty, ale toto případné přeúčtování doporučujeme nehodnotit jako chybu.

Toto stanovisko bylo projednáno na Výboru pro metodiku dne 12. 9. 2006 a bylo odsouhlaseno jako správné řešení pro praxi.

PRAKTICKÁ APLIKACE

1. Příklad – postupné splácení pohledávky

Pohledávka vzniklá z obchodních vztahů celkem	Hodnoceno k rozvahovému dni 31. 12. 2006	
	Splatnost do jednoho roku, tj. do 31. 12. 2007	Pozdější splatnost od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2009
3 000 000 Kč	1 000 000 Kč	2 000 000 Kč
Vykázání v rozvaze	Krátkodobá pohledávka	Dlouhodobá pohledávka
Označení řádku výkazu rozvahy	C.III.1.	C.II.1.

2. Příklad – sjednaná splatnost jednorázově v roce 2009

Pohledávka vzniklá z obchodních vztahů celkem	Hodnoceno k rozvahovému dni 31. 12. 2006	
	Splatnost do jednoho roku, tj. do 31. 12. 2007	Splatnost od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2009
3 000 000 Kč	0	3 000 000 Kč
Vykázání v rozvaze	x	Dlouhodobá pohledávka
Označení řádku výkazu rozvahy	x	C.II.1.
Pohledávka vzniklá z obchodních vztahů celkem	Hodnoceno k rozvahovému dni 31. 12. 2007	
	Splatnost do jednoho roku, tj. do 31. 12. 2008	Splatnost od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009
3 000 000 Kč	0	3 000 000 Kč
Vykázání v rozvaze	x	Dlouhodobá pohledávka
Označení řádku výkazu rozvahy	x	C.II.1.
Pohledávka vzniklá z obchodních vztahů celkem	Hodnoceno k rozvahovému dni 31. 12. 2008	
	Splatnost do jednoho roku, tj. do 31. 12. 2009	Splatnost od 1. 1. 2010
3 000 000 Kč	3 000 000 Kč	0
Vykázání v rozvaze	Krátkodobá pohledávka	x
Označení řádku výkazu rozvahy	C.III.1.	x

K problematice zařazení k obchodování a vyřazení z obchodování cenných papírů obchodovaných na regulovaných trzích v rámci EU

Otázka: Jak postupovat v případech, kdy v průběhu účetního období dojde:

- 1) k zařazení cenných papírů k obchodování na regulovaném trhu v rámci EU, nebo
- 2) k vyřazení cenných papírů z obchodování na regulovaném trhu v rámci EU?

Ad 1) Zařazení v průběhu účetního období

V případě, že účetní jednotka zařadí v průběhu účetního období cenné papíry k obchodování na regulovaném trhu v rámci EU a na konci účetního období tyto cenné papíry jsou obchodovány na regulovaném trhu, potom účetní závěrka připravena ke konci daného účetního období musí být připravena v souladu s Mezinárodními účetními standardy upravenými právem Evropských společenství.

Toto vychází z § 19, odst. 9 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

Mezi regulované trhy v České republice patří následující:

Burza CP Praha

- Hlavní trh
- Sekundární trh
- Volný trh
- Speciální trh

RM Systém

- Oficiální trh

Regulovaným trhem v České republice nejsou následující:

RM Systém

Volný trh – tento trh není regulovaným trhem v rámci EU, proto, pokud má účetní jednotka cenné papíry obchodované na tomto trhu, nevzniká jí povinnost účtovat dle Mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropských společenství.

Burza CP Praha

Neregulovaný volný trh – tento trh také není regulovaným trhem v rámci EU.

Ad 2) Vyřazení v průběhu účetního období

Zde dle našeho názoru i dle vyjádření Ministerstva financí, jež máme k dispozici, záleží na rozhodnutí účetní jednotky, zda bude pokračovat v účtování dle Mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropských společenství, či zda bude účtovat dle českých účetních předpisů. Tento variantní postup je možný pouze v účetním období, v němž došlo k vyřazení cenných papírů z obchodování, v následujícím účetním období jsou již pravidla jasně dána účetní legislativou a účetní jednotka musí účtovat a vykazovat dle české účetní legislativy. Při zvažování zvoleného postupu by účetní jednotka měla vzít v úvahu i nutnost uvedení srovnatelných údajů ve finančních výkazech.

Zároveň upozorňujeme na skutečnost, že vyřazení či přijetí cenných papírů k obchodování je delší proces, což je třeba vzít v úvahu při plánování těchto rozhodnutí.

Dovolujeme si přiložit tabulku, která byla připravena odborníky z právní společnosti Havel&Holásek, v.o.s. Tato tabulka by vám měla napomoci v případě rozhodování o tom, kdy a v jakých časových intervalech skutečně dochází k vyřazení cenných papírů z obchodování.

Přehled procesů při „delistingu“ akcií z regulovaných trhů v České republice

Zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, v platném znění (dále jen „ZPKT“) s účinností od 1. 5. 2004 rozlišuje v souladu s příslušnými evropskými směrnici

cemi tzv. regulovaný a neregulovaný (volný) trh. Regulovaný trh může v České republice organizovat burza (dnes pouze Burza cenných papírů Praha, a.s.) nebo organizátor mimoburzovního trhu (dnes pouze RM-SYSTÉM, a.s.).

Regulovaný trh může být rozdělen na

- (i) oficiální trh, kde se obchodují cenné papíry, nebo
- (ii) speciální trh, který je určen pro jiné investiční nástroje (například deriváty apod.).

Za přijímání cenných papírů na regulovaný trh, jejich vyřazování a vylučování jsou v souladu s obvyklou mezinárodní praxí odpovědní právě organizátoři těchto trhů. Česká národní banka (dále jen „ČNB“) o těchto záležitostech nerozhoduje, schvaluje pouze prospekt cenného papíru jako základní podmínku pro přijetí k obchodování.

Na proces vyřazení cenného papíru z obchodování na veřejném trhu (tzv. delisting) se tak kromě ustanovení zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění (ObchZ) řešící korporátní otázky, vztahují i pravidla podle ZPKT. Svá pravidla řešící technickou a praktickou stránku delistingu má i BCPP. Oproti tomu RM-S v současné době nestanovuje zvláštní podmínky pro delisting a postupuje tak pouze podle ZPKT. Dílčí rozdíly jsou také v delistingu akcií a dluhopisů, zejména v oblasti technického řešení ukončení obchodování.

Následující tabulka popisuje jednotlivé kroky při delistingu akcií na základě rozhodnutí emitenta.

Ing. Hana Gregášová
Deloitte

Korporátní otázky (§ 186 a 186a ObchZ)	Vyřazení akcií z trhu (§ 47 ZPKT)	Poznámky
Valná hromada emitenta rozhodne o vyřazení akcií z obchodování na oficiálním trhu (3/4 přítomných hlasů, notářský zápis).		
Představenstvo emitenta bez zbytečného odkladu zašle oznámení ČNB a BCPP a uveřejní jej způsobem pro svolání valné hromady.	Emitent neprodleně oznámí přijetí rozhodnutí o vyřazení akcií ČNB a organizátorovi regulovaného trhu a uveřejní je způsobem umožňujícím dálkový přístup.	
Emitent učiní veřejný návrh smlouvy o koupi akcií těm akcionářům, kteří se neúčastnili nebo hlasovali proti (do 30 dnů od rozhodnutí valné hromady). Emitent postupuje přiměřeně podle ustanovení o nabídce převzetí podle ObchZ. Akcie musí emitent koupit od akcionářů do 1 měsíce po uplynutí závaznosti veřejného návrhu.	Po splnění všech povinností podle § 186a ObchZ podá emitent bez zbytečného odkladu žádost BCPP a/nebo RM-S o vyřazení akcií z obchodování na oficiálním trhu.	<i>Prílohu žádosti tvoří (i) notářský zápis z valné hromady; (ii) doklad prokazující oznámení ČNB a (iii) doklad o splnění všech povinností vyplývajících z § 186a ObchZ. Odkup se prokazuje čestným prohlášením.</i>
	BCPP a/nebo RM-S vyřadí akcie z obchodování na oficiálním trhu bez zbytečného odkladu po obdržení žádosti se všemi přílohami. = OKAMŽIK, KDY AKCIE PŘESTÁVAJÍ BÝT KÓTOVANÉ!	<i>BCPP a RM-S koordinují postup, je-li akcie kótovaná na obou trzích. Doba do vyřazení: • BCPP obvykle 4 týdny • RM-S obvykle 2-3 týdny</i>
Akcionáři, kteří hlasovali pro vyřazení akcií, musí do 3 měsíců od nákupu emitentem odkoupit akcie od emitenta za cenu, za jakou je nabyli emitentem na základě veřejného návrhu zvýšenou o obvyklý úrok; to neplatí, je-li možné akcie prodat výhodněji.	BCPP a/nebo RM-S neprodleně oznámí vyřazení akcií z obchodování na regulovaném trhu ČNB a centrálnímu depozitáři.	

Archivace spisu auditora

Zákon o auditorech stanoví v hlavě druhé práva a povinnosti auditorů a auditorských společností. Jednou z povinností je vést spis o průběhu auditu, který obsahuje:

- kopie písemností zachycujících všechny významné skutečnosti zjištěné při této činnosti, včetně významných skutečností, které nastaly mezi rozvahovým dnem a datem zpracování zprávy auditora,
- smlouvu o provedení auditu, plán a program auditu, zprávu auditora, účetní závěrku nebo konsolidovanou účetní závěrku, výroční

zprávu nebo konsolidovanou výroční zprávu a další doklady dokumentující průběh auditu.

Spis se archivuje 10 let ode dne splnění smlouvy. Právo nahlížet do spisu mají pouze osoby oprávněné vykonávat ze zákona nebo z pověření Komory auditorů ČR dohled nad řádným výkonem auditorských služeb, soud a dále orgány činné v trestním řízení, týká-li se trestní řízení auditora.

Povinnost auditora nebo auditorské společnosti je tedy mít k dis-

pozici po stanovenou dobu spis auditora dokumentující činnost auditora při plnění zakázky. Stanovená desetiletá lhůta vyplývá ze jména ze skutečnosti, že auditor a auditorská společnost odpovídají za škodu, která byla způsobena v souvislosti s poskytováním auditorských služeb. Přitom objektivní promlčecí lhůta práva na náhradu škody způsobené úmyslně je právě desetiletá. Trestní zákon obsahuje skutkovou podstatu trestného činu vystavení nepravdivého potvrzení, trestnost činu však zaniká uplynutím tříleté promlčecí do-

by. Komora auditorů může v rámci provádění dohledu nahlížet do spisu. Lhůta pro dohled není zákonem výslovně omezena, vyplývá tedy pouze z doby existence spisu. Možnost zahájení řízení o uložení sankcí za zjištěná pochybení je však omezena dobou pěti let ode dne, kdy důvody pro zahájení řízení vznikly.

Desetiletá lhůta tedy vyplývá výhradně z titulu objektivní promlčecí lhůty práva na náhradu škody. Tato lhůta začíná běžet ode dne, kdy došlo k události, z níž škoda vznikla.

Povinnost archivace spisu je uložena auditorům a auditorským společnostem. Tyto osoby jsou povinny svoji povinnost plnit po stanovenou dobu bez ohledu na to, zda auditorské služby i nadále poskytují nebo ne. Auditor nebo auditorská společnost se nemohou

zbavit svojí odpovědnosti na minulou činnost tím, že ji přestanou vykonávat. Nezabývá se odpovědností za případnou škodu ani trestní odpovědností a nemohou se zbavit ani povinnosti archivace spisu, který vedli v době poskytování auditorských služeb. Vyškrtnutím ze seznamu auditorů nebo auditorských společností končí pouze možnost postihu v kárném řízení vedeném komorou. Možnost uložení kárného nebo jiného opatření je zákonem omezena pouze na auditory, asistenty auditora a auditorské společnosti.

Povinnost zajistit archivaci spisu po stanovenou dobu má fyzická osoba nebo statutární orgán právnické osoby. Tato povinnost platí i po vyškrtnutí fyzické osoby nebo právnické osoby ze seznamu auditorů nebo auditorských společností a přechází i na osoby, na které

přechází povinnost statutárních orgánů právnických osob (likvidátor, správce konkursní podstaty a podobně).

Po uplynutí doby stanovené pro archivaci spisu je třeba se řídit předpisy upravujícími oblast archivnictví.

JUDr. Antonín Husák
Výbor pro legislativu KA ČR



Nakládání se spisem auditora po uplynutí povinné lhůty pro jeho uchování

Na základě dotazů auditorů se metodický úsek Komory auditorů dlouhodobě zabýval problematikou **skartace¹ spisu auditora** po uplynutí desetileté, zákonem o auditorech stanovené lhůty pro jeho uchování.

Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě, účinný od 1. 1. 2005, stanovil nové povinnosti jednotlivým původcům, tj. těm, z jejichž činnosti vznikají nějaké dokumenty. Původní výklad zákona, který byl obsáhle diskutován s odborníky na archivnictví, vedl ke stanovisku, že auditori patří mezi původce, kteří jsou povinni vést spisovou službu a vyřazovat dokumenty ve skartačním řízení. Na základě tohoto výkladu byl zpracován text pro časopis

Auditor č. 2/2005, ve kterém byly popsány všechny povinnosti auditora, které z tohoto předpokladu vyplývaly.

Diskuse s archivní správou MV ohledně povinností auditorů však pokračovaly a původní stanovisko bylo přehodnoceno takto:

„Auditoři nejsou podle § 3 odst. 1 zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě povinni vykonávat spisovou službu a vyřazovat dokumenty ve skartačním řízení, a nejsou ani povinni podle § 3 odst. 2 téhož zákona nechat provádět výběr archiválií z dokumentů vzniklých z jejich činnosti mimo skartační řízení. Vyřazují proto tyto dokumenty samostatně bez povinnosti obracet

se na příslušný státní archiv, jsou však oprávněni o tuto službu požádat, pokud je to pro ně výhodné.“

Vzhledem k režimu, který pro spis auditora stanoví zákon o auditorech, je třeba, aby po uplynutí deseti let a vyřazení spisu z evidence dokumentů, tj. po jeho skartaci, byl spis odpovídajícím způsobem **zlikvidován**. To znamená, že musí být provedeno takové zničení, aby nemohlo dojít k jeho rekonstrukci a tím bylo zabráněno jeho zneužití. Likvidaci spisu je třeba zaznamenat v evidenci spisů.

Ing. Zdeňka Drápalová
Výbor pro auditorské standardy

¹ Skartace dokumentů je proces, ve kterém jsou vyřazovány již nepotřebné dokumenty.

Daňové dopady u rozdělení odštěpením

Předkládají:

Ing. Marie Konečná, CSc., daňová poradkyně, č. osvědčení 294

Ing. Jiří Nesrovnal, daňový poradce, č. osvědčení 1757

1. Úvod – popis problému

Dne 8. března 2006 nabyt účinnosti zákon č. 56/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, který novelizoval též některá ustanovení obchodního zákoníku. Do českého právního řádu byla implementována nová forma přeměny – rozdělení odštěpením. Jedná se o tzv. rozdělení odštěpením se založením nové společnosti a rozdělení odštěpením sloučením s již existující společností. Tato forma přeměny umožňuje, aby rozdělovaná společnost nebyla zrušena bez likvidace a nadále existovala, dochází pouze k vyčlenění části jejího jmění.

Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. (ZDP) zatím na výše uvedenou novelu obchodního zákoníku nereagoval. Podle § 23c odst. 2 ZDP se rozdělením společnosti pro účely ZDP rozumí „postup, při kterém **veškerý** majetek a závazky **zanikající** společnosti přechází na dvě nebo více existující nebo nově vzniklé společnosti...“. Při doslovném výkladu tohoto ustanovení by rozdělení odštěpením nesplňovalo definici rozdělení společnosti pro účely ZDP, neboť při rozdělení odštěpením jednak přechází pouze část jmění (majetku a závazků) rozdělované společnosti, a navíc rozdělovaná společnost nezaniká. Na druhou stranu se však podle § 23c odst. 3 ZDP za fúzi společnosti a rozdělení společnosti považují také přeměny společnosti podle zvláštního právního předpisu. Ustanovení obsahuje odkaz na obchodní zákoník, který v § 69 definuje přeměny společnosti jako fúzi, převod jmění na společníka a rozdělení, přičemž rozdělení se může uskutečnit mimo jiné formou rozdělení odštěpením se založením nových společností ne-

bo formou rozdělení odštěpením sloučením.

Posouzení toho, zda se v případě rozdělení odštěpením jedná o rozdělení společnosti pro účely ZDP, je nezbytné z hlediska aplikovatelnosti § 23c na tento typ přeměny. Jde například o pokračování v odpisování hmotného a nehmotného majetku započatém zanikající společností, nezahrnování potenciálních příjmů vzniklých z důvodů přecenění majetku a závazků pro účely rozdělení společnosti do základu daně, převzetí rezerv a opravných položek vytvořených u rozdělované společnosti, převzetí daňové ztráty vyměřené rozdělované společnosti a podobně. Určité problémy vznikají také v oblasti daňové ztráty a stanovení záloh.

V neposlední řadě je důležité, zda se v případě rozdělení odštěpením jedná o rozdělení společnosti pro účely posouzení přerušení časových testů pro osvobození příjmů fyzických osob z prodeje účastí na obchodních společnostech dle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP a prodeje cenných papírů dle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP. Dle těchto ustanovení ZDP se při rozdělení nepřerušují časové testy mezi nabytím a převodem těchto instrumentů, jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23c ZDP. V ostatních případech se pak do časových testů započítává doba držby obchodního podílu či akcie nabyté před přeměnou.

2. Analýza problémů – navrhované řešení

2.1. Postup z hlediska ZDP u rozdělení odštěpením

Domníváme se, že vzhledem k tomu, že rozdělení odštěpením nepochybně představuje přeměnu

společnosti podle zvláštního právního předpisu (obchodního zákoníku) a je také součástí tzv. merger directive, nelze předpokládat u této formy přeměny odlišný daňový dopad od ostatních forem rozdělení. Přestože zákon o daních z příjmů ve svých ustanoveních obsahuje odvolávku na zanikající společnost, budou dopady u rozdělení odštěpením obdobné dopadům rozdělení a to včetně vymezení zdaňovacího období. Domníváme se tedy, že pojem „zanikající společnost“ pro účely § 23c ZDP zahrnuje též rozdělovanou společnost, která v rámci rozdělení odštěpením nezaniká. Podobné dopady v případě rozdělení odštěpením jako u rozdělení budou také u ostatních daní, např. daně z přidané hodnoty, daně z převodu nemovitostí atd.

2.2. Daňová nabývací cena

Dalším problémem, který se obecně týká všech typů rozdělení a který současná právní úprava neřeší zcela jednoznačně, je otázka, jakým způsobem rozpočítat daňovou nabývací cenu původních obchodních podílů na obchodní podíly, které vzniknou na základě rozdělení. Jde o to, že před rozdělením odštěpením má společník jeden obchodní podíl a po rozdělení odštěpením má obchodních podílů více.

Domníváme se, že by měl platit závěr, že součet daňových nabývacích cen obchodních podílů po rozdělení musí být roven původní daňové nabývací ceně obchodního podílu. Platná právní úprava však neřeší, jak původní daňovou nabývací cenu „rozpočítat“. Z toho vyplývá, že dle našeho názoru je možné zvolit jakoukoliv ekonomicky zdůvodnitelnou variantu. To je např. rozpočítání v poměru vlast-

ních kapitálů před přeceněním nebo v poměru vlastních kapitálů po přecenění apod.

2.3. Daňová ztráta

Stejně tak současná právní úprava jednoznačně neřeší, jakým způsobem rozdělit ztrátu vyměřenou před rozdělením (v tomto případě mezi rozdělovanou a nástupnickou/nástupnické společnosti). Možné řešení se jeví v souladu s výše uvedeným (viz. bod 2.2. *Daňová nabývací cena*).

2.4. Zálohy

Dalším problémem je stanovení záloh na daň z příjmů právnických osob. Vhodným postupem se v této souvislosti jeví stanovení záloh rozdělované nástupnickým společností rozhodnutím správce daně stejně jako v případě rozdělení.

2.5. Časové osvobození testy

V souladu s výše uvedeným, tj. že rozdělení odštěpením představuje přeměnu společnosti podle zvláštního právního předpisu (obchodního zákoníku), a nelze tudíž předpokládat u této formy přeměny odlišný daňový dopad od ostatních forem rozdělení, se rovněž domníváme, že v případě rozdělení odštěpením by neměly být přerušeny časové testy pro osvobození příjmů fyzických osob z prodeje účastí na obchodních společnostech dle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP a prodeje cenných papírů dle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP, jsou-li splněny podmínky uvedené v § 23c ZDP.

Navíc lze konstatovat, pokud nebyly splněny podmínky dle § 23c ZDP, že v případě převodu majetkových účastí dle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP se doba 5 let mezi nabytím a převodem členských práv družstva, majetkových podílů na transformovaném družstvu nebo účasti na obchodní společnosti, nejde-li o prodej cenných papírů, zkracuje o dobu, po kterou poplatník byl společníkem obchodní společnosti nebo členem družstva před přeměnou této společnosti nebo družstva.

Obdobná úprava pak platí u převodu cenných papírů dle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP.

Na základě toho se domníváme, že do doby relevantní z hlediska splnění časových osvobození testů dle § 4 odst. 1 písm. r) a w) ZDP se bude i u nových obchodních podílů (vzniklých v rámci rozdělení odštěpením), započítávat doba držby původního obchodního podílu. Na původní obchodní podíl pak vzhledem k aplikaci § 4 odst. 1 písm. r) a w) ZDP nebude mít rozdělení odštěpením žádný vliv (to znamená časový osvobození test se nebude jakkoliv měnit). Tento závěr platí obecně bez ohledu na to, zda budou či nebudou splněny podmínky dle § 23c ZDP.

3. Závěr

Žádáme o projednání tohoto příspěvku na koordinačním výboru. Po projednání na koordinačním výboru doporučujeme závěry k popsané problematice, jak jsou uvedeny v části 2. *Analýza problémů – navrhovaná řešení*, zpracovat do některého z pokynů řady D, případně publikovat jiným vhodným způsobem.

Stanovisko Ministerstva financí

Odbor Účetnictví a audit

A. Sestavení účetní závěrky:

1. Podle § 69c odst. 5 posl. věty Obchodního zákoníku je rozdělovaná společnost zúčastněnou společností.
2. Podle § 3 odst. 2 posl. věty zákona o účetnictví účetní období u zúčastněných účetních jednotek končí dnem předcházejícím rozhodnému dni.
3. Podle § 17 odst. 2 písm. b) zákona o účetnictví uzavírá účetní jednotka účetní knihy k poslednímu dni účetního období.
4. Podle § 19 odst. 1 zákona o účetnictví se účetní závěrka sestavuje k rozvahovému dni; rozvahovým dnem je den,

ke kterému se uzavírají účetní knihy.

Na základě výše uvedeného podle našeho názoru sestavuje rozdělovaná společnost ke dni předcházejícímu rozhodný den účetní závěrky, a to řádnou. Připomínáme, že účetní závěrky, zahajovací rozvahy jsou rovněž upraveny obchodním zákoníkem. Ministerstvo financí není oprávněno vykládat obchodní zákoník, vztah jednotlivých ustanovení k zákonu o účetnictví ani význam slov přiměřeně v § 220zb odst. 1 Obchodního zákoníku. Nicméně podle našeho názoru výše uvedený závěr není v rozporu s citovanými ustanoveními Obchodního zákoníku.

B. Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty při přeměně účetní jednotky:

V případě rozdělení odštěpením, které je pro účely právních předpisů v oblasti účetnictví přeměnou společností (viz legislativní zkratka v § 3 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb.) se použije ustanovení § 54 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a to tím způsobem, že účetní jednotka, ze které se odštěpuje jiná účetní jednotka, postupuje jako zanikající účetní jednotka. Argumentem pro daný postup je *argumentum ad rubrica*, s tím, že ustanovení se použije na zaúčtování oceňovacího rozdílu při uplatnění reálné hodnoty při přeměně účetní jednotky.

C. Rozsah přeceňovaného majetku:

V § 27 odst. 3 zákona o účetnictví je uložena účetním jednotkám povinnost, aby v případech, ve kterých obchodní zákoník ukládá ocenění obchodního jmění při přeměně, ocenily reálnou hodnotou. Pokud tedy obchodní zákoník v případě rozdělení odštěpením ukládá povinnost ocenit pouze část majetku, pak by rozdělovaná společnost měla v konečné účetní závěrce ocenit reálnou hodnotou pouze odštěpovanou část majetku a závaz-

ků souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 41 s výjimkou příslušných složek majetku a závazků, u kterých se změny reálných hodnot účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

D. Zaúčtování podílu ve společnosti vzniklé rozdělením odštěpením:

Navrhuje se odložení této problematiky na příští jednání Koordináčního výboru Ministerstva financí a Komory daňových poradců ČR.

Odbor Legislativa daní z příjmů

k bodu 2.1.

Souhlasíme s názorem, že daňové dopady rozdělení odštěpením by měly být v zásadě stejné jako při ostatních druzích přeměn. V tomto směru bude také s účinností od 1. 1. 2007 provedena příslušná

změna v zákoně o daních z příjmů. Naopak nesouhlasíme s tvrzením, že by výhody tzv. merger directive bylo možné na rozdělení odštěpením aplikovat již dle stávajícího znění zákona o daních z příjmů – příslušná implementační ustanovení hovoří o „zanikající společnosti“, pod tento termín pojmově není možné podřazovat společnost, která nezaniká. *(Poznámka redakce: Zástupci KA ČR budou požadovat další informace týkající se tohoto bodu.)*

k bodu 2.2.

Problematika nabývací ceny Záměrem je otázku stanovení nabývací ceny dořešit i s využitím znalosti příslušných účetních postupů. Tyto v současné době nejsou ještě zcela vyjasněny, proto problematika nabývací ceny bude z daňového hlediska dořešena na následujícím koordináčním výbo-

ru. Souhlasíme s názorem, že součet daňových nabývacích cen podílů po rozdělení musí být roven nabývací daňové ceně podílu původního. Pokud zde bude výslovná úprava pro rozdělení nabývací ceny podílu chybět, souhlasíme s rozdělením této ceny na základě ekonomicky zdůvodnitelného kritéria.

k bodu 2.3.

Souhlasíme, že rozdělení ztráty je vzhledem k absenci výslovné úpravy možné provést na základě ekonomicky zdůvodnitelného kritéria.

k bodu 2.4. a 2.5.

Souhlasíme.

Vzdělávací kurz pro experty nestátních neziskových organizací

„Odborné centrum pro daně, účetnictví, audit, právo a investování“ je novým projektem Fóra dárců, jehož cílem je vytvořit vzdělávací a informační centrum pro daně, účetnictví, audit, právo a investování se specializací na nestátní neziskové organizace (NNO). V rámci tohoto **Odborného centra pro NNO** vznikl vzdělávací kurz určený pro experty neziskových organizací v následujících modulech **„Daně, audit, účetnictví“, „Právo“, „Investování a finanční management“**.

V rámci vzdělávacího kurzu účastníci získají nejaktuálnější informace o vývoji výše zmíněných oblastí v ČR s ohledem na specifika neziskového sektoru, bude jim poskytnuta metodika v daných oblastech, společně s příklady z praxe. Účastníkům bude umožněn individuální výběr specializace ve výše zmíněných oborech. Odbornými garanty školení jsou JUDr. Lenka Deverová (advokátka), Ing. Jaromír Adamec (auditor a daňový poradce), Daniel Drahotský MBA, Ing. Petr Holeček, Ing. Kateřina Dalecká (správa aktiv, Česká spořitelna).

Přihlášky na výběrové řízení pro účastníky kurzu společně se strukturovaným životopisem, motivačním dopisem a doporučením od pražské neziskové organizace zasílejte na kamenik@donorsforum.cz. Uzávěrka přihlášek 30. října 2006. Vzdělávací kurz je poskytován zdarma. Projekt je spolufinancován Evropským sociálním fondem, státním rozpočtem České republiky a rozpočtem Hlavního města Prahy.

Kontakt: Martin Kamenik, kamenik@donorsforum.cz,

Fórum dárců, Štěpánská 61, Praha 1, tel.: 224 215 742

Místo a termín pořádání: Praha, listopad 2006 – květen 2007 (přesný rozvrh školení, stejně tak i místo školení bude upřesněno v průběhu října na webových stránkách www.donorsforum.cz). Školení bude probíhat v pracovních dnech jednou za 14 dní (1,5 školicího dne).

O činnosti kárné komise v roce 2006

Úvodem

Výsledky činnosti kárné komise Komory auditorů (dále jen KK) jsou komplexně posuzovány vždy za období mezi sněmy auditorů. V mezidobí o své činnosti KK podává zprávy, pokud se nahromadí takové závažné informace, o kterých je nutné auditorskou (ale nikoliv pouze) veřejnost informovat. Ze zákona o auditorech i ustanovení kárného řádu vyplývá pro KK povinnost mlčenlivosti o detailech jednotlivých kárných případů, proto se KK musí snažit svoje informace formulovat velmi obecně a je nutno podotknout, že taková zobecnění jsou věcně i stylisticky velmi náročná. Proto o některých poznatcích z kárných řízení od října 2005 do konce srpna 2006 jsou v tomto příspěvku podány upravené zprávy, aby zákonu bylo maximálně vyhověno.

Ještě zpět ke sněmu 2005

Na XV. sněmu auditorů v listopadu 2005 byly schváleny priority Komory auditorů ČR pro rok 2006. Příslušné úkoly z přijatého usnesení, vyplývající pro KK, byly následně zapracovány do plánu činnosti KK.

Podstatné pro další činnost KK bylo, že sněm přijal úplnou novou kárného řádu (KŘ) i novou směrnici pro vyřizování podnětů (SVP). Na dosažení souladu KŘ a SVP s novým zákonem č. 500/2004 Sb., správní řád, platným pro správní úřad, kterým Komora auditorů ČR je, pracovaly odborné skupiny KK, referátu dohledu (RD) úřadu komory i externí odborníci po celý rok 2005. Kárná komise pro zvýšení efektivity své práce přijala Jednací řád KK, pro úhradu nákladů řízení byla převzata norma ministerstva vnitra (vyhláška č. 520/2005 Sb.), která je závazná i pro KA ČR, i když nepokrývá veškeré nutné výdaje komory z kárných řízení.

Konkrétní úkoly pro KK v roce 2006 se týkají následujících oblastí:

- úprava činnosti kárné komise i referátu dohledu úřadu v návaznosti na nový zákon o správním řádu a nově přijatý kárný řád komory,
- sledování a využívání odborných materiálů FEE k zajišťování kvality auditorské činnosti,
- postihování nedodržování požadavku na kontinuální profesní rozvoj auditorů,
- informování auditorské obce v obecné formě o případech porušení zákona a předpisů KA ČR a k tomu udělených kárných opatřeních,
- zajišťování průběžného informování veřejnosti v souladu se zákonem.

K výsledkům činnosti KK od sněmu 2005 do konce srpna 2006 lze k jednotlivým oblastem podat následující stručné informace:

Úprava postupů a činnosti KK i RD úřadu

V návaznosti na nový zákon o správním řádu a nově přijatý kárný řád komory i na směrnici pro vyřizování podnětů se do postupů a činnosti KK i RD úřadu podařilo zavést veškeré nové požadavky (i formální), vyplývající ze zákona o správním řádu, obsažené částečně též v KŘ i SVP. KK musí v souladu se SVP a KŘ posoudit všechny došlé podněty a rozhodnout o jejich přijetí či odmítnutí. Ty podněty, které jsou podloženy faktickými důkazy a jsou jasné ve své argumentaci, přijme k přímému projednávání v kárné komisi, jiné – bez konkrétního nebo s nejasným vymezením – poskytne dozorčí komisi k zapracování do jejího plánu práce, a zbývající, posouzené jako nepříslušné KA ČR vrací podavatelům zpět s odůvodněním, že nepatří do kompetence komory.

Odborné materiály FEE

Pro zajišťování kvality auditorské činnosti nebyly ke sledování a využívání předloženy žádné nové překlady odborných materiálů FEE. KK se proto důsledně zabývala dopadem ustanovení Etického kodexu Komory auditorů (EK) při uplatnění v kárných řízeních, zabývajících se činností auditorů. Je nutné v této souvislosti uvést poznatky KK při kárných řízeních, z nichž vyplývá, že některá ustanovení EK dávají možnosti nejednoznačných interpretací či výkladů. Očekáváme proto nový etický kodex, jehož překlad komora již zajišťila.

Postihování nedodržování požadavku na kontinuální profesní rozvoj auditorů

Témata o sledování neúčasti na KPV a následných postihů za opakované neplnění profesního vzdělávání jsou již déle než dva roky značně frekventována na stránkách Auditora. Též na XV. sněmu byla zdůrazněna náročnost požadavků na auditory při vzdělávání se při nárůstu hodin KPV a zvláště pak ve vybraných – prioritních – tématech.

KK projednala ve sledovaném období do konce srpna 2006 celkem 9 případů neplnění profesního vzdělávání auditory za léta 2001 – 2004 (pokuty 35 tis. Kč), čímž byl tento blok případů v podstatě ukončen. Překvapivě však někteří auditori, kteří již byli kárně za toto neplnění KPV nedávno postiženi, pak opět za rok 2005 neodevzdali hlášení, eventuálně neměli účast na akcích Institutu vzdělávání. Jednalo se původně podle podnětu výboru pro KPV o 20 případů. Čtyři auditori evidenční záznam do datečně odevzdali v průběhu I. pololetí (po zveřejnění neplnění povinností v časopise Auditor č. 4) a jeden se již nechal vyškrtnout ze seznamu auditorů na vlastní zá-

dost. KK opakované neplnění povinností auditora začala projednávat v 15 případech, kárná řízení již byla do konce září 2006 provedena se sedmi kárně obviněnými. Vzhledem k tomu, že se jedná o opakované neplnění, které mnohdy nemá žádné věcné opodstatnění a spíše dokumentuje neúctu k etickému kodexu profese a slibu auditora, byly zvýšeny finanční postihy o 50 %. V těchto doposud řešených kárných případech, týkajících se roku 2005, byly uloženy pokuty ve výši více než 30 tisíc Kč. Jakkoliv se zdají být rozhodnutí v případech porušení ustanovení KPV jasná, nejsou však pro KK vždy jednoduchou záležitostí, neboť je nutno se zabývat často velmi osobitou argumentací kárně obviněných auditorů. Doposud KK uznávala předložené doklady o absolvování jiných vzdělávacích aktivit (na základě faktur od jednotlivých agentur či výkazů o školení v rámci vzdělávání SÚ či KDP),

podle nového modelu KPV s prioritními tématy však již toto nebude zcela možné, neboť v žádné z těchto agentur není školení přednostně zaměřeno na potřeby auditorské praxe. Stejně tak prověřit i posoudit předložené zdravotní potvrzení a podané vysvětlení k odůvodnění neúčasti na KPV s ohledem na trvalé zdravotní potíže a přijmout odpovědný závěr a výrok není vždy jednoduché. Jak přijmout a posoudit důvod neúčasti s poukázáním na vysoký věk, když kárně obviněný auditor se odvolává na sluchovou či zrakovou nedostatečnost a neschopnost soustředit se na několik hodin trvající přednášky. Tito auditoři však přitom svojí klientele mají poskytovat dobré a honorované služby. Otázkou zůstává, jaká je jejich schopnost přijmout všechno to nové, co vývoj profese přináší a co systém zajišťovaný výborem pro KPV auditorům zprostředkovává. Odpovědnost podle EK zde KK zatím nehledá, neboť lze mít za to,

že požadavek na neustálé vzdělávání versus proces stárnutí se stane problémem celé profese, který bude nutno nejenom z hlediska EK řešit.

Kárná řízení a pokuty za porušení zákona o auditorech a předpisů KA ČR

KK sleduje a eviduje podněty a vyřízené kárné případy při porušení zákona o auditorech a předpisů KA ČR, a to podle zdrojů podnětů, tzn. rozlišuje podněty od dozorčí komise, jiných volených orgánů nebo výborů komory (např. výboru pro KPV), a dále externí či ostatní podněty. K datu uzávěrky tohoto čísla Auditora se od října 2005 uskutečnilo 13 zasedání KK, při kterých se řešilo celkem 31 kárných případů a za porušení zákona o auditorech a auditorských směrnic byly uloženy pokuty, které v souhrnu přesahují 485 tisíc Kč (včetně pokut za neplnění KPV). Všech podnětů, kterými se KK i RD zabývaly, však bylo mnohem více.

K jednotlivým podnětům podle zdrojů

Vyřizování podnětů od 1. 1. 2006 podle nově platného KŘ a SVP

Pokud hodnotíme vývoj při vyřizování podnětů podle metodiky platné od 1. 1. 2006, pak přijatých podnětů bylo celkem 42. Zahájených kárných řízení bylo 18, nezačatých 16, v přípravném řízení je 8 podnětů. O podnětech KPV jsou výsledky uvedeny výše, u dalších jednotlivých podavatelů podnětů byl vývoj následující:

Podněty DK

Dozorčí komise podle metodiky platné od ledna 2006 podala celkem osm podnětů, ze kterých byly již čtyři případy zahájeny a v kárném řízení ukončeny, v jednom případě probíhá řízení na úrovni rady komory, jeden případ byl DK stornován a v jednom případě by-

inzerce



APOGEO

Daňové poradenství

Expertní znalostí jednotlivých oblastí daňové problematiky **přinášíme klientům jistotu souladu výkaznictví** s platnými právními předpisy při trvalé snaze minimalizovat jejich daňové zatížení.

- Daňové poradenství pro právnické osoby
- Daňové poradenství pro fyzické osoby
- Daňové poradenství v oblasti nepřímých daní
- Daňové plánování

Daňové poradenství
Auditorské služby
Poradenské služby
Finance
Oceňování podniků


■ www.apogeo.cz

la činnost auditora od 1. 12. 2005 pozastavena. V případech zahájených a ukončených KŘ z podnětů DK byly od října 2005 vyneseny výroky s celkovou výší pokut 275 tis. Kč, jedno napomenutí a v jednom případě byl auditor zproštěn obvinění.

Rozhodnutí a výroky vynesené při kárných řízeních (KŘ), jejich podklady a odůvodnění

Pro poučení auditorů uvádíme podstatné (i upravené) části odůvodnění rozhodnutí KK.

(Kárně obviněné auditory – společnosti či jednotlivce – označujeme dvěma písmeny ze začátku a konce abecedy.)

Kárně obviněná auditorská společnost AZ

Rozhodnutí KK ze dne 2005

Kárná komise na svém neveřejném jednání ve věci závěrů přijatých v kárném řízení s auditorskou společností AZ po důkladném posouzení rozhodla, že kárně obviněný auditor závažně porušil ustanovení zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech, a udělila kárné opatření, které je níže uvedeno ve výroku.

Výrok

Kárně obviněný auditor nepostupoval přiměřeně v intencích zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech (ZoA) a platných auditorských směrnic (AS) vydaných Komorou auditorů ČR. Zejména ustanovení § 14 odst. 1 ZoA bylo kárně obviněnou auditorskou společností opětovně (viz zjištění DK a RD z roku 2003) a závažně porušeno. Poradenství, u kterého bylo podezření na porušení etického kodexu, nepovažuje KK za auditorské služby podle § 2 odst. 1 zákona o auditorech a z toho důvodu o věci nejedná. KK proto podle § 23 ZoA ukládá, ve smyslu ustanovení § 21 odst. 3 písm. a) ZoA, kárné opatření, a to pokutu ve výši ... tisíc Kč.

Odůvodnění

Při rozhodování o výroku vycházela KK z důkazů zjištěných DK při mimořádné kontrole činnosti auditorské společnosti AZ v roce 2005, zaměřené zejména na plnění opatření uložených DK v roce 2003. KK dále též přihlédla k písemným i ústním vyjádřením a odpovědím při dotazování odpovědného auditora kárně obviněné auditorské společnosti při ústním jednání. Kárně obviněná společnost byla podezřelá z opakovaného porušení ustanovení § 14 odst. 1 ZoA, které stanoví, že „auditor při poskytování auditorských služeb je povinen postupovat čestně a svědomitě při současném dodržování auditorských směrnic a profesních předpisů, zejména Etického kodexu KA ČR“. Jedná se o porušení ZoA v oblastech týkajících se kvality poskytovaných služeb, dokumentace a postupů při auditu tím, že:

Kárně obviněný auditor opakovaně nepostupoval plně podle platných AS KA ČR, a to zejména v tom, že ze spisů auditora nelze ověřit, zda byly prováděny testy spolehlivosti s cílem zjištění existence, účinnosti a kontinuity vnitřního kontrolního systému; není ani zřejmé, že by testy spolehlivosti byly uplatňovány v kombinaci s testy věcné správnosti (porušení povinnosti zejména dle čl. 16 a 19 AS č. 2); dále auditorský spis, který je veden u všech zakázek formou volných listů, má listy s názvem „testy věcné správnosti“, obsahující pouze číselné údaje o počátečních a konečných zůstatcích bez jakékoli další bližší legendy. Z dokumentace spisu také nevyplývají postupy auditora při testování existence, vlastnictví, ocenění a úplnosti vybraných položek účetní evidence a testování správnosti a přesnosti zobrazení účetnictví v účetní závěrce (viz čl. 20 AS č. 2). V rozporu se smyslem AS č. 2, případně navazujících AS a také s ustanovením § 14 odst. 6 ZoA (od 1. 5. 2004 odst. 7) není tedy postup auditora (při ověřování významných skutečností) zmapován dostatečným dokumentačním a pracovním materiálem

tak, aby jednoznačně potvrzoval závěry a hodnocení provedené auditorem ve zprávě, v dopise vedení účetní jednotky nebo především v samotném výroku auditora. Spisy auditora neobsahují podrobné pracovní materiály dokládající relevanci postupů auditora, zejména údaje o účelu provedených auditorských postupů a úkonů, rozsahu, cílech a čase, včetně závěrů vyvozených ze získaných podkladů a poznatků pro jejich vyhodnocení v dílčích částech auditu (čl. 6 AS č. 4). Z dokumentů uložených ve spisu auditora není patrné, z pohledu jiné osoby, která se nepodílela na daném auditu, jaké práce byly provedeny a zda přijaté závěry jsou dostatečně podloženy. Spis není úplný, dostatečně podrobný a srozumitelný tak, aby umožňoval pochopení provedeného auditu. Podobně jako není ze spisů zřejmý rozsah skutečně provedených prací (které by měly dokumentovat všechny významné skutečnosti, jež byly předmětem individuálního posuzování a hodnocení auditora), není také patrný (podložený) a výstižný výčet argumentů nebo dokumentů, které by garantovaly auditorem přijaté závěry uváděné ve zprávách auditora (tím nenaplnil požadavky definované v článku 7 AS č. 4). Spisy neobsahují informace požadované ustanovením čl. 12 AS č. 4, konkrétně časový harmonogram plánu a program auditu, včetně poznámek o jeho dodržování. Písemnost, kterou auditor nazývá „Program auditu“, je ve skutečnosti rámcovým či proklamativním výčtem plánovaných činností a postupů auditora v obecné rovině. Auditor nečiní rozdíly, které tkví v podstatě činnosti souvisejících s „plánem auditu“ a „programem auditu“ (ve smyslu čl. 11 a 12 a čl. 13 až 16 AS č. 5). Auditor při poskytování auditorských služeb částečně zmiňuje obecná rizika zakázky, neprovádí však vyhodnocení kontrolních a zjišťovacích rizik (auditor získává důkazní informace výhradně od auditované účetní jednotky, ačkoliv informace od třetích osob jsou věrohodnější), z dokumentace audito-

ra není zřejmá logická provázanost mezi vyhodnocením přirozeného, kontrolního a zjišťovacího rizika a hladinou významnosti, která je sice generelně určena, ale není následně vhodně aplikována, případně vzata v úvahu při výběru vzorků (což bylo hodnoceno jako porušení povinností auditora ve smyslu dikce a příslušných ustanovení AS č. 6). Auditor nepoužívá cílený výběrový způsob ověřování, tzn. metodu práce auditora na základě zvážení cílů auditu, celkového souboru informací a položek, rizika a míry jistoty, přípustné chyby, očekávané chyby v souboru a strukturování souboru informací a údajů (porušení čl. 5 a násl. AS č. 8).

U výše uváděných porušení povinností podle zákonných a profesních předpisů se jedná o opětovné nedostatky ve smyslu ustanovení § 21 odst. 1 ZoA, jelikož byly zjištěny již při řádné dohlídce v roce 2003 a opakovaně při mimořádné kontrole v roce 2005.

Kárně obviněná auditorská společnost BY

Rozhodnutí kárné komise

KA ČR dne 2005 ve věci porušení povinností přijatých zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech, kterého se měla dopustit auditorská společnost BY s. r. o.

Podstatu obvinění z porušení povinností tvořila zjištění, důkazy a výsledky šetření z mimořádné kontroly činnosti auditorské společnosti, vyvolané externím podnikem majoritního vlastníka v souvislosti s ověřením účetní závěrky obchodní společnosti XYZ, s. r. o. k 31. 12. 200X. Kontrolu provedla DK v roce 2005 v místě podnikání kárně obviněné společnosti a z ní vyplynulo podezření, že kárně obviněný auditor při ověřování účetní závěrky za rok 200X porušil následující ustanovení: a to § 14, **odst. 1** ZoA, které stanoví, že „au-

ditor při poskytování auditorských služeb je povinen postupovat čestně a svědomitě při současném dodržování auditorských směrnic a profesních předpisů, zejména Etického kodexu KA ČR“, a dále § 14, **odst. 5** ZoA: „Zprávu o auditu je auditorská společnost povinna projednat se statutárním i dozorčím orgánem účetní jednotky“ (podle znění zákona ke dni vyhotovení zprávy auditora).

Výrok

Kárně obviněný auditor nepostupoval přiměřeně v intencích ZoA a platných AS vydaných KA ČR. Zejména ustanovení § 14, odst. 4 ZoA bylo kárně obviněnou auditorskou společností závažně porušeno. Projednání zprávy auditora se statutárním a dozorčím orgánem bylo v průběhu KŘ doloženo třetí stranou a z toho důvodu se o věci nejedná. KK proto podle § 23 ZoA ukládá, ve smyslu ustanovení § 21 odst. 3 písm. a) ZoA, kárné opatření, a to pokutu ve výši ... tisíc Kč.

Odůvodnění

(dokazování a vyjádření)

KK se seznámila se všemi relevantními informacemi z auditů za roky 200X-1 i 200X. Podle zjištění KK kárně obviněný auditor v auditorských zprávách a zvláště v dopi-

sech vedení obchodní společnosti (OS) řádně upozorňoval na problematické skutečnosti a rizika v podnikání obchodní společnosti, a to prokazatelně již od auditu účetní závěrky za rok 200X-1, i zvláště za rok 200X. Statutární orgán OS byl upozorněn na zjištěné skutečnosti. Auditor tedy na jedné straně upozorňoval ve svých zprávách na zjištěné skutečnosti, ale vzhledem k závažnosti i opakování nedostatků měl však auditorský výrok podle AS č. 3 formálně definovat jako výrok modifikovaný, a to s přihlédnutím k § 14, odst. 4 ZoA. Nedostatky zejména v oblasti pohledávek za společností sss, uvedené v tzv. „předauditorské zprávě“ byly (v souladu s auditorskou směrnicí č. 26) projednány na příslušné úrovni řízení, tj. s obchodně-ekonomickým náměstkem OS. Výše uvedená komunikace s orgány a vedením účetní jednotky ale nenahrazuje nutnou modifikaci výroku. Auditor podcenil rizika dlouhodobých vztahů s pracovníky OS. Kárně obviněný auditor při formulaci výroku tedy nepostupoval dle AS č. 3 – auditor definoval výhrady k účetní závěrce, avšak výrok je specifikován bez výhrad pouze se zdůrazněnou skutečností. Nemodifikovaný výrok v tomto přípa-



Nechal se vyškrtnout ze seznamu auditorů na vlastní žádost...

Kresba: I. Svoboda

dě představuje porušení § 14, odst. 4 ZoA. Kárně obviněný auditor ve svém vyjádření písemném, tak i na ústním jednání uznal neadekvátnost výroku auditora, tj. že ve zprávě auditora je formálně chybný výrok. Auditor při ústním jednání trval na tom, že zprávu auditora projednal na dozorčí radě společnosti a že DR zajisté uvedené potvrdí na vyžádání komory. Na návrh kárně obviněného auditora místopředseda KK rozhodl o odročení jednání z důvodu doplnění důkazů. KK si vyžádala písemné vyjádření v uvedené věci od předsedy DR obchodní společnosti. Toto následně obdržela a z písemného vyplývá, že auditor se zasedání dozorčí rady zúčastnil a zprávu auditora projednal a DR zprávu využila při svém dalším jednání. Proto nebylo toto původně vznesené kárné obvinění hodnoceno.

Poznámka autora příspěvku: V následujících textech došlo od 1. 1. 2006 k určitým formálním změnám, neboť se KK musí chovat jako správní orgán ve smyslu zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. Novinkou je též povinné předepisování úhrady paušální části nákladů řízení – i když je to málo.

Kárně obviněný auditor CX

Rozhodnutí kárné komise ze dne 2006

KK jako příslušný správní orgán dle ustanovení § 34 ZoA na svém neveřejném jednání ve věci závěrů přijatých v kárném řízení s kárně obviněným auditorem po důkladném posouzení jednomyslně rozhodla, že kárně obviněný auditor opětovně porušil ustanovení ZoA, a udělila kárné opatření, jak je níže uvedeno ve výroku.

Výrok

Kárně obviněný auditor Ing. CX nepostupoval při provádění auditor-ských služeb přiměřeně v intencích ZoA, opětovně porušil zejména ustanovení § 14 odst. 1 (auditor-

ské směrnice). KK proto podle § 23 ZoA ukládá, ve smyslu ustanovení § 21 odst. 1 písm. c) ZoA, kárné opatření, a to pokutu ve výši ... tisíc Kč. Jmenovaný je rovněž povinen podle § 13 odst. 6 Kárného řádu KA ČR ve spojení s § 6 odst. 1 vyhl. č. 520/2005 Sb. uhradit paušální částku nákladů řízení ve výši 1000 Kč.

Odůvodnění:

KK projednala podstatu obvinění z podnětu DK z mimořádné kontroly provedené v roce 2005, při které se zjistilo, že v poskytování auditor-ských služeb auditor zcela nepromítl nastavená kritéria a komplexně nerealizoval opatření z řádné dohlídky, provedené u něj v roce 2003. Specifikovaná porušení auditor-ského zákona v aktuálních zněních ke dni prováděného auditu a citovaných auditor-ských směrnic jsou auditorem opakovaně porušována, což snižuje kvalitu jím poskytovaných služeb v horizontu let 2002 – 2005.

Při rozhodování o výroku vycházela KK z posouzení předložených písemných důkazů z podnětu dozorčí komise a z písemného i ústního vyjádření kárně obviněného, zaznamenaného do protokolu.

Ze všeho vyplynulo, že kárně obviněný auditor opětovně porušoval ustanovení § 14 odst. 1 ZoA, neboť opakovaně nedodržoval auditor-ské směrnice tím, že u všech klientů zahrnutých DK do kontrolního vzorku:

- nebyla opakovaně při vedení spisu auditora v plné míře promítnuta obecná kritéria pro obsah spisu dle AS č. 4 (účinnost k 1. 1. 1994), zvl. bod 7, 8, 9, z pohledu jeho přehlednosti (spisy nejsou členěny na stárou a běžnou složku), srozumitelnosti a úplnosti, aby jiný auditor, nepodílející se na auditu, byl schopen ze spisu zjistit, jaké práce byly skutečně provedeny a zda přijaté závěry jsou dostatečně podloženy. Auditor nepromítl do vedení spisu uvedených klientů kontrolního vzorku konkrétní základní kritéria dle AS č. 4, týkající se zvl. dokumentů vztahujících se k plánování auditu

dle bodu 12 f), zkoumání hodnocení účetního systému a s ním spojených vnitřních kontrol dle bodu 12 g), charakteru, času, rozsahu použitých auditor-ských postupů a jejich výsledky dle bodu 12 h) a závěry, ke kterým auditor dospěl dle bodu 12 i). Auditorem nebyla ve spise zdokumentována tvorba zákonných rezerv. Jedná se o opakovaný nedostatek.

- Zpráva auditora o ověření účetní závěrky byla projednána ústně, písemný záznam o výsledku ústního projednání nebyl auditorem vyhotoven. U jednoho klienta schází písemný záznam o projednání s dozorčím orgánem společnosti, tento druh nedostatku se u auditora opakuje. V daném směru došlo k porušení ZoA i jeho novely v § 14, bodě 6 a stejně tak AS č. 26, bodu 14 – jde-li o ústní sdělování, zachytí auditor tato sdělení ve spisu auditora. Jedná se o opakovaný nedostatek.

- Nejsou zdokumentovány tzv. události po datu dle AS č. 23, postupy a důkazní informace (zvl. bod 19). Jedná se o opakovaný nedostatek.







- Auditor při koncipování Zpráv auditora o ověření účetní závěrky za rok 2004 zcela nepromítl novelu ZoA č. 169/2004 Sb. (účinnost k 1. 5. 2004), zvl. § 14, bod 4 a), podbod 1 – předmět podnikání, podbod 2 – rozsah auditu, bod 4 b), podbod 2 – zhodnocení použitých účetních metod, které účetní jednotka použila.

Kárná komise po důkladném a velmi pečlivém uvážení, s přihlédnutím k vyjádření kárně obviněného auditora, včetně toho, že auditor si je vědom porušení svých povinností a činí opatření k nápravě, a též s přihlédnutím k případům rozhodovaných kárnou komisí v obdobných kárných řízeních, ve věci hlasováním rozhodla na neveřejném jednání a uložila kárné opatření ve formě pokuty, jak je uvedeno ve výrokové části.



ZKUŠENOSTÍ MÁME TOLIK, ŽE VYDĚLÁTE I TADY

NABÍZÍME VÁM:

-  přímé prodeje a on-line aukce
-  dobrovolné a nedobrovolné dražby
-  výběrová řízení a veřejné obchodní soutěže
-  prodeje podniků nebo majetkových podílů
-  krizový management
-  ekonomické a daňové poradenství

Své služby NAXOS nabízí nejen v Praze, ale také v rámci sítě poboček po celé České republice v Brně, Hradci Králové, Ostravě a Plzni.

KONTAKTUJTE NÁS:

Telefon: 257 314 251, 777 718 356
Mail: info@naxos.cz
Web: www.naxos.cz



Kárně obviněná společnost DV

Rozhodnutí KK z 2006

KK jako příslušný správní orgán dle ustanovení § 34 ZoA na svém neveřejném jednání dne 2006, ve věci závěrů přijatých v kárném řízení s auditorskou společností DV, po důkladném posouzení jednomyslně rozhodla a přijala následující **výrok**:

Kárně obviněná auditorská společnost DV, ve smyslu § 20 odst. 1 písm. b) Kárného řádu Komory auditorů, ve věci podezření z porušení § 2 odst. 5 a § 14 odst. 1 ZoA, spočívajícího v tom, že auditor by nevyhodnotil s dostatečnou opatrností auditorské riziko a u jiné společnosti nemodifikoval výrok, **se obvinění zcela zprošťuje a řízení se zastavuje.**

Odůvodnění:

Kárná komise ve věci rozhodla na neveřejném jednání. Z podstaty obvinění v podnětu DK vyplývalo po-

dezření na porušení povinností auditora daných v § 2 odst. 5, § 14 odst. 1 ZoA – konkrétně nedodržení AS č. 6, č. 4. Dále byl auditor podezřelý z porušení § 14 odst. 7 (dříve odst. 6) ZoA. Při rozhodování o výroku vycházela Kárná komise KA ČR z písemného i ústního vyjádření kárně obviněného, z předložených písemných důkazů a výsledků ústního dotazování včetně vysvětlení DK. Předloženými podklady a důkazy, které KK vzala v plném rozsahu odpovědně v úvahu, se kárně obviněný z podezření vyvinil a KK rozhodla, jak je uvedeno ve výroku.

Kárně obviněný auditor EU

Rozhodnutí KK

KK jako příslušný správní orgán dle ustanovení § 34 ZoA na svém neveřejném jednání dne 2006, ve věci závěrů přijatých v kárném řízení s auditorem Ing. EU, po dů-

kladném posouzení jednomyslně rozhodla, že kárně obviněný auditor závažně porušil ustanovení ZoA, a udělila kárné opatření, jak je níže uvedeno ve výroku.

Výrok

Kárně obviněný auditor Ing. EU nepostupoval v konkrétním prošetřovaném případě na základě externího podnětu přiměřeně v intencích ZoA, závažně porušil zejména ustanovení § 14 odst. 1 (auditorské směrnice a EK), odst. 4, odst. 7 a § 18 odst. 3 písm.c) ZoA. KK proto podle § 23 ZoA ukládá, ve smyslu ustanovení § 21 odst. 1 písm. c) ZoA, kárné opatření, a to pokutu ve výši ... tisíc Kč. Jmenovaný je rovněž povinen podle § 13 odst. 6 Kárného řádu KA ČR ve spojení s § 6 odst. 1 vyhl. č. 520/2005 Sb. uhradit paušální částku nákladů řízení ve výši 1000 Kč. Pokuta je společně s náklady řízení splatná na účet KA ČR č. 87039-011/0100 ve lhůtě do třiceti dnů ode dne doručení tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

Kárné řízení zahájeno z podnětu DK vyplývajícího z mimořádné kontroly na externí stížnost, ze které vyplynulo podezření z porušení ustanovení ZoA zejména při provádění auditorských služeb u ABC, **s.p. v likvidaci**, (dále též „s. p. v likvidaci“), v letech 1999 až 200X. Při rozhodování o výroku vycházela KK z posouzení předložených písemných důkazů z podnětu dozorní komise a z písemného i ústního vyjádření kárně obviněného, zapsaného do protokolu. Konkrétně se jednalo o porušení ustanovení § 2 odst. 5 ZoA, podle něž je auditor kromě jiného vázán pouze právními předpisy, a to tím, že neupozornil likvidátora a zakladatele na nepovolené obchodování s cennými papíry dle ustanovení § 9 odst. 6 zákona č. 77/97 Sb., o státním podniku, s přihlédnutím k ustanovení § 72 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.

Z dokazování vyplynulo, že kárně obviněný auditor ve zprávě auditora k účetní závěrce za rok 200X tím, že vydal výrok bez výhrad bez zdůraznění skutečnosti týkající se rizikovosti cenných papírů vykázaných v aktivech s.p. v likvidaci, se nedostatečně vypořádal s obsahem auditorského výroku tak, jak je definován v § 14 odst. 4 c) bod 1 ZoA, a to v tom smyslu, že uvalení nucené správy v prosinci 200X a posléze vyhlášení konkurzu v ro-

tel a daňový poradce u společnosti, která externě vedla účetnictví s.p. v likvidaci.

KK po důkladném a velmi pečlivém uvážení, s přihlédnutím k vyjádření kárně obviněného auditora a i s přihlédnutím k případům rozhodovacích kárnou komisí v obdobných kárných řízeních, ve věci na nevěřejném jednání hlasováním rozhodla a uložila kárné opatření ve formě pokuty, jak je uvedeno ve výrokové části.



Celoživotní vzdělávání zaměstnanců nebereme na lehkou váhu. K obědu dostávají výhradně písmenkovou polévku. Kresba: I. Svoboda

ce 200X + 1 na obchodníka s cennými papíry (CP), který obchodoval s CP státního podniku v likvidaci, mělo vyústit do auditorského záporného výroku ve smyslu § 14 odst. 4 písm c) bod 4 ZoA, kde se stanovuje, že má-li auditor pochybnost o přiměřenosti údajů vykázaných v účetní závěrce, má vyjádřit záporný výrok. Protože se v daném případě jednalo o velmi významnou částku aktiv s.p. v likvidaci, která nebyla nijak postižena svým rizikem v účetní závěrce, měl auditor vyjádřit záporný výrok.

Paragraf 18 odst. 3 c) ZoA a EK byl porušen tím, že fyzická osoba Ing. vystupoval ve sledovaných letech u s.p. v likvidaci ve dvou rolích, a to ve funkci fyzické osoby – auditora a zároveň jako jedna-

Kárně obviněná společnost FT

Rozhodnutí KK ze dne 2005

KK v kárném řízení s auditorskou společností FT po důkladném posouzení rozhodla, že kárně obviněný auditor opětovně porušil ustanovení ZoA, a udělila kárné opatření, které je níže uvedeno ve výroku.

Výrok

Kárně obviněný auditor (spol. s r.o.) nepostupoval přiměřeně v intencích ZoA a platných AS vydaných KA ČR, zejména ustanovení § 14 odst. 1 ZoA bylo kárně obviněnou auditorskou společností **opětovně** porušeno. KK proto podle § 23 ZoA ukládá, ve smyslu ustanovení § 21 odst. 3 písm. a) ZoA, kárné opatření, a to

pokutu ve výši ... tisíc Kč. Pokuta je splatná na účet KA ČR č. 87039-011/0100 ve lhůtě do třiceti dnů ode dne doručení tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

Při rozhodování o výroku vycházela KK z důkazů zajištěných DK při provádění mimořádné kontroly činnosti auditorské společnosti, ve dnech 2005, dále též přihlédla k písemným i ústním vyjádřením a odpovědím při dotazování odpovědného auditora kárně obviněné auditorské společnosti při ústním jednání ... 12. 2005. Kontrola byla zaměřena rovněž na plnění opatření k nápravě dříve zjištěných nedostatků při dohlídce v roce 2002. Ze závěrů kontroly vyplývá podezření, že auditor porušil § 14 odst. 1 ZoA, který stanoví, že auditor při poskytování auditorských služeb je povinen jednat čestně a svědomitě, dodržovat auditorské směrnice a profesní předpisy, zejména Etický kodex KA ČR. **Konkrétně se jedná o podezření z opakovaného porušení ustanovení § 14 ZoA a AS č. 2, 4, 5, 7, 8, 15, neboť:**

- V předložených spisech nejsou základní důkazní informace k tomu, aby auditor mohl vyslovit (a tudíž i obhájit) svůj názor na účetní závěrku ve formě výroku auditora (AS č. 2, bod 1), konkrétně: spis není úplný ani dostatečně podrobný k tomu, aby umožňoval pochopení provedení auditu (AS č. 4, bod 7); spis neplní svou základní funkci, takže neprokazuje provedení auditorských prací nutných pro formulování názoru auditora (AS č. 4, bod 5).
- Poznání účetní jednotky: informace jsou vesměs formální, nejsou např. podchyceny ani důležité informace ze zápisů z VH, z interních předpisů společnosti, jako např. odpisové plány apod. (AS č. 5, body 7 – 10). Dokument plánování auditu je zpracován proklamativně, neobsahuje např. faktickou analýzu rizik a stanovení hladiny významnosti, časový plán auditu (AS č. 4, bod 12).

- Program auditu, který by měl navazovat na plán auditu, není používán (např. dle KA ČR metodiky) a není ani individuálně zpracován (AS č. 5, bod 3); auditorské postupy, činnosti a testy (pokud vůbec byly prováděny) nejsou nijak zdokumentovány, nejsou zaznamenány ani závěry – zjištění k provedeným pracím; z auditorského spisu není patrný způsob metod výběru vzorků tak, aby poskytoval dostatečnost důkazních informací o ověřovaných významných oblastech účetní závěrky (AS č. 8).
- V dokumentaci není založena jediná informace k inventarizacím (dokladovým i fyzickým; AS č. 2) a nejsou doloženy žádné testy věcné správnosti, ani testy spolehlivosti, není zdokumentováno jakékoliv hlubší hodnocení účetního systému a s ním spojených, alespoň těch nejzákladnějších vnitřních kontrol (AS č. 7).
- Události po datu účetní závěrky: existuje formální vyjádření od účetní jednotky, jakákoliv iniciativa od auditora, vztahující se ke konkrétním úkonům však dokladovaná není (AS č. 15).
- Auditor vydává u všech auditovaných společností k témuž dni dvě verze své zprávy. Jednostránkovou „zprávu auditora“ a čtyřstránkovou „zprávu o auditu“ – tato je založena v Příloze k ÚZ (příloha č. 3). Ani jedna z verzí „zprávy“ z 1. července 2004 nereaguje na změny platné od 1. 5. 2004 v § 14. odst. 4 ZoA, neobsahuje např. informaci o předmětu podnikání účetní jednotky.

Kárná komise po důkladném a velmi pečlivém uvážení, s přihlédnutím k vyjádření kárně obviněného auditora a i s přihlédnutím k případům rozhodovaných kárnou komisí v obdobných kárných řízeních, ve věci na neveřejném jednání hlasováním rozhodla a uložila kárné opatření ve formě pokuty, jak je uvedeno ve výrokové části.

Externí podněty

Podnětů od externích podatelů bylo ve sledovaném období přijato celkem 12. Na jejich podkladě bylo zahájeno a ukončeno KŘ ve dvou případech (pokuty celkem 150 tisíc Kč). Nezahájeno tedy bylo KŘ v 10 případech, a to vždy po důkladném posouzení předmětů podnětů, zhodnocení odpovídajících náležitostí podnětů ve smyslu správního řádu, případně i po posouzení z důvodů nepatřičnosti podnětu na KA ČR. Výsledky k ukončeným KŘ z externích podnětů jsou následující:

Kárně obviněný auditor GS

KK jako příslušný správní orgán dle ustanovení § 34 ZoA se seznámila s podstatou obvinění, které vyplynulo z podnětu společnosti ddd, s. r. o., ve kterém bylo sděleno podezření z porušení ustanovení ZoA, kterého se měl dopustit auditor GS tím, že v adekvátním rozsahu **neaplikoval** základní principy vymezené AS KA ČR č. 54 – Ověření zpráv o vztazích mezi propojenými osobami. Jako důkaz podatel podnětu předložil v kopii:

- a) výroční zprávu k hospodaření v roce 2004,
- b) výpis z živnostenského rejstříku fyzické osoby AB z dd.mm.2005.

KK si vyžádala **vyjádření** kárně obviněného auditora a předložení veškerých podkladů, a z vyjádření a podkladů vyplynulo, že podatel podnětu si zaměňuje registraci živnostenských listů na fyzickou osobu za registraci osoby samostatně výdělečně činné. Faktem je, že registrace osoby samostatně výdělečně činné spočívá v registraci na příslušném finančním úřadě k dani z příjmů osob samostatně výdělečně činných, dále v registraci nebo oznámení o podnikání osoby samostatně výdělečně činné u příslušné okresní správy sociálního zabezpečení a v registraci osoby samostatně výdělečně činné u příslušné zdravotní pojišťovny. Tyto tři dílčí registrace jsou

nutnou podmínkou pro registraci osoby samostatně výdělečně činné. Takové registrace nebyly provedeny. Tuto skutečnost auditor ověřoval u všech členů představenstva i společníků – fyzických osob. Ověření bylo provedeno prohlášením, dotazy u daňového poradce společnosti a u společníků. Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že stěžovatel nepochopil nebo nechtěl pochopit tvrzení uvedené ve zprávě o vztazích a předkládá nedostatečný důkaz, tj. výpis z živnostenského rejstříku fyzické osoby, který je pouze jednou z možných podmínek registrace osoby samostatně výdělečně činné. Tvrzení stěžovatele je tedy **nepřesné a nepravdivé**.

Kárné řízení bylo rozhodnutím KK zastaveno.

Kárně obviněný auditor HR

KK jako příslušný správní orgán dle ustanovení § 34 ZoA, na svém neveřejném jednání, ve věci závěrů přijatých v kárném řízení s kárně obviněným auditorem, po důkladném posouzení jednomyslně rozhodla, že kárně obviněný auditor porušil ustanovení ZoA, a udělila kárné opatření, jak je níže uvedeno ve výroku.

Z podnětu advokáta doručeného komoře a doplněného o listinný důkaz dne 2006 vyplývalo podezření z porušení ustanovení ZoA auditorem Ing. HR, zejména při provádění auditorských služeb u společnosti ABCD, s. r. o., a to konkrétně porušením ustanovení § 18 odst. 3 písm. a) ZoA tím, že auditor poskytuje auditorské služ-



by účetní jednotce, v níž je členem statutárního orgánu, dále **ustanovení § 18 odst. 2 ZoA** tím, že auditor vykonává jiné činnosti, než které jsou v ustanovení uvedené, a **Etický kodex KA ČR, článek 8** – nezávislost při ověřování.

Rozhodnutí KK

Na základě provedeného dokazování i po vyjádření kárně obviněného auditora považuje kárná komise za prokázané, že ustanovení § 18 odst. 3 a), § 18 odst. 2 ZoA a Etický kodex KA ČR čl. 8 byly kárně obviněným auditorem závažně porušeny, tj. potvrdila uvedená obvinění. KK dále zohlednila, že porušení § 18 odst. 3 a) bylo pouze jednorázové a v časové tísni.

Výrok

Kárná komise po důkladném a velmi pečlivém uvážení ve věci hlasováním rozhodla na dnešním neveřejném jednání a uložila kárné

opatření ve formě pokuty ...tisíc Kč dle § 21 odst. 1 písm. c) zákona o auditorech. Toto bude písemným rozhodnutím oznámeno kárně obviněnému.

Odůvodnění

Při jednání v kárném řízení po provedeném dokazování kárně obviněný auditor uznal ve všech bodech porušení ZoA a Etického kodexu KA ČR.

Závěrem

Z výše uvedených výsledků kárných řízení mohou vyplývat pro vnímavé čtenáře následující poučení z případů možných auditorských pochybení:

- a) **nepředložení evidenčního záznamu či neplnění profesního vzdělávání;**
- b) **auditor udělá audit ve firmě, ve které je zároveň statutárním orgánem;**

- c) **auditor provede audit ve firmě, pro kterou vede svojí společností externě účetnictví;**
- d) **nedostatečná dokumentace auditorských technik, přístupů a výsledků zaznamenaných ve spisu;**
- e) **nedostatky v dokumentaci auditů u podniků v likvidaci, především nedostatečná dokumentace jednání s likvidátorem a věřitelským výborem; neujasnění si předem zvláštnosti likvidace a podle toho i zaměření auditu na rizikové oblasti;**
- f) **„slepé oči“ u mnohaletých auditů v jedné firmě (společně s ní) „pochtivé záměry vedení“).**

Ing. Jiří Sixta

místopředseda kárné komise



inzerce



Mezinárodní daňová a auditorská kancelář se sídlem v centru Prahy chce rozšířit svůj tým a obsadit následující pozici:

asistenta auditora / asistentku auditora

Požadujeme:

- znalost německého nebo anglického jazyka
- profesionální vystupování
- schopnost týmové práce a komunikace
- znalost účetních předpisů ČR
- vysokoškolské vzdělání ekonomického směru

Nabízíme:

- možnost dalšího vzdělávání a profesního růstu
- výborné finanční ohodnocení
- zajímavou práci s mezinárodní klientelou

V případě Vašeho zájmu zašlete prosím Váš strukturovaný životopis na e-mailovou adresu: info@alferypartner.com.

www.alferypartner.com

Z kongresu FEE pro malé a střední podniky, účetní a auditorské firmy

Rozvoj podnikání SME/SMP v prostředí globalizace

Pokud král Ludvík XIV. shůry pozoruje zámek ve Versailles, který si nechal vytvořit pro svoji pozemskou slávu jakožto symbol moci, může být velmi spokojen. Tisíce turistů z celého světa jej navštěvují a obdivují, skládají tak hold absolutistickému panovníkovi z konce 17. století. Mezi turisty byste počátkem září letošního roku našli i více než 300 účetních z celé Evropy. Ti se však po individuální prohlídce zahrad a popřípadě i paláců přesunuli do nedalekého kongresového centra, v němž 7. a 8. září 2006 probíhal již **druhý kongres FEE zaměřený na problematiku SME/SMP** (malých a středních podniků a malých a středních účetních a auditorských firem).

Ústředním tématem kongresu byl „Rozvoj podnikání v měnícím se globálním prostředí“, přičemž jednotlivá diskutovaná témata se týkala především:

- nové směrnice o statutárním auditu,
- mezinárodních auditorských standardů,
- projektu IAASB na zjednodušení a zpřesnění standardů,
- auditu a ověřovacích služeb,
- etických otázek,
- nástrojů pro audit malých a středních podniků.

Ve srovnání s prvním kongresem, konaném v září 2004 ve španělském Sitges, který se soustředil na harmonizaci účetnictví malých a středních podniků, se program druhého kongresu více zaměřil na podniky provozující účetní a auditorskou praxi.

Úvodní plenární zasedání prvního dne kongresu zahájil prezident FEE

David Devlin. Bylo věnováno novým přístupům k auditu v souvislosti s novými podmínkami zakotvenými v 8. směrnici EU, včetně souvisejících otázek etiky auditorské a účetní profese. Z pozice malých a středních auditorských firem se zdá být diskutabilní rozsah mezinárodních auditorských standardů (ISA) a diskutovalo se o tom, zda pro tyto firmy nevypracovat zúžený soubor standardů, který by



svým rozsahem a požadavky na provozování auditorské praxe více odpovídal jejich podmínkám. V souvislosti s tím pak zvýšit srozumitelnost a tím i využitelnost ISA pro malé a střední podniky. Nemalou úlohu zde hraje i otázka času, kterou musí auditoři těchto podniků věnovat auditu při dodržování všech požadavků na kvalitu auditu obsažených v ISA.

Na druhé straně zazněl názor, že „audit je audit“ a tudíž nemůže být slevováno z požadavků na jeho kvalitu, kterou uživatelé auditovaných účetních závěrek očekávají. Specifické auditorské procedury v ISA jsou podřízeny požadavku, že audit musí být komplexní, a to platí jako pro velké, tak pro malé podniky bez rozdílu. Různá úroveň jisto-

ty v důsledku rozdílného přístupu k auditu není řešením.

Druhý den probíhalo jednání ve dvou paralelních workshopech s poměrně různorodým obsahem, jejichž stručný přehled (pod jejich pracovními názvy) dále uvádíme.

Zdanění: evropská harmonizace?

(Taxation: European Harmonisation?)

s náměty pro diskusi:

- harmonizace v EU v oblasti přímých a nepřímých daní,
- společné zavedení konsolidovaného základu daně a domácí zdanění v jednotlivých státech,
- daňové břemeno versus náklady pro malé a střední podniky,
- východisko pro DPH u malých a středních podniků (zdanění služeb apod.).

Obtížnost harmonizace a regulace v oblasti zdanění souvisí s rozmanitostí daňových systémů v členských státech EU. Obecným přístupem by měla být regulace základu daně, nikoliv sazby, která by měla zůstat v pravomoci jednotlivých států. Východiskem pro konsolidovaný základ daně by měly být IAS/IFRS; zde se však jeví jako zásadní problém definice skupiny. Jednodušší je situace v oblasti nepřímých daní. Projekt harmonizace připravovaný Evropskou komisí musí být založen na jednoduchosti, která je kontrolovatelná, s cílem větší právní jistoty pro podnikání, a transparentnost, která zamezí daňovým únikům. Předpoklad pro zavedení harmonizačního standardu – rok 2010. U přímých daní je problémem je-

jich rozmanitost, existuje mnoho daní, které musí firmy platit, je to nepřehledné a zejména pro malé firmy drahé.

Sítě a činnost v rámci sítí

(Networks and Networking)

s náměry pro diskusi:

- aspekty regulace,
- zaměření na etiku, nezávislost, evropská a mezinárodní úroveň,
- praktické zkušenosti se sítěmi,
- kontrola kvality,
- marketing vztahující se na klienty.

Problematika sítí (networks) se poprvé dostává do směrnice o statutárním auditu, kde se v článku 17 odst. 1 h) vyžaduje, aby veřejný rejstřík obsahoval údaje o „případném členství v síti a seznam názvů a adres členských společností a sesterských společností nebo úřední místa, kde jsou takové informace veřejně dostupné“. V článku 2, který obsahuje definice, se pro účely směrnice síť definuje jako „rozšířenější struktura zaměřená na spolupráci, ke které patří auditor nebo auditorská společnost, zřetelně orientovaná na sdílení zisků nebo nákladů, nebo která má společné vlastnictví, ovládání či řízení, společné zásady a postupy kontroly kvality, společnou obchodní strategii, nebo používá společnou značku či významnou část odborných zdrojů.“ Problematika sítě je dále významná v souvislosti s článkem 40 – Zpráva o průhlednosti (Transparency report), v níž je zapotřebí zveřejnit nejen popis právní struktury a vlastnictví, ale pokud auditorská společnost patří do sítě, také popis sítě, právního a strukturálního uspořádání v síti. (Zpráva o průhlednosti obsahuje i celou řadu dalších údajů, ale je třeba připomenout, že její sestavení je povinné pouze pro ty auditory a auditorské společnosti, které provádějí povinný audit subjektů veřejného zájmu).

Za velký a v současnosti patrně neřešitelný problém považují účastníci semináře rozporuplnost členství v síti pro SMP. Na jedné straně

je zřejmé, že zapojení do práce v síti přispívá k vyšší kvalitě auditorské činnosti (sdílení zdrojů, speciální sektorové odbornosti apod.), na druhé straně zde existuje velmi silné riziko „infikování“ sítě chybou v jedné její (možná i nepříliš významné) části.

Pozoruhodný názor prezentoval David Maxwell z RSM International, když hovořil o „údolí smrti“, které musí SMP začleněné do sítí překonat na cestě od lokální firmy („local player“) k firmě pracující „přes hranice“ („international player“). Náklady spojené s touto cestou se zdají být mnohým SMP příliš vysoké a riziko nejsou ochotny podstoupit. Tím dochází v zásadě k diferenciaci auditorů a auditorských společností do tří skupin – Big 4, Second Tier (zjednodušeně SMP sdružené v sítích, poskytující služby v mezinárodním prostředí) a ostatní. Hovořil i o organizaci EGIAN (European Group of International Accounting Networks), která v současnosti sdružuje 20 „networks“ s celkovým počtem cca 65 tisíc auditorů a ročním obratem pět miliard EUR. Kritizoval ustanovení výše zmíněné definice sítě s tím, že její znění umožňuje účelový výklad. Praxe je zkrátka složitější než jakákoli definice, neboť existuje řada různých typů propojení, počínaje plným a explicitně deklarovaným členstvím v síti až po volné propojení na základě „přátelských vztahů“.

Přístup k financím

(Access to Finance)

s náměry pro diskusi:

- existující možnosti financování malých a středních podniků,
- praktická východiska,
- financování skupiny malých a středních podniků,
- růst malých a středních podniků,
- napomáhá používání mezinárodních standardů (IFRS, ISA) získání finančních zdrojů (je to součástí jejich image)?

Z vystoupení v tomto workshopu byla patrně nejzajímavější prakticky orientovaná prezentace Richarda

Robertse, hlavního ekonoma banky Barclays, který naznačil možnosti a omezení při financování SME, přičemž využil empirická data dostupná bankovnímu sektoru. Spolu s profesorem Verhoefem z Eindhoven University of Technology, který na konferenci zastupoval tzv. EU kulatý stůl bankovního sektoru a SME, se shodli, že důvěryhodné, transparentní, auditorem ověřené účetní informace jsou nutnou, nikoli však postačující podmínkou pro přístup k externím finančním zdrojům SME.

Přebírání a převzetí malých a středních podniků

(Transmission and Take Over of SMEs)

s náměry pro diskusi:

- východiska pro přebírání a převzetí malých a středních podniků,
- due diligence a daňové důsledky transferů,
- stanovení prodejní ceny,
- transfery k rodinným příslušníkům a ke třetím stranám.

Existuje prognóza, že třetina podniků v Evropské unii bude muset v příštích 10 letech změnit vlastníky. Na základě statistik se tak v současnosti děje u 690 000 podniků ročně a důvody jsou různé, nejčastěji se jedná o insolvenční, ale nemusí to být pravidlem. Při těchto transferech jsou uplatňovány různé strategie: změna od jednoho vlastníka k širší vlastnícké struktuře, nový investor jako minoritní vlastník, zásadní změna dlouhodobé strategie v podnikatelském záměru apod. Tyto procesy vyžadují dobrou přípravu jak z pozice práva, tak z hlediska času. Důležité je ocenění podniku. Vzniká zásadní otázka, kdo ho má dělat (banka či jiný odborník) a jaké metody oceňování zvolit, jak hledat kupce (veřejný trh, tendr). Ale nejen cena je důležitá; prodávající se musí zabývat i tím, jak získat referenci na případného zájemce (důvěryhodnost, nebezpečí konfliktu), jaké existují záruky, jaká je úloha stávajícího managementu v budoucnu, jaké jsou zkušenosti s transferovými operacemi apod. Podstatným pro-



Takhle mu nepomůžete. V dětství ho hodně bili, a od té doby má alergii na klacky.
Kresba: I. Svoboda

blémem je i zdanění při prodeji podniku, neboť mnoho zemí požaduje prodej zdanit, což je v rozporu s principy podnikání.

Řízení malých účetních a auditorských firem

(Managing an SMP)
s náměty pro diskusi:

- jak řídit úspěšně tyto firmy,
- „best practices“ (příklady nejlepších způsobů),
- lidské zdroje,
- zajištění kvality a aplikace standardů zajišťujících kvalitu.

Vystupujícími v této skupině byli partneři a ředitelé malých a středních účetních a auditorských firem působících v Itálii, Německu, Švédsku, Norsku, Dánsku, Finsku, Velké Británii a Francii. Ve svém příspěvku prezentovali zkušenosti s řízením vlastní firmy. Tyto podniky poskytují služby převážně opět malým a středním podnikům. Všichni vystupující kladli důraz na řízení lidských zdrojů. Zásadní pro úspěšnost firmy je kvalita zaměstnanců, s jejichž udržením bývá někdy obtíž. Je jim na jedné straně potřeba poskytovat průběžné vzdělávání, na druhé straně je nutné požadovat od nich důsledné dodržování etických norem. Další podmínkou úspěšného fungová-

ní těchto firem je kvalita firemního prostředí, které musí navozovat domácí atmosféru a podporovat neformální vnitřní komunikaci (např. společné sledování fotbalu, návštěvu koncertů apod.).

Růst a rozvoj malých a středních podniků a malých a středních auditorských společností v souvislosti s novými technikami a technologiemi

(Growth and development of SMEs and SMPs through new techniques and technology)

s náměty pro diskusi:

- intelektuální vlastnictví v malých a středních podnicích, aspekty jeho ocenění,
- technologické nástroje a techniky,
- XBRL,
- bezpapírová kancelář.

Měl jsem čest řídit tento workshop a k mému překvapení byl velmi hojně navštíven (*pozn. redakce – doc. Králiček*). Bylo to patrně způsobeno kvalitou přednášejících (například Kurt Ramin, který je v současné době předsedou řídicího výboru XBRL International je znám ze svého působení v IASC, resp. IASB, Wolfgang Stegmann je viceprezidentem největšího německého dodavatele účetního, da-

ňového a auditorského software DATEV eG) i tématem, které není omšelé a ze své podstaty se neustále vyvíjí. Časový prostor vymezený jednotlivým účastníkům workshopu umožnil jen nástin problémů a také proto diskuse byla nepříliš rozsáhlá. Co je však na první pohled zřejmé: ani SME/SMP se nevyhnou vlivu nových technologií a nástrojů s nimi spojených.

Závěrečné plenární zasedání bylo věnováno tématu mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) pro malé a střední podniky (SME). Vystupujícími byli zástupci Rady pro mezinárodní účetní standardy (IASB), kteří prezentovali předpoklady pro připravovaný projekt IFRS pro malé a střední podniky. Podstata projektu je v pravidlech na jednom místě, v jednoduchém jazyku, v existujícím průvodci podporujícím účetní závěrku s podporou softwaru.

Největším problémem je však vymezení podniků, kterých by se mělo tento projekt týkat. Že by se mělo jednat o podniky, které nemají veřejnou odpovědnost, nejsou obchodované na kapitálových trzích a nejsou finančními institucemi, je jasné. Ve zbývajících velké množství jsou však podniky velmi různorodé jak co do velikosti, tak co do významu. Objevil se i názor, že by pro rozlišení podniků v této skupině (na ty, u nichž je nutné používat úplné IFRS, a ty, které mohou používat IFRS určené pro SME) nemělo existovat žádné kvantitativní vymezení a určující by měla být kvalitativní hlediska, která si stanoví každý členský stát na základě svých podmínek.

Zástupce Francie navrhoval přístup jednotlivých členských států k aplikaci IFRS na své podmínky, při kterých by mělo dojít k progresivní úpravě a modifikaci domácích pravidel, ale také k možnosti plného využívání plných IFRS ve vybraných případech. Finanční úřady v jednotlivých zemích by



měly explicitně indikovat, která pravidla IFRS nejsou v současné době pro danou zemi přijatelná, resp. aplikovatelná.

Na závěr představila podrobně návrh tohoto projektu zástupkyně poradní skupiny pro účetní výkaznictví v Evropě (EFRAG) paní Francois Florénová. Objasnila záměry, s nimiž tato skupina přistupuje k tvorbě IFRS pro malé a střední podniky. Cílem je spokojenost uživatelů účetních závěrek zvýšením jejich kvality, eliminace rozdílů a zajištění jejich srozumitelnosti. Vyzvala všechny, kdo se zajímají o tento proces, aby své komentáře a připomínky zasílali přímo tomuto orgánu (www.efrag.org).

Závěr

Problematika SME/SMP není FEE, IFAC, EU, UNCTAD, KA ČR a dalšími seskupeními či organizacemi zkoumána, zdůrazňována či prezentována proto, že se jedná o „módní směr“ v účetní politice. Jedná se o politickou a odbornou nutnost a povinnost věnovat se podnikům, jejichž vliv na makroekonomické ukazatele zemí a regionů není zanedbatelný.

Rozlišování toho, jak přistupovat k účetnictví a auditu u těchto účetních jednotek, je základem pro správné pochopení IFRS a ISA. Jak ve svém vystoupení jednoznačně prohlásil Klaus – Gunther Klein, viceprezident FEE, účetní standardy se týkají informací, zatímco auditorské standardy se týkají procesů. Pro uživatele je přijatelné (byť obtížné) se ztotožnit s tím, že informace zveřejňované různými typy účetních jednotek jsou založeny na různých typech standardů (IFRS versus IFRS pro SME). Pro uživatele je však naprosto nepřijatelné se ztotožnit s tím, že procesy ověřování jsou odlišné. Přiznejme si, že pro velkou většinu uživatelů účetních informací jsou naše postupy a techni-

ky „černou skříňkou“, do které nemohou proniknout. Požadovat po nich tedy to, aby dostatečně odlišovali audit od jiného typu ověření jen proto, že se jedná o jiný typ účetní jednotky, je prakticky nemožné. Audit je audit. To pochopitelně nevylučuje takové užití ISA, které bude odpovídat rizikům, velikosti a složitosti účetní jednotky, jejíž účetní závěrka je ověřována.

Že se jedná o problematiku nejen „módní“, ale i důležitou pro celou účetní a auditorskou obec, svědčí skutečnost, že se organizátoři a představitelé FEE rozhodli zkrátit původně dohodnutý dvouletý interval konání těchto kongresů. Příští kongres věnovaný malým a středním podnikům a malým a středním účetním a auditorským firmám se bude konat v roce 2007, opět v září, tentokrát v holandském Haagu.

doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc.
prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.

Regulace evropského účetnictví

doc. Ing. Marcela Žárová, CSc.

Vydalo nakladatelství Oeconomica, 184 s. ISBN 80-245-1046-4

Harmonizační procesy jsou celosvětovým trendem v řadě oblastí, účetnictví nevyjímaje. Evropská unie organizuje tyto procesy prostřednictvím institucí, které mají za úkol vypracovat a šířit v těchto oblastech srozumitelná a jasná pravidla. Cílem pravidel pro účetnictví a účetní výkaznictví je pak zajistit transparentnost účetních informací, jejich srozumitelnost pro investory a srovnatelnost mezi jednotlivými členskými

státy. Vstupem České republiky do Evropské unie se tyto procesy významnou měrou dotýkají také naší ekonomiky. Historii těchto procesů, jejich zdroje a současný stav nabízí předkládaná publikace. Kniha je rozdělená do tří obsahově samostatných, avšak na sebe harmonicky navazujících částí. První část popisuje koncepční východiska harmonizace účetnictví a její historické etapy. Vysvětluje příčiny odlišných výstupů z účetních systémů, snahu o jejich harmonizaci v rámci Evropy a mimoevropské vlivy na tyto procesy, institucionál-

ní systém Evropského společenství, jeho historii a zásady činnosti jednotlivých evropských institucí. Autorka uvádí různé způsoby regulace účetnictví, historii a obsah směrnice EU týkající se účetnictví a novou účetní strategii posledního vývoje spočívající v harmonizaci účetnictví pomocí Mezinárodních účetních standardů. Také ty prošly určitým vývojem, významně ovlivňovaným celosvětovými kapitálovými trhy a jejich požadavky na účetní výkaznictví; časová chronologie tohoto vývoje uzavírá první část publikace.

Strukturou systémů regulace podle vnitřních vazeb se zabývá prostřední část knihy. Autorka rozebírá tzv. „vnější“ a „vnitřní“ klasifikace, které vyvinula účetní teorie, oblasti jejich působnosti a vlivy, které je formovaly. Rozebírá faktory vedoucí k odlišnostem v účetním výkaznictví s upozorněním na jejich různou důležitost a sílu vlivu. Jako rozhodující faktor pro utváření regulačního systému, pro postavení orgánů a institucí, které jej tvoří a pro hierarchii pravidel, které ho formují, považuje právní prostředí. Z tohoto hlediska se vyvinuly dva modely národního regulačního systému, z nichž jeden vychází z anglosaského typu práva, druhý z typu práva kontinentálního. Tato druhá část je zakončena opět chronologickým pohledem na regulační systém členských států EU, kde autorka jako rozhodující mezník vidí rok 2005.

Regulace účetnictví ve vybraných evropských zemích je třetí část knihy. Autorka si vybrala Velkou Británii, Nizozemsko, Francii a Německo. U všech států uvádí zásadní faktory ovlivňující model účetnictví a účetního výkaznictví, vývojové etapy a současný systém jeho regulace. Jako důležitý faktor v oblasti regulace vidí též posta-

vení národního regulátora účetnictví, který určuje a zavádí do praxe základní pravidla pro účetnictví a účetní výkaznictví.

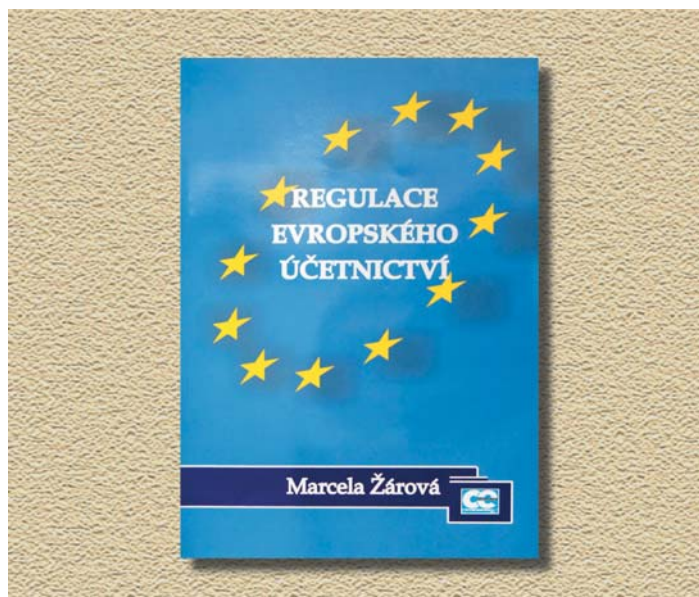
Jednotlivé dílčí kapitoly vhodným způsobem doplňují otázky a podněty k dalšímu přemýšlení, které shrnují vysvětlenou problematiku a nabádají čtenáře k propojení získaných vědomostí do dalších souvislostí.

Knihou představuje originální publikaci, která zajímavým způsobem zpracovává historii a současnost regulace účetnictví a účetního výkaznictví. Zejména uvedená pra-

xe vyspělých států v této oblasti může být inspirací pro národního regulátora účetnictví v České republice.

Je určena všem, kdo se chtějí něco dozvědět o historii regulace nejen v oblasti účetnictví a účetního výkaznictví, ale je také zajímavým historickým exkursem do vývoje Evropské unie, jejích institucí a procesů, které v nich probíhají.

Prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.
vedoucí katedry finančního účetnictví VŠE Praha



Co najdete v e-příloze č. 8/2006

Zaujalo nás

Daňový poradce, jeho povinná mlčenlivost a trestní řízení

V činnosti daňového poradce stále více dochází ke složitým situacím, kdy se poradce musí rozhodovat, jak postupovat při ochraně oprávněných zájmů svého klienta. Současně pak řeší otázky týkající se povinné mlčenlivosti za situace, kdy je vůči jeho klientovi vedeno trestní řízení. Daňový poradce se tak dostává do situací, kdy musí vždy jednat v souladu s příslušnými právními předpisy, jejichž výklad může být velmi nesnadný. Obdobně je zproštění povinné mlčenlivosti upraveno v § 15 odst. 1 zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech, v platném znění. Auditorech může zprostit povinné

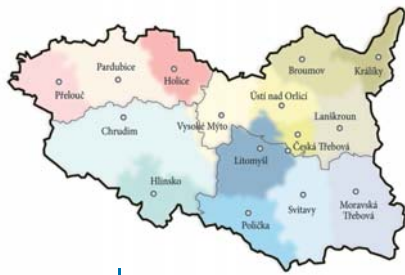
mlčenlivosti pouze účetní jednotka. Autoři článku, přetištěného z časopisu Daně a právo v praxi v e-příloze č. 8, chtějí poukázat na způsoby řešení takových situací.

Zaznamenali jsme Korupce při veřejných zakázkách

Navzdory Zemanově akci Čisté ruce je korupce v Česku po osmi letech vlády sociální demokracie stále rozšířenější. Jen klasické nabízení obálek se změnilo na sofistikovanější způsoby. Podrobné návody na omezení korupce přitom existují. Zatímco v ostatních zemích střední a východní Evropy korupce při veřejných zakázkách klesá, v Česku roste. Pod-

le analýzy Světové banky jsou na tom hůře jen Slovensko, Litva a Albánie. Také podle žebříčku organizace Transparency International se situace zhoršuje. Podle Transparency International se pouze necelá třetina veřejných zakázek v Česku zadává přes otevřené tendry, které mohou zadavatelům zajistit co nejlepší cenu. Změnu měl přinést nový zákon o veřejných zakázkách, účinný od letošního 1. července. Dosavadní reakce se však shodují, že nová norma sice přinesla drobný posun k lepšímu, k ideálu má ale ještě daleko. Více o korupci při veřejných zakázkách v e-příloze č. 8/2006, která je na www.kacr.cz v části pro auditory.

-av-



Pardubický kraj

Okolí Pardubic – to je krajina rovná jako stůl (s jediným výčnělkem v podobě Kunětické hory). Pardubický kraj má ale širší působnost a úrodnou Polabskou nížinu doplňují v okrajových částech regionu svahy Orlických hor i Hrubého Jeseníku, Žďárské vrchy a Železné hory. S trochou nadsázky lze říci, že tento pátý nejmenší krajský celek v ČR tvoří „placka“, kterou z velké části lemují vršky a vrchy. Jeden z nich je dokonce třetí nejvyšší horou v republice – jde o Králický Sněžník s nadmořskou výškou 1424 metrů. Ať chceme či nechceme, většina z nás si ale Pardubicko spojuje spíše s perníkem (který je stejně proslulý jako olomoucké tvarůžky nebo plzeňské pivo) a s dostihy (Velká pardubická steeplechase se jezdí již od roku 1874!). Jiné výrobky, akce nebo i místa se srovnatelnou proslulostí v kraji nenajdeme.

Pro Pardubický kraj je charakteristická vysoká míra zemědělské půdy (61 %), a protože je vesměs orná a kvalitní (40 %), úrodná část podél řeky Labe bývá označována jako zlatý pruh země české.

Na druhé straně však v regionu nechybí rozvinutý průmysl. Zejména v okolí krajského města najdeme elektrárny, chemičky, strojírenské a elektrotechnické podniky. Za vznik zdejší průmyslové aglomerace může pravděpodobně železnice. Když byla v roce 1845 vystavěna trať mezi Prahou a Olomoucí, Pardubice (ležící na této trase) získaly na významu – a to se projevovalo v průmyslových aktivitách.

Z výše uvedeného je patrné, že Pardubický kraj vykazuje značné kontrasty, a to jak z hlediska geografického, tak i v oblasti hospodářství. Jak se to projevuje

Regionální statistika

	Pardubický kraj
auditoři OSVČ	25
auditoři zaměstnanci	16
auditorské společnosti	6
asistenti auditora	30

(seznamy KA ČR, stav 4. 10. 2006)

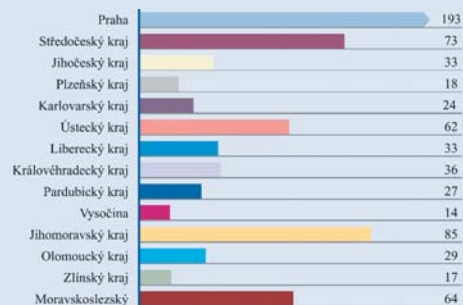
počet soukromých podnikatelů	80 020
počet obchodních společností	8 088
- z toho akciové společnosti	531
počet družstev	400
počet státních podniků	27

(registr ekonomických subjektů, stav k 30. 6. 2006)

v celkových výsledcích? Regionální HDP je v absolutních číslech třetím nejnižším v republice, nicméně v přepočtu na jednoho obyvatele se pořadí mění a kraj vykazuje v republikovém měřítku pěkné osmé místo (je zhruba v polovině tabulky porovnávaných kraje).

Průměrné mzdy jsou ale nižší a zaostávají za průměrem. V této souvislosti je zajímavé, že za průměrem zaostávají všechny kraje kromě Prahy. Důvodem je to, že hlavní město počtem obyvatel s vyššími příjmy posunuje průměrnou mzdu na úroveň, které nikdo jiný v republice nedosáhne.

Počty státních podniků dle územního členění
(stav k 30. 6. 2006)



(Zdroj: Registr ekonomických subjektů ČSÚ)

Míra registrované nezaměstnanosti je v Pardubickém kraji překvapivě dost vysoká, v roce 2004 činila kolem devíti procent. Zřejmě je to dáno situací v zemědělství a útlumem některých průmyslových odvětví v posledních letech. Řešením by mohl být rozvoj turistiky. Kraj má v mnohém předpoklady pro rozvoj cestovního ruchu, ale turistický boom se zatím nekoná. Počet ubytovacích zařízení a hostů je v mezikrajovém srovnání nejnižší v republice.

Pokud jde o počty ekonomických subjektů, ty přibližně odpovídají velikosti regionu (pátý nejmenší v republice) i počtu obyvatel (kolem půl milionu).

V registru ekonomických subjektů, který spravuje Český statistický úřad, bylo 30. 6. 2006 evidováno 80 020 soukromých podnikatelů a 8 088 obchodních společností, z nichž je 531 akciové.

To zhruba koresponduje s auditorskou obcí, která v místě působí. V seznamech KA ČR bylo k 4. 10. 2006 zapsáno šest auditorských firem, 41 auditorů (OSVČ i zaměstnanců) a 30 asistentů.

-jd-

AUDITOR

AUDITOR, číslo 8, 2006, ročník XIII, 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., **Redaktor:** Jaromír Dočkal, tel.: 251 511 167, 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: kac@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.: 315 625 115. **Cena:** 90 Kč (pro členy KA ČR zdarma). Vychází 10x ročně. Toto číslo vyšlo 25. 10. 2006. © KA ČR. Všechna práva vyhrazena.

Foto na titulní straně: Zámek Pardubice

