

AUDITOR

časopis Komory auditorů České republiky číslo 5/2019

Téma: Etický kodex



aktuality • informace z komory • stanoviska, názory, diskuze
• nabídka vzdělávacích akcí • auditorské postupy • vybrané účetní
problémy • daňová a právní problematika • informace ze zahraničí

Obsah

AKTUALITY

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR.....	2
Pohyblivý příspěvek pro rok 2019 je splatný do 30. června	2
Noví auditoři složili v dubnu slib.....	3
Pojištění odpovědnosti auditorů za škodu způsobenou při výkonu jejich auditorské činnosti	4
Nové technologie pomáhají auditorům lépe identifikovat rizikové oblasti	5
ACCA navrhuje, jak zmenšit rozdíly mezi očekáváním veřejnosti a smyslem a cílem auditu	5

TÉMA ČÍSLA – ETICKÝ KODEX

Editorial	7
Zjištění v oblasti auditorské etiky při kontrolách RVDA (Eva Racková)	8
Etika v digitálním věku (Tomáš Bašta)	11
Aktuální změny v Etickém kodexu schválené na listopadovém sněmu (Lucie Vošická)	13
Nový etický kodex očima auditora (Martina Křížová Chrámecká)	16
Rozhovor s Petrem Šobotníkem Etický kodex auditorů se stal standardní normou	18
Test: Auditorská etika	20

NA POMOC AUDITORŮM

K postavení auditorů podle GDPR.....	21
Informace k povinnosti předložit zprávu auditora podle vyhlášky č. 390/2015 Sb.....	22
Hugo a Sally se baví o prvním roce auditu	12, 15, 17

LIDÉ A FIRMY

e-příloha Auditor 5/2019

- Daně
- Právo
- Zaznamenali jsme

Toto číslo vyšlo 10. 6. 2019

Vývoj v oblasti účetní metodiky



Petr Vácha

Ačkoliv auditorská sezóna pomalu končí, diskuze na poli účetního výkaznictví a účetnictví naopak nabírají na intenzitě.

Ministerstvo financí pokračuje ve svém plánu přípravy nové koncepce účetní legislativy v ČR a na konci listopadu 2018 předložilo k veřejné konzultaci materiál „Souhrn řešení koncepce nové účetní legislativy 2020–2030“, který vznikl v rámci odborné pracovní skupiny Ministerstva financí. V této pracovní skupině byli mimo zástupců Ministerstva financí, dalších ministerstev a Generálního finančního ředitelství zastoupeny také profesní organizace a komory a akademická půda sdružené v Národní účetní radě. Cílem souhrnu řešení koncepce nové účetní legislativy bylo především shrnutí stávajícího stavu právní úpravy v dílčích oblastech účetnictví podnikatelů a nestátních neziskových organizací a nastínění možností, jak by se účetní předpisy mohly změnit. Termín pro odpovědi na otázky obsažené v dokumentu a pro další podněty byl 15. leden 2019. Sešla se řada podnětů, které Ministerstvo financí shrnulo a zpracovalo v dokumentu „Vyhodnocení veřejné konzultace k souhrnu koncepce nové účetní legislativy 2020–2030“, který byl vydán 15. dubna 2019. Komora auditorů měla tu čest hostit 13. května 2019 mimořádné zasedání Národní účetní rady, v rámci něhož proběhla diskuze mezi Ministerstvem financí a organizacemi, které poslaly podněty v rámci veřejné konzultace.

V současnosti je materiál dále rozvíjen na Ministerstvu financí a v rámci odborné pracovní skupiny tak, aby získal podobu věcného záměru zákona. Během těchto prací se již všichni zúčastnění

přesouvají od obecných konceptů a východisek účetního výkaznictví k možné konkrétní struktuře nového zákona a řeší záležitosti, jakými jsou zásady a principy účetního výkaznictví a účetnictví, koncept funkční měny, budoucí pojetí konsolidací či principy oceňování. Vzhledem k objemu problematiky je nasazení mnohdy velmi intenzivní a v minulých měsících znamenalo pro členy pracovní skupiny, zástupce NÚR, experty z oddělení metodiky KA ČR či členy prezidia KA ČR nejen pracovní víkend.

Co se týká dalších aktivit oddělení metodiky a Výboru pro účetní výkaznictví KA ČR, rád bych zmínil, že Národní účetní rada na svém zasedání dne 15. dubna 2019 schválila interpretaci I-39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku. Hlavním autorem této interpretace je členka výboru pro účetní výkaznictví Hana Březinová. Výbor také dále pracuje na interpretaci věnované problematice vykazování výzkumu a vývoje. Návrh této interpretace byl předmětem dlouhých diskuzí v rámci Národní účetní rady a rovněž se k němu sešla řada podnětů v rámci vnějšího připomínkového řízení. Po zvážení veškerých připomínek včetně diskuzí s odborníky na účetnictví na Ministerstvu financí se Národní účetní rada rozhodla návrh interpretace přepracovat a na revizi interpretace se nyní pracuje. Nelze rovněž opomenout, že se stále intenzivně věnujeme účetním dotazům ze strany auditorů, a to v oddělení metodiky i ve výboru pro účetní výkaznictví.

Přeji vám, ať přes léto načerpáte síly do další sezóny a nám všem přejí, ať za rok již vidíme na obzoru obrysy nového zákona o účetnictví poplatného 21. století.

Petr Vácha

předseda Výboru pro účetní výkaznictví KA ČR

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor se na svém zasedání, které se uskutečnilo 13. května, zabýval jak standardní agendou, tak aktuálními činnostmi jednotlivých odborných výborů KA ČR. Významnou částí jednání byla diskuze o věcném záměru novely zákona o účetnictví.

Výkonný výbor schválil:

- seznam členů Výboru pro vstup do profese.

Výkonný výbor dále projednal:

- a schválil další postup Komory auditorů k věcnému záměru novely zákona o účetnictví,
- a schválil nominaci zástupce

KA ČR do tří pracovních výborů Accountancy Europe

a vzal na vědomí:

- přípravu metodického pokynu KA ČR ke Zprávě o věcných zjištěních k prokázání statutu výrobce s hlavním předmětem činnosti zemědělská výroba,
- informaci o plnění rozpočtu komory za období leden–duben 2019,
- personální záležitosti na úřadě KA ČR,
- připomínky připravené zástupci KA ČR k návrhu zákona o výrobcích s ukončenou životností a zákona o obalech,

- informace o slibu nových auditorů,
- monitoring aktivit a materiálů vydávaných Accountancy Europe,
- zápis ze zasedání prezidia,
- informaci o přijetí připomínky KA ČR k novele zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní, která se týká profesní mlčenlivosti, Ministerstvem financí ČR,
- legislativní monitoring,
- statistiku o uložených kárných opatřeních.

Jiří Mikyna

ředitel úřadu
Komory auditorů ČR

Pohyblivý příspěvek pro rok 2019 je splatný do 30. června

Jako každoročně i letos se do 31. března podávalo dle § 3 Příspěvkového řádu KA ČR **vyúčtování příspěvků. Toto vyúčtování podávají na komoru všichni auditori a auditorské společnosti.** Příspěvky na činnost Komory auditorů jsou hrazeny povinně ze zákona o auditorech ve výši stanovené Příspěvkovým řádem.

Splatnost pohyblivého příspěvku pro rok 2019 je dle § 4 odst. 2 Příspěvkového řádu do 30. června 2019. Základem pro výpočet pohyblivého příspěvku jsou v souladu s Příspěvkovým řádem příjmy (tržby) bez DPH dosažené v předcházejícím roce, tedy v roce 2018, za auditorské služby konané na území České republiky.

Sazba pohyblivého příspěvku je stanovena na 0,5 % z uvedeného základu.

Ti, kteří doposud nepodali formulář vyúčtování příspěvků za auditora nebo za auditorskou společnost, mají stále možnost ho vyplnit prostřednictvím on-line aplikací na www.kacr.cz. Elektronickou verzi formulářů vyúčtování příspěvků najdete po přihlášení pod svým uživatelským jménem a heslem nebo pod uživatelským jménem a heslem auditorské společnosti v sekci Pro členy/On-line formuláře/Vyúčtování – auditor, resp. Vyúčtování – auditorská společnost. Ve formuláři se automaticky zobrazí osobní údaje auditora nebo název a IČO auditorské společnosti včetně evidenčního čísla (dříve číslo oprávnění).

Druhou možností je využít formulář vyúčtování příspěvků, který naleznete rovněž na webových stránkách komory www.kacr.cz v části Pro členy v sekci Formuláře, kde jej lze stáhnout a po vyplnění zaslat komoře e-mailem na adresu snajdrova@kacr.cz, roj-kova@kacr.cz nebo kacr@kacr.cz, příp. ho lze zaslat do datové schránky KA ČR či poštou.

Pohyblivý příspěvek se zasílá na bankovní účet KA ČR číslo 87039011/0100. Variabilní symbol je u auditorů ve struktuře xxxx31, z toho xxxx je evidenční číslo (číslo oprávnění) a u auditorských společností ve struktuře xxx32, z toho xxx je evidenční číslo. Variabilní symbol je třeba uvádět přesně, slouží k identifikaci plátce.

Pokud vypočtená výše pohyblivého příspěvku zaokrouhlená na celé koruny směrem dolů nepřesáhne 200 Kč, pohyblivý příspěvek se neodvádí, nicméně vyúčtování je třeba provést některým ze dvou uvedených způsobů. Vyúčtování příspěvků je třeba zaslat i v případě, že auditor neměl žádné tržby za provádění auditorské činnosti nebo provádí auditorskou činnost jménem auditorské společnosti. V případě pozdního zaplacení příspěvku je třeba počítat s úhradou úroku z prodlení.

Libuše Šnajdrová

evidence auditorů KA ČR

Noví auditoři složili v dubnu slib

V úterý 30. dubna se v sídle Komory auditorů ČR uskutečnil slavnostní slib nových auditorů. Dle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, a příslušných vnitřních předpisů komory bylo podmínkou zápisu do rejstříku auditorů složít jedenáct, resp. dvanáct písemných zkoušek a zároveň splnit povinnou tříletou praxi asistenta auditora. Noví auditoři přišli složit slib do rukou prezidentky Komory auditorů ČR Ireny Liškařové, jak stanoví zákon.

Skládání slibu a předávání nových oprávnění se dále za Komoru auditorů ČR zúčastnil předseda výboru pro správu profese Tomáš Brumovský. Noví auditoři prezentovali průběh své praxe samostatným vystoupením. Hovořili o tom, na jakých zakázkách pracovali, jakou práci vykonávali, i o tom, jaká úskalí je při práci asistentů auditora potkávala.

Slib auditorů proběhl ve slavnostní atmosféře. Předáním oprávnění skončila formální část setkání a následovala neformální debata, ve které měli noví auditoři příležitost sdělit si své dojmy a zážitky z náročné cesty za získáním auditorského oprávnění.

V tabulce je seznam auditorů, kteří složili slib 30. dubna 2019, a dalších pěti auditorů (ev. č. 2466 až 2470), kteří složili slib v období od ledna do března 2019. Od začátku roku 2019 složilo slib 21 nových statutárních auditorů.

Všichni přítomní zástupci komory popřáli novým auditorům hodně úspěchů při výkonu auditorské profese a poděkovali jim za jejich názory, které se týkaly jak zkouškového systému, tak i praxe asistentů auditora. Jejich osobních názorů si vedení komory velice váží a bude jich využívat při organizování další činnosti, při tvorbě nových předpisů i dalších aktivitách komory.

Jméno a příjmení	Ev. č.	Zaměstnavatel
Ing. Romana RÖDLOVÁ	2466	Moore Stephens s.r.o.
Ing. David TRYTKO, Ph.D.	2467	Rödl & Partner Audit, s.r.o.
Ing. Matěj MRÁZ	2468	NEXIA AP a.s.
Ing. Martin PETERKA	2469	PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o.
Ing. Soňa HOBLOVÁ	2470	PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o.
Ing. Ota ČERMÁK	2471	Ernst & Young Audit, s.r.o.
Ing. Jana SPĚVÁČKOVÁ	2472	KPMG Česká republika Audit, s.r.o.
Ing. Ivana PAVÉSKOVÁ	2473	AUDIT ÚČETNICTVÍ, s.r.o.
Ing. Kateřina RICHTIGOVÁ	2474	KPMG Česká republika Audit, s.r.o.
Ing. Petr KUNA	2476	KPMG Česká republika Audit, s.r.o.
Ing. Jan ŠPETA	2477	Praxi vykonával u auditora Ing. Jaroslava Špety, u něhož bude provádět auditorské služby jako zaměstnanec.
Ing. Lenka KULDOVÁ	2478	Mazars Audit s.r.o.
Ing. Karin SEJKOROVÁ	2479	EURO-Trend Audit, a.s.
Ing. Jitka BENEŠOVSKÁ	2480	Praxi asistenta auditora vykonávala nejprve ve firmě Deloitte Audit s.r.o., potom u auditora Ing. Jaroslava Daňhy. Auditorskou činnost bude provádět jako OSVČ.
Ing. Lenka HYLMAROVÁ	2481	Deloitte Audit s.r.o.
Ing. Jakub KOHOUT	2482	ÚČTY spol. s r.o.
Ing. Michal ČERNÝ	2483	Deloitte Audit s.r.o.
Ing. Lukáš ORSÁG	2484	PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o.
Ing. Ivana ŘÍHOVÁ	2485	PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o.
Ing. Gabriela JINDŘIŠKOVÁ	2486	Deloitte Audit s.r.o.
Ing. Klára MATESOVÁ	2487	PKM AUDIT Consulting s.r.o.



Všem novým auditorům blahopřejeme a přejeme hodně štěstí při vykonávání auditorské profese.

Libuše Šnajdrová
evidence auditorů KA ČR

Pojištění odpovědnosti auditorů za škodu způsobenou při výkonu jejich auditorské činnosti

Komora auditorů ČR již téměř pět let spolupracuje s makléřskou společností RESPECT, a.s., s níž má uzavřenou rámcovou pojistnou smlouvu o pojištění auditorů a auditorských společností zapsaných v rejstříku komory. Pojistná smlouva s uvedenou makléřskou společností, vybranou ve výběrovém řízení, platí od října 2014. Od té doby doznala pojistná ochrana mnoha změn, které ji zvyhodňují oproti individuálně sjednaným pojistným smlouvám.

Jde především o tyto výhody:

- **Přihláška k pojištění** – pojištění auditorů a auditorské společnosti obdrží s dostatečným časovým předstihem od makléřské společnosti předvyplněnou přihlášku k pojištění, kterou jen aktualizují, vyplní obrat, podepíší a v elektronické podobě odešlou e-mailem zpět. Žádné několikastránkové dotazníky nejsou tedy třeba.
- **Data obnovy pojištění a platby pojistného** – evidenční systém makléřské společnosti tato data a platby hlídá tak, aby se žádný klient nedostal do rozporu se zákonem o auditorech kvůli neplatnému či nedostatečnému pojištění.
- **Pojistné krytí** – pojištění jsou automaticky a zdarma všichni auditori a daňoví poradci, kteří poskytují své služby jménem a na účet pojištěné auditorské společnosti, a to bez nutnosti předložení, zasílání či aktualizace seznamu těchto osob.
- **Rozsah pojištění** – každý klient si může vybrat z mnoha variant pojistné ochrany kombinující obrat z pojištěné činnosti a limit pojistného plnění.
- **Připojištěné činnosti** – pojistné krytí nabízí možnost sjednání pojištění všech činností, které mohou auditori a auditorské společnosti v rámci své profese poskytovat. Příplatek za tato připojištění je cenově

výrazně výhodnější než samostatné sjednání pojištění těchto činností. V těchto případech makléřská společnost prověřuje oprávněnost pojištěných činností podle výpisu z obchodního rejstříku, živnostenského rejstříku a registru ekonomických subjektů.

- **Retroaktivní krytí** – s potenciálními zájemci makléř vždy diskutuje o jejich předchozím pojištění, aby na něj to nově sjednané kontinuálně navazovalo.
- **Udržovací pojištění** – v případě ukončení odborné činnosti z jakéhokoli důvodu nabízí makléř možnost sjednání tzv. udržovacího pojištění, které pokryje vznesené nároky na náhradu škody v budoucnosti, o nichž klient v daném okamžiku neví, ale chce je mít pojištěné.
- **Řešení škodních a pojistných událostí** – sjednáním pojištění spolupráce často teprve začíná. Tým odborníků makléřské společnosti je připraven zodpovědět dotazy týkající se pojištění a v případě vznesení nároku na náhradu škody řešit pojistnou událost od začátku, tedy od správného nahlášení přes její likvidaci až po výplatu pojistného plnění.

Počet pojištěných v rámci pojistné smlouvy spravované společností RESPECT každoročně narůstá, což ukazuje na spokojenost klientů s poskytovanými službami.

Jan Zoul

ředitel lokálního obchodu

RESPECT, a.s.

Pod Krčským lesem 2016/22, 142 00 Praha 4

Telefon: +420 227 200 111, +420 227 200 173

Mobil: +420 605 201 594

E-mail: jan.zoul@respect.cz

www.respect.cz



Nové technologie pomáhají auditorům lépe identifikovat rizikové oblasti

Na tom se shodli účastníci semináře Audit a technologie, který v Praze 14. května pořádaly Komora auditorů ČR a Asociace certifikovaných účetních (ACCA).

Auditoři začínají v současné době používat moderní analytické systémy umožňující vyhodnotit ohromné množství dat. Tyto systémy pracují s interními daty, veřejně dostupnými zdroji i s nestrukturovanými informacemi, jako jsou e-maily, příspěvky na sociálních médiích nebo obrazové a zvukové záznamy. Zdánlivě nesouvisející události tak lze interpretovat v širším kontextu a popsat jejich vztahy.

Podle společnosti ACFE, která zkoumá mechanismy podvodů, jejich odhalování a prevenci ve firmách a organizacích, činily v Západní Evropě odhalené ztráty 230 tisíc dolarů. Navíc podle této studie by aktivní analýza a monitoring dat snížily ztráty o 48 procent.

Podle některých účastníků však ani nové technologie nemůžou vyloučit riziko, že v auditovaných dokumentech zůstanou neodhaleny některé nesprávnosti. S pomocí umělé inteligence a strojové analýzy však

bude audit lépe identifikovat oblasti potenciálních rizik. Finanční přínos pro auditované firmy bude navíc patrně vyšší než odhadovaných 50 procent dnešních ztrát, protože audit pomocí moderních technologií bude preventivně odrazovat od podvodného jednání.

-vk-



Foto: ACCA

ACCA navrhuje, jak zmenšit rozdíly mezi očekáváním veřejnosti a smyslem a cílem auditu

V úterý 14. května 2019 odpoledne se na Komoře auditorů České republiky uskutečnilo pracovní setkání s ACCA (the Association of Chartered Certified Accountants). Pracovního setkání se zúčastnili také zástupci Ministerstva financí, Rady pro veřejný dohled nad auditem, Vysoké školy ekonomické v Praze a Masarykovy univerzity v Brně. V rámci setkání byly prezentovány výsledky studie ACCA na téma Zmenšení rozdílů v očekávání od auditorů. Přítomní společně diskutovali o možných řešeních, jak zmenšit identifikované rozdíly mezi tím, co od auditorů v ČR společnost očekává a jak jejich práce skutečně vypadá.

Průzkumu pro zpracování studie se zúčastnilo 1000 náhodně vybraných osob z České republiky. Osloveni byli zástupci veřejnosti z různých věkových a vzdělanostních kategorií.

Výzkum odhalil, že 64 % Čechů se domnívá, že auditoři by „mohli zabránit krachu společností“

- 64 % české veřejnosti je přesvědčeno, že auditoři mohou zabránit krachům/bankrotům společností,
- 43 % očekává, že auditoři vždy odhalí podvody a upozorní na ně,

- 87 % se domnívá, že role auditora by se měla vyvíjet tak, aby auditor zabránil bankrotům společností.

Na otázku, co obnáší práce auditora, správně odpovědělo 47 % respondentů z České republiky, což bylo druhé nejvyšší číslo ze všech porovnávaných zemí.

Průzkum byl proveden ve spolupráci s autorizovanými účetními znalci Austrálie a Nového Zélandu (CAANZ). ACCA je přesvědčena, že mylná očekávání veřejnosti od auditu jsou jedním z nejzávažnějších problémů, kterým tato profese čelí.

Podle ředitelky kanceláře ACCA v Praze Věry Kučerové veřejnost málokdy čte auditorské zprávy. Je důležité sledovat, co veřejnost o práci auditorů ví a jaké má od nich očekávání. Veřejnost prostřednictvím médií často vyvíjí tlak na regulátory v jejich přístupu k auditorské profesi. Globálně je zřejmé, že je zapotřebí dalšího vzdělávání o úloze auditora podpořeného aktivním přístupem profese k řešení obav veřejnosti.

Průzkum ukazuje, že je zapotřebí dialogu mezi zástupci profese, dalšími zainteresovanými stranami a veřejností pro pochopení toho, co veřejnost od auditorů očekává.



Foto: ACCA

O výzkumu

ACCA zkoumala názory 11 000 lidí z 11 zemí, vybraných rovnoměrně podle pohlaví, věku, úrovně vzdělání a příjmů domácností. Tato zjištění jsou součástí globální výzkumné iniciativy s názvem Closing the expectation gap in audit.

Země zahrnuté do iniciativy jsou: Řecko, Česká republika, Nový Zéland, Jihoafrická republika, Austrálie, Nizozemsko, Singapur, Kanada, Spojené arabské emiráty, Malajsie a Velká Británie.

Klíčová zjištění výzkumu

Na základě výběru odpovědí s více možnostmi bylo 34 % respondentů schopno přesně identifikovat, co auditor dělá – vyjadřuje názor, zda účetní závěrka společnosti poskytuje věrný a poctivý obraz a neobsahuje významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Země	Skóre
Řecko	48 %
Česká republika	47 %
Nový Zéland	36 %
Jihoafrická republika	35 %
Austrálie	34 %
Nizozemsko	32 %
Singapur	31 %
Kanada	30 %
UAE	28 %
Malajsie	27 %
Spojené království	25 %

Široká veřejnost má od auditorů vysoká očekávání, pokud jde o odhalování a oznamování podvodů,

a značný počet respondentů se domnívá, že proces auditu může a měl by hrát roli v ochraně podniků před bankrotem.

55 % respondentů se domnívá, že auditoři, kteří vykonávají svou práci správně, zabrání bankrotu společnosti.

Země	Skóre
Malajsie	75 %
UAE	69 %
Česká republika	64 %
Jihoafrická republika	62 %
Řecko	57 %
Singapur	52 %
Austrálie	50 %
Spojené království	48 %
Nizozemsko	47 %
Kanada	41 %
Nový Zéland	39 %

Další otázka měla za cíl zjistit, zda by veřejnost chtěla, aby se audit vyvíjel způsobem, který zabrání bankrotu společnosti. 70 % respondentů odpovědělo „ano“, což naznačuje, že kromě těch respondentů, kteří se již domnívají, že audit brání bankrotu společnosti, by část těch, kteří tomu nevěří, chtěla situaci změnit a vidět vývoj způsobem, který by krachům společnostem zabránil.

Země	Skóre
Česká republika	87 %
Řecko	82 %
Jihoafrická republika	81 %
UAE	79 %
Malajsie	78 %
Spojené království	65 %
Singapur	65 %
Austrálie	63 %
Nizozemsko	62 %
Kanada	58 %
Nový Zéland	55 %

Závěr

Vzhledem k tomu, že představy veřejnosti o auditu mají vliv na politickou diskusi týkající se auditu, je důležité brát informovanost a nároky veřejnosti v potaz a nepoužívat neznalost laiků jako omluvu pro skutečné problémy nebo nedostatky v profesi a důvod pro odolávání změně, jak tomu občas bývá. Je nutná spolupráce mezi všemi zúčastněnými profesemi, tzn. auditory, účetními, výbory pro audit, investory, vládami, médií apod., aby se očekávání veřejnosti přiblížila realitě a námítky veřejnosti byly využity ke zlepšení fungování auditu a jeho přínosu pro společnost.

Editorial

Statutárním auditorem jsem od roku 1995 a dovolím si tvrdit, že se auditorská činnost v České republice od té doby výrazně změnila. Pro některé auditory více, pro jiné méně. V něčem se změnila k lepšímu, v některých oblastech možná k horšímu. Ale změnila. A protože je toto číslo věnované etice, chci se zamyslet nad tím, zda se spolu s auditorskou činností mění i auditorská etika.

Změnu pro auditory představoval i vznik Rady pro veřejný dohled nad auditem (RVDA), která existuje od roku 2009. V článku od Evy Rackové, ředitelky kanceláře RVDA, se dozvíte o zjištěních v oblasti auditorské etiky při kontrolách Rady.

Velké změny do života auditorů přináší i stále se rozšiřující využití nových technologií. Nad tím se zamýšlí Tomáš Bašta. Asi vás nepřekvapí, že dochází k závěru,

že i když svět bude stále více a více řízen technologiemi a roboty postrádajícími to, čemu někdy říkáme etický kompas chování, klíčové zůstávají i do budoucna lidé a jejich morální hodnoty.

Pokud hovoříme o změnách v etice auditorů, tak samozřejmě nemůžeme zapomenout ani na konkrétní změny v etickém kodexu, které vstupují v platnost právě v těchto dnech. Přehled změn, které schválil poslední sněm komory, najdete v tomto čísle samozřejmě také.

Rozhovor na téma auditorské etiky jsem vedl s předním odborníkem na etický kodex auditorů a bývalým prezidentem Komory auditorů Petrem Šobotníkem, který se mnoho let na oblast etiky specializoval, zastupoval naši komoru v pracovním výboru pro etiku při Accountancy Europe a s auditorskou etikou se v současné

době setkává v rámci své činnosti ve výborech pro audit. Podle Petra Šobotníka spočívá hlavní změna v tom, že pro většinu našich auditorů již není etický kodex nějakým strašákem, ale standardní normou, kterou často používají při řešení složitějších situací v praxi.

Jak zjistíte v závěrečném testu vašich znalostí o etice, jeden z našich bývalých prezidentů nevěří ve spojení etiky a filozofie. I přesto ale přidám na závěr tohoto editoria výroky od neznámého filozofa: „Etika omezuje i osvobozuje“. Kromě zajímavého a poučného čtení vám tedy přeji, aby vás náš etický kodex v auditorské činnosti nejen omezoval, ale i osvobozoval.

Pavel Kulhavý
editor tohoto čísla



Zjištění v oblasti auditorské etiky při kontrolách RVDA



Eva Racková

Jednou z důležitých oblastí, kterou kontroloři Rady pro veřejný dohled nad auditem (dále jen Rada) kontrolují, je soulad vnitřního uspořádání a postupů auditora s etickým kodexem. Při kontrolách se zaměřují jak na procesy v rámci řídicího a kontrolního systému auditora, tak na dodržování nastavených postupů v rámci jednotlivých auditů.

Zajištění etických požadavků je klíčovou součástí udržení důvěryhodnosti auditorské profese. Zákon č. 93/2009, o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZoA) stanovuje auditorům v § 13 povinnost dodržovat etický kodex:

„Auditor při provádění auditorské činnosti dodržuje etický kodex, který je minimálním standardem profesní etiky auditora. Etický kodex stanoví zejména bližší podmínky dodržování zásady bezúhonnosti, nezávislosti, nestrannosti, odborné způsobilosti a náležité péče. Etický kodex vydává Komora auditorů České republiky (dále jen „Komora“) jako svůj vnitřní předpis. Při vydání etického kodexu Komora respektuje mezinárodní etické požadavky, zejména etický kodex Mezinárodního výboru pro etické standardy účetních.“

Vzhledem k významu etického kodexu je povinnost Rady i komory kontrolovat soulad vnitřního uspořádání a postupů auditora s tímto předpisem zakotvena přímo v ZoA, který v § 24e stanoví, že:

„Kontrolor kvality při kontrole kvality především a) posuzuje soulad vnitřního uspořádání a postupů auditora s tímto zákonem, auditorskými standardy podle § 18, etickým kodexem a požadavky na nezávislost a s přímo použitelným předpisem Evropské unie upravujícím specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu, s cílem ověřit účinnost vnitřního systému řízení kvality auditora.“

Při kontrolách kvality prováděných v roce 2018 byl kontrolním týmem Rady posuzován soulad s etickým kodexem. Kontroloři Rady posuzovali vždy soulad s tímto vydáním etického kodexu, které bylo platné pro konkrétní období, ve kterém probíhal audit. Většina kontrolovaných auditorů si uvědomuje význam etických pravidel a snaží se o jejich dodržování. Přesto byly identifikovány některé nedostatky.

Článek je proto zaměřen na tři oblasti, ve kterých bylo identifikováno nejvíce nedostatků:

- nezávislost při auditech a prověrkách účetní závěrky,
- posouzení odborné způsobilosti při získávání zakázek,
- honoráře a ostatní způsoby odměňování.

Nezávislost při auditech a prověrkách účetní závěrky

Nedostatky v oblasti nezávislosti jsou nejčastějším porušením pravidel etického kodexu.

Rada při svých kontrolách přistupuje k posuzování nezávislosti ze dvou pohledů. Prvním je nastavení procesů auditora, které zajišťují včasnou identifikaci potenciálních konfliktů a jejich vhodné řešení. Druhý pohled zahrnuje kontrolu dodržování nastavených pravidel v celém průběhu zakázky, tedy od akceptace konkrétního auditu přes jeho provádění až po vydání zprávy auditora.

Poměrně častým nedostatkem zjišťovaným při kontrolách kvality je nevhodné nastavení procesu identifikace možných konfliktů. V některých případech probíhá identifikace konfliktů v nevhodnou dobu, popřípadě není vztahena k akceptaci konkrétní zakázky, ale probíhá jednou ročně na základě aktuálního seznamu klientů. V takovém případě se může stát, že je konflikt identifikován až po provedení auditu a vydání zprávy auditora. Auditor tak může sám sebe dostat do velmi obtížné situace, která nemá snadné řešení.

U řady spisů kontroloři Rady zjistili, že není vhodným způsobem zdokumentována nezávislost členů auditorského týmu po dobu odpovídající účetnímu období, za které se účetní závěrka sestavuje. To je v rozporu s požadavky § 14 odst. 1 ZoA, který uvádí, že *„Auditor musí být nezávislý na účetní jednotce, u které provádí auditorskou činnost. Provádí-li auditor u účetní jednotky povinný audit, musí být nezávislý nejméně po dobu odpovídající účetnímu období, za které se účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavuje, a dále do vydání zprávy auditora.“*

Auditor tím zároveň porušuje i ustanovení 290.30 etického kodexu, které ve znění platném v roce 2017 stanovilo následující povinnost: *„Nezávislost na auditním klientovi je požadována jak po dobu trvání zakázky, tak po dobu, kterou účetní závěrka pokrývá. Doba trvání zakázky začíná okamžikem, kdy auditní tým začne provádět audit. Doba trvání zakázky končí vydáním zprávy auditora. Jestliže se jedná o zakázku opakující se povahy, pak doba trvání zakázky končí okamžikem, kdy jedna ze stran oznámí druhé straně, že smluvní vztah spojený s poskytováním odborných služeb končí, nebo okamžikem vydání závěrečné zprávy auditora.“*

Kromě klíčového auditorského partnera zakázky nebyla v kontrolovaných spisech zdokumentována nezávislost členů auditorského týmu po dobu trvání zakázky až do data vydání zprávy auditora. Nezávislost celého týmu je přitom výslovně požadována ustanovením 290.4 etického kodexu: *„V případě auditních zakázek*

je ve veřejném zájmu, a tudíž je i součástí tohoto etického kodexu požadavek, aby členové auditního týmu, firem a firem v síti byli ve vztahu ke klientovi, u něhož se audit provádí, nezávislí.“

U společností působících v jedné síti (síti se rozumí rozsáhlejší struktura vztahů nebo osob, ke které auditor patří a která je zaměřena na spolupráci a na sdílení výnosů nebo nákladů, nebo má společného majitele, společnou ovládací osobu nebo společné vedení, společnou koncepci a postupy pro kontrolu kvality, společnou obchodní strategii či používají společnou obchodní značku nebo sdílí významnou část odborných kapacit) pak v některých případech působí problémy identifikace konfliktů v rámci celé sítě. Společnosti v síti, které neprovádí audit, mají malou motivaci zapojovat se do procesů identifikace konfliktů a jejich chování tak může narušit účinnost procesu identifikace možných konfliktů. V této souvislosti je nezávislost auditora potenciálně ohrožena prozkoumání po sobě samém, případně protekčním vztahem, které jsou v sekci 100.12. etického kodexu definovány následujícím způsobem:

- „(b) Hrozba prověrky po sobě samém – hrozba, že auditor/účetní znalec nesprávně vyhodnotí předchozí závěr nebo službu poskytnutou auditorem/účetním znalcem nebo jinou osobou ze stejné firmy nebo organizace a tento závěr bude použit při poskytování současných služeb;
- (c) Hrozba protekčního vztahu – hrozba, že auditor/účetní znalec podporuje stanovisko klienta.“

Posouzení odborné způsobilosti při získávání zakázek

Dostatečné a objektivní posouzení způsobilosti při získávání zakázek (týká se auditorské činnosti jako celku) představuje jednoznačný požadavek vyjádřený v ustanovení 210.5 etického kodexu: „Základní princip odborné způsobilosti a řádné péče stanoví auditorovi povinnost poskytovat pouze takové služby, k nimž je způsobilý. Před tím, než přijme zakázku, musí auditor stanovit, zda přijetím zakázky nedojde k ohrožení základních principů. Například hrozba vlastní zainteresovanosti ve vztahu k odborné způsobilosti a řádné péči může vzniknout, pokud tým provádějící zakázku nedisponuje ani si nemůže obstarat kvalifikaci nutnou k řádnému provedení zakázky.“

Při kontrolách kvality se Rada zaměřuje zejména na dvě oblasti. Tou první je složení týmu auditorů, které by mělo odpovídat typu auditovaného subjektu. Všichni členové by měli mít alespoň základní přehled o příslušném odvětví a vedoucí členové týmu, tzn. klíčový auditorský partner a manažer zakázky, by měli mít hluboké znalosti příslušného odvětví a regulatorních požadavků, které se k danému odvětví vztahují. Druhou oblastí je využití auditorova experta při provádění zakázky. Auditor by měl vyhodnotit potřebu zapojení expertů na jednotlivé specializované oblas-

ti a na základě tohoto vyhodnocení příslušné experty vhodným způsobem zapojit do provádění auditu.

V rámci kontrol kvality provedených v roce 2018 byla identifikována řada případů, kdy auditor akceptoval zakázku i v případě, že neměl odborné znalosti a zkušenosti pro její provedení. Z tohoto pohledu jsou zvláště rizikové takové zakázky, které vyžadují velmi specifické znalosti, jako např. audity finančních institucí, přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků, audity zdravotních pojišťoven a neziskových organizací nebo audity, které vyžadují zapojení expertů např. na IT, oceňování nebo daně.

Požadavky na odbornou způsobilost jsou rovněž součástí nové verze etického kodexu z dubna 2018 (ustanovení 320), kde jsou dokonce popsány ještě podrobněji.

Ustanovení 320.3 A3 etického kodexu ve verzi z dubna 2018 uvádí, že: „Hrozba vlastní zainteresovanosti, která ohrožuje dodržování principu odborné způsobilosti a řádné péče, vzniká v případě, že tým provádějící zakázku nemá a ani si nemůže osvojit odborné znalosti a dovednosti potřebné pro poskytování daných odborných služeb.“

Ustanovení 320.3 A4 stanoví tyto požadavky ještě podrobněji: „Některé z faktorů relevantních pro posouzení úrovně této hrozby:

- zda auditor dobře rozumí:
 - charakteru podnikatelské činnosti klienta;
 - komplexnosti jeho provozní činnosti;
 - požadavkům na zakázku;
 - účelu, charakteru a rozsahu prací, které má provést;
- zda auditor zná dané odvětví a předmět zakázky;
- zda má auditor zkušenosti s příslušnými regulačními požadavky a požadavky na výkaznictví;
- zda existují zásady a postupy řízení kvality poskytující přiměřenou jistotu, že auditor přijme zakázku pouze v případě, že je schopen ji kompetentně provést.“



To je jen malý příspěvek na podporu nového etického kodexu.
Kresba: Ivan Svoboda

Z uvedeného vyplývá, že je třeba, aby auditoři při akceptaci zakázky vyhodnotili uvedené požadavky a zvážili, jak doplnit tým tak, aby tyto požadavky naplnili. Identifikovaná rizika i rozhodnutí, ke kterým auditor dospěl, by měla být ve spise auditora zdokumentována. Zapojení expertů pak musí být v souladu s dalšími relevantními pravidly, zejména požadavky mezinárodního auditorského standardu ISA 620 Využití práce auditorova experta.

Honoráře a ostatní způsoby odměňování

Ustanovení 240.1 etického kodexu z roku 2017 uvádí, že: „... ke vzniku hrozby vlastní zainteresovanosti ve vztahu k odborné způsobilosti a řádné péči může dojít, pokud je navržený honorář tak nízký, že může být obtížné realizovat zakázku za danou cenu v souladu s příslušnými technickými a profesními standardy.“

Při kontrolách kvality byly identifikovány případy honorářů, které svou výší neumožnily auditorovi zapojit dostatečné odborné kapacity pro řádné provedení zakázky. V takovém případě stoupá riziko, že zakázka nebude probíhat způsobem požadovaným mezinárodními auditorskými standardy a zpráva auditora nebude podložena dostatečnými a vhodnými důkazními informacemi. V extrémním případě pak může dojít k vydání nevhodné nebo nesprávné zprávy auditora.

I v tomto případě jsou pravidla součástí etického kodexu z dubna 2018 a opět ve zpřesněné podobě:

Ustanovení 330.3 A2 uvádí, že:

„... auditor si může určit jakoukoli odměnu, kterou považuje za přiměřenou. Určí-li si nižší odměnu než

jiný auditor, není to samo o sobě neetické. Nicméně výše odměny, která je tak nízká, že bude pravděpodobně obtížné realizovat zakázku za danou cenu v souladu s příslušnými odbornými a profesními standardy, je zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti, která ohrožuje dodržování principu odborné způsobilosti a řádné péče.“

Ustanovení 330.3 A3 pak jako příklad faktoru relevantního pro posouzení úrovně této hrozby uvádí posouzení, zda „klient zná podmínky zakázky, především zda ví, z čeho vychází výpočet odměny a které odborné služby odměna pokrývá“.

Auditor proto musí vždy zvážit, zda je za jím navrženou odměnu schopen realizovat všechny postupy potřebné pro provedení auditu a stanovené mezinárodními auditorskými standardy, případně zajistit zapojení dalších osob, včetně relevantních expertů a osob provádějících přezkoumání kvality auditu.

Závěr

Přestože si auditoři v naprosté většině uvědomují význam etického kodexu a jeho ustanovení pro zachování významu a prestiže funkce auditora, stále nacházíme u některých auditorů nedostatky v naplňování příslušných požadavků. Nová verze etického kodexu z dubna 2018 ve většině případů zpřesňuje a rozpracovává požadavky, které byly součástí předchozích verzí etického kodexu.

Eva Racková
ředitelka kanceláře RVDA



Etika v digitálním věku



Tomáš Bašta

Moderní technologie přináší spoustu nových příležitostí, zároveň se však s jejich rozvojem pojí mnoho otázek. Vystává řada otázek etických, týkajících se např. soukromí či transparentnosti. Širší využívání robotů, automatických řešení a umělé inteligence je v současné době pro účetní znalce i auditory velkým tématem. Jak ale

například budeme vnímat zodpovědnost za učiněné závěry či za podstatu úsudku, když za nás budou detailní práci vykonávat roboti? Je důležité, abychom se v nových otázkách orientovali a dokázali tak využívat moderní technologie s maximálním užitekem.

I v moderním světě stále dokonalejších technologií bychom neměli zapomínat na základní myšlenku, a sice že naše jednání by mělo být poctivé a správné. V kontextu etiky a technologií nemusí být okamžitě jasné, co vlastně správné je, a přijít na to může představovat určitý proces. Proces, který vyžaduje aktivní zapojení či angažování se v nových technologiích, a to s uvědomováním si předchozích chyb a s aplikováním nabytých znalostí a zkušeností v příštím konání.

Nedílnou součástí tohoto procesu je zájem o pokračující vzdělávání a odborný rozvoj – neboli také ochota dostávat se pravidelně mimo svou vlastní komfortní zónu. Neméně důležitá je přitom druhá strana mince – jak se určitým věcem odnaučit. Zdravé zpochybňování dosavadních, historických způsobů uvažování a snaha o jejich změnu může také představovat významnou překážku, kterou je nutno na cestě k novým technologiím překonat.

Účetní profese hraje důležitou roli v osobním rozvoji jednotlivců s důrazem na rozvoj znalostí, dovedností a celkového způsobu uvažování k podpoře schopnosti poctivě a správně jednat. Být věrohodným a spolehlivým strážcem hodnot konkrétní organizace či širší společnosti a působit zároveň jako určité etické svědomí patří k důležitým přínosům, které profesní účetní i auditori mohou a měli by poskytovat. Toto bude nadále nabývat na významu v nastupující digitální éře, kdy jsou k dispozici nové informace, kterým je nutno porozumět a které je nutno interpretovat. Správné pochopení možných etických nástrah tak může být skutečným a hodnotným přínosem.

Vezměme si například možnosti používání detailních vhledů do určité oblasti díky výsledkům datových analýz. Data byla již několikrát označena za ropu 21. století. Někdo přitom může takové srovnání považovat za nesprávné. Množství ropy skrývající se pod zemí je totiž konečné, kdežto množství dat se neustále zvyšuje, v důsledku čehož je možné provádět detailnější a dokonalejší analýzy, které zároveň mají mnohem větší monetizační potenciál.

Uvedené může ve svém důsledku podněcovat společnost k získávání dat všemi možnými prostředky ve snaze získat kompetitivní výhodu v tržním prostředí. Profesní účetní i auditori s náležitou znalostí digitální dimenze mohou být dobře vybaveni k tomu, aby sloužili jako nastavené zrcadlo způsobům a procesům, které tvoří základ způsobu nakládání s daty, tj. s jejich pořizováním, používáním, analyzováním i s jejich likvidací. Mohou být klíčovými a rozhodujícím spojovacím článkem mezi technologiemi, procesy a výslednou finanční výkonností, jejich schopnost klást správné a potřebné otázky by měla vést k tomu, aby celá organizace či společnost byla schopna správného jednání.

Etický úsudek a komerční úsudek jsou dvě strany téže mince. Udržitelné ekonomické výnosy bývají podpořeny solidním a spolehlivým etickým jednáním. Napravení pošramocené reputace v důsledku neetického jednání může trvat roky. Účetní profese má proto nezastupitelnou roli v důrazu organizací a společností na generování udržitelných zisků a v podpoře etického chování.

Významným elementem, který je úzce spojován s konceptem etiky, je důvěra. Pro profesní účetní i auditory platí, že být etický také znamená být spolehlivý, důvěryhodný a mít náležité schopnosti a zkušenosti. Etický kodex explicitně zmiňuje principy objektivity, důvěrnosti, integrity, odborné znalosti, péče a profesionálního chování. Veřejnost nemůže důvěřovat auditorům, pokud existují pochybnosti o etice. Na pozadí neustálých změn, které s sebou přináší digitální éra, hledají akcionáři a další zainteresované subjekty u organizací a společností své známé jistoty. Jednou z těchto jistot může být i důvěra v odborný úsudek či závěr profesních účetních i auditorů v konfrontaci s novými informacemi či s novými situacemi. Těto důvěry bude mnohem lépe dosaženo, pokud neexistují pochybnosti o etickém chování účetního či auditora. Etické zásady účetních a auditorů proto patří ke klíčovým předpokladům, které umožňují budování důvěry ze strany zainteresovaných subjektů.

Lze tedy říci, že technologie mohou mít vliv na určité jednotlivosti, kterým bychom měli porozumět, aby naše jednání bylo etické, v žádném případě však nic nemění na ústředním významu toho, co to vlastně znamená být etický. Proplouvat etickými výzvami v digitální éře nás vždy musí dovést k základní realitě platné stejně tak dříve jako dnes, a sice že etika je primárně o lidském chování a nikoliv o technologiích.

Závěrem tedy můžeme shrnout, že moderní technologie mohou mít vliv na to jak, kdy a kde jsou informace získávány, používány či distribuovány, a toto představuje z etického pohledu nové výzvy. Avšak neetické chování není způsobeno technologiemi, musíme

mít na paměti a připomínat si, že proplouvání digitálním věkem je stále proplouvání lidským chováním. Skutečnost, že svět bude stále více a více řízen technologiemi a roboty postrádajícími to, čemu někdy říkáme etický kompas chování, umocňuje do budoucna důležitost lidí, kterým jsou vlastní vysoké morální hodnoty.

Tomáš Bašta

Ing. Tomáš Bašta je partnerem v oddělení auditorských a poradenských služeb PwC ČR se zaměřením na klienty z oboru energetiky, stavebnictví, nemovitostí či telekomunikací. Během své kariéry působil dva roky ve Velké Británii a dva roky na Ukrajině. Je certifikovaným účetním u britské asociace ACCA a statutárním auditorem u Komory auditorů ČR. V PwC ČR je mj. také partnerem odpovědným za oblast etiky.

Hugo a Sally se baví o prvním roce auditu

1. Před uzavřením smlouvy



Ahoj Hugo, právě mi volal finanční ředitel společnosti Novýklient s.r.o., že jsme byli úspěšní v nedávném výběrovém řízení na auditora pro rok 2019 a nahradíme stávajícího auditora XYZ.

To je výborná zpráva, Sally. Teď už jen uzavřít smlouvu s klientem a můžeme začít.

Zadrž, před tím, než uzavřeme smlouvu s klientem, ještě musíme provést několik dalších procedur.

Opravdu? Já myslel, že vše začíná smlouvou, a navíc jsme už přeci základní hodnocení klienta z pohledu rizikovosti udělali před výběrovým řízením.

Smlouva je ale přeci poslední krok ve fázi akceptace klienta. Procedury, které jsme byli schopni provést před vstupem do výběrového řízení, byly velmi omezené a zaměřené především na externí zdroje informací o společnosti (zveřejněné výkazy, jejich webové stránky, monitoring tisku apod.).

Aha. Abychom pokryli akceptační postupy, které nám předepisují auditorské standardy i naše interní metodika, budeme se muset sejít s klientem a získat další informace přímo od něj.

Ano. A dále budeme muset kontaktovat předchozího auditora s dotazem, zda existují nějaké skutečnosti, které by nám mohly bránit v přijetí této zakázky.

A co když nám neodpoví?

Toto by se stát nemělo, je to jeho povinnost stanovená v etickém kodexu.

A co když budeme mít zrovna smůlu?

Pak budeme muset sami vyhodnotit, zda zakázku můžeme přijmout, a to na základě informací získaných přímo od společnosti, jako jsou například podepsané prohlášení vedení a dopis vedení společnosti se zjištěními z předchozího roku a seznam nezaplacených auditních služeb.

Aktuální změny v Etickém kodexu schválené na listopadovém sněmu

Mezinárodní rada pro etické standardy účetních (IESBA) vydala v dubnu 2018 zcela přepracovaný Etický kodex pro auditory a účetní odborníky včetně Mezinárodních standardů nezávislosti (dále jen Etický kodex IESBA), který nabývá účinnosti **15. června 2019, standardy nezávislosti jsou pak platné pro audit nebo ověřovací zakázky účetního období začínajícího 15. června 2019 nebo později**. IFAC podporuje časnější uplatnění nového Etického kodexu IESBA.

Na základě nového Etického kodexu IESBA byl XXVI. sněmem Komory auditorů České republiky konaným dne 20. listopadu 2018 schválen nový Etický kodex KA ČR (dále jen Etický kodex).

Znění Etického kodexu IESBA bylo následně doplněno o části týkající se poskytování pozorností, včetně darů a pohostinnosti. Tyto sekce nebyly součástí Etického kodexu schváleného sněmem, a budou tedy až do následného sněmu uváděny na stránkách KA ČR samostatně.

Vedle zavedení nové struktury se Etický kodex snaží jasněji seznámit účetní veřejnost s otázkami etiky a nezávislosti použitím jednoduššího jazyka, zavedením přehledného členění textu pomocí relevantních nadpisů a jasného rozlišení požadavků (označeny vždy písmenem R) a souvisejícím vysvětlením (označení odstavce písmenem A). Zatímco základní principy etiky se nezměnily, došlo k zásadní revizi a posílení koncepčního rámce – přístupu používaného všemi auditory a účetními odborníky k identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb nedodržení základních principů a pro auditory také nezávislosti. Nový aplikační materiál pak zdůrazňuje význam pochopení faktů a okolností při použití odborného úsudku a vysvětluje, jak dodržování základních principů napomáhá při použití profesního skepticismu při auditu nebo jiných ověřovacích zakázkách.

Obsahové změny ve smyslu rozšíření výkladu a povinnosti použít odborný úsudek jsou nejvýznamnější v části věnované sestavování a vykazování informací účetními odborníky (sekce 220) a nátlaku na porušení základních principů (sekce 270). Dále byla rozšířena ustanovení zabývající se dlouhodobými vztahy auditorů s klienty (sekce 540), která se nově vztahují nejen na vedoucí pracovníky auditního týmu, ale na všechny pracovníky.

Mezi nejdůležitější změny nového Etického kodexu oproti verzi z roku 2016 patří:

1. Strukturální a formulační změny zpracované v rámci projektu Struktura Etického kodexu. Důležitou novinkou je osamostatnění ustanovení týkajících se nezávislosti (sekce 290 a 291 předcházejícího Etického kodexu) a povýšení této části na standardy, tedy soubor jasných pravidel.

2. Přepracovaná ustanovení týkající se ochranných opatření zpracovaná v rámci projektu Ochranná opatření. Etický kodex nově formuluje test rozumné a informované třetí strany (místo používaného „logicky uvažující a poučená třetí strana“) a zavádí termín „osoba provádějící kontrolu zakázky“.
3. Úpravy zpracované v rámci projektu Aplikovatelnost, jejichž cílem bylo specifikovat, jak se ustanovení části týkající se účetních odborníků vztahují na auditory. Nově je jasně stanoveno, že tam, kde je auditor v postavení zaměstnance nebo kontraktora firmy, aplikuje ustanovení části 2 zaměřené na účetní odborníky.
4. Propojení etických principů a uplatňování profesního skepticismu. Příklady jsou uvedeny v odstavci 120.5 A1-3, resp. 120.13 A2.

Další část článku přináší podrobnosti k jednotlivým bodům.

Struktura Etického kodexu

Dosavadní Etický kodex byl rozdělen do tří základních částí, a to:

- A – Obecná platnost kodexu,
- B – Auditóři, která obsahovala samostatné sekce týkající se nezávislosti,
- C – Účetní znalci.

V revidovaném Etickém kodexu došlo k následné změně struktury členění:

- Část 1 – Dodržování etického kodexu, základní principy a koncepční rámec,
- Část 2 – Účetní odborníci,
- Část 3 – Auditóři.



Vy si pořád pletete etiku s morálkou, takhle se na společném postupu nedomluvíme.

Kresba: Ivan Svoboda

Nově byla zvláště vyčleněna ustanovení o nezávislosti do dvou samostatných standardů nezávislosti v části 4, která se týkají výhradně auditorů:

- Část 4A – Nezávislost při auditech a prověrkách účetní závěrky (dříve sekce 290),
- Část 4B – Nezávislost při ostatních ověřovacích zakázkách (dříve sekce 291).

Mezinárodní standardy nezávislosti

Význam principu nezávislosti auditorů byl posílen nejen osamostatněním příslušné části a jejím povýšením na standardy, ale i zařazením odkazu na tuto část do samotného názvu Etického kodexu. Tato část se ve svých ustanoveních odkazuje na mezinárodní standard řízení kvality ISQC 1 s cílem zajistit co nejlepší korelaci mezi oběma standardy.

Zatímco první tři části Etického kodexu jsou postaveny na principech, část čtvrtá je, jak je uvedeno i v názvu, formulována jako standardy, jde tedy o soubor pravidel. Ačkoli nezávislost nepatří mezi pět základních etických principů, které je auditor i účetní odborník povinen dodržovat (tj. integrita, nestrannost, odborná způsobilost a řádná péče, mlčenlivost a profesionální jednání), v práci auditora je úzce spjata s nestranností a integritou a dá se považovat za jejich reprezentanta, což je nyní ve standardech jasně uvedeno.

Ochranná opatření

Je zřejmé, že etika je o způsobu chování, proto musí být Etický kodex založen na principech, nikoli pravidlech. Tam, kde jsou pravidla či předpisy, můžeme určit jednání či situace, které jsou v rozporu s etickým chováním, nebo naopak požadavky, jejichž splnění o etickém chování svědčí. Etika ale zahrnuje mnohé, jež jde za hranici pravidel a předpisů. Všichni víme, že je-li něco legální (což často znamená jen „není zakázáno zákonem“), nutně to neznamená, že je to etické. Proto jsou principy a koncepční rámec tak významné.

V minulosti byl koncepční rámec postaven na hrozbách a ochranných opatřeních (dříve zabezpečující prvky). Revidovaná verze se zaměřuje více na hrozby. Rozšiřuje předchozí koncepční rámec a také se soustředí na slabé stránky textu odhalené v předchozích letech. Etický kodex se snaží vytvořit společné principy, které budou aplikovatelné na všechny situace. I když dokument nemůže poukázat na všechny konkrétní scénáře, koncepční rámec je formulován tak, aby tuto skutečnost překlenul.

Cílem profesionálních účetních je identifikace, vyhodnocování a ošetřování hrozeb. Musí při tom chytře a pozorně uvažovat o etických tématech, zejména pak uplatňovat odborný úsudek, věnovat pozornost novým informacím a změnám okolností a používat tzv. test rozumné a informované třetí strany (viz dále).

Aby auditor či účetní odborník mohl v souladu s koncepčním rámcem identifikovat a vyhodnotit možné hrozby, musí porozumět skutečnostem a okolnostem,

vztahům a zájmům, předpokladům, zásadám a postupům, které mají vliv na určení toho, zda je úroveň hrozby přijatelná. Jestliže úroveň hrozby přijatelná není, je auditor či účetní odborník v souladu s koncepčním rámcem povinen takovou hrozbu ošetřit. Jednou z možností, jak to učinit, je přijetí ochranných opatření, což jsou jednotlivá opatření nebo soubory několika opatření, která je třeba přijmout, aby byla účinně snížena hrozba nedodržení základních principů na přijatelnou úroveň.

Kategorie hrozeb jsou definovány v odst. 120.6 A3 a v porovnání se stávajícím Etickým kodexem se nemění. IESBA se touto oblastí pečlivě zabývala a došla k závěru, že dosavadní úprava je vyhovující.

Nová je definice přijatelné úrovně hrozby, i když s termínem přijatelná úroveň pracoval i předchozí Etický kodex. Úroveň určité hrozby je přijatelná, pokud by auditor či účetní odborník s použitím testu rozumné a informované třetí strany pravděpodobně dospěl k závěru, že základní principy neporušil. Při vyhodnocování hrozeb zvažuje kvalitativní i kvantitativní faktory a rovněž kombinovaný dopad několika hrozeb, pokud je to relevantní. Test rozumné a informované třetí strany nahrazuje termín logicky uvažující a poučená třetí strana a spočívá v tom, že auditor či účetní odborník posoudí, zda by ke stejným závěrům pravděpodobně dospěla i jiná rozumná a informovaná třetí strana, která zvážila všechny relevantní skutečnosti a okolnosti, jež jsou auditorovi či účetnímu odborníkovi známy v době přijetí závěrů, resp. o nichž lze reálně předpokládat, že jsou mu známy. Rozumnou a informovanou třetí stranou nemusí být nutně osoba s účetním vzděláním, ale osoba s relevantními znalostmi a zkušenostmi schopná porozumět a nestranně posoudit správnost vyvozených závěrů.

Dosavadní Etický kodex vykládal ochranná opatření jako výčet kroků, které je třeba provést, a ne vždy se tyto kroky přímo vázaly na zjištěnou hrozbu. Nyní je důraz kladen na účinnost snížení hrozby a zároveň na přímou korelaci s hrozbou, kterou se snažíme ošetřit. V řadě situací, kdy Etický kodex nabízí příklad ochranného opatření, odkazuje na osobu provádějící kontrolu zakázky. Tento nově zavedený termín je definován jako „odborník s potřebnými znalostmi, dovednostmi, zkušenostmi a kompetencemi, které mu umožňují provést objektivní kontrolu provedené práce nebo poskytnutých služeb“.

Aplikovatelnost

Auditorům je specificky určena 3. část Etického kodexu. Ten nyní však dává auditorům jasný pokyn, že relevantní ustanovení v části 2 jsou aplikovatelná i pro ně v případě, že jsou v pozici fyzické osoby – zaměstnanec nebo kontraktora firmy.

Profesní skepticizmus

Etický kodex přináší nová aplikační ustanovení týkající se profesního skepticizmu a odborného úsudku.

Auditor či účetní odborník uplatňuje odborný úsudek

při seznamování se se skutečnostmi a okolnostmi, když zvažuje, zda mu nechybí nějaké významné informace, zda zjištění odpovídají jeho očekávání, zda je k dovození závěru dostatečně kvalifikován nebo potřebuje konzultaci odborníka, zda se necítí být z nějakého důvodu v rozhodování předpojatý či zda učiněné závěry nemají i další možné alternativy.

Profesní skepticismus jsou povinni uplatňovat pouze auditoři, a to při plánování a provádění auditů, prověrek a ostatních ověřovacích zakázek. Jedná se o koncept úzce propojený se základními principy popsány v sekci 110.

Závěrem

Jak uvedl předseda IESBA Dr. Stavros Thomadakis, zveřejnění nového Etického kodexu IESBA lze považovat

za průkopnický okamžik ve veřejném zájmu. Etický kodex IESBA je nyní významně posílenou platformou, která byla upravena pro větší aplikovatelnost při současném zachování globální využitelnosti. Kritická práce nyní začíná v rámci firem, národních regulátorů, orgánů dohledu nad auditem, školitelů, členů IFAC a dalších, kteří mají za úkol podpořit povědomí o Etickém kodexu IESBA, jeho přijetí a implementaci.

Silný Etický kodex je jednou z definujících charakteristik účetní a auditorské profese. Jasnější, použitelnější a snáze vymahatelné normy nezávislosti a etiky jsou klíčovými pro veřejnou důvěru v tuto profesi.

Lucie Vošická
oddělení metodiky KA ČR

Hugo a Sally se baví o prvním roce auditu

2. Počáteční zůstatky



Právě jsme obdrželi podepsanou smlouvu. Vyjádření předchozího auditora jsme získali a nic nám v uzavření nebránilo. Teď se pustím do detailního testování počátečních zůstatků.

Správně, nedostatky v počátečních zůstatcích mohou mít vliv na nesprávnost účetních zápisů ve výkazu zisku a ztráty. A nejen to, třeba mohou ovlivnit i přehled o peněžních tocích a přehled o pohybech ve vlastním kapitálu. Není však nutné, abychom vše sami detailně testovali. Ujištění o počátečních zůstatcích můžeme získat také od předchozího auditora, protože zákon o auditorech nám umožňuje nahlížet do jeho spisu.



Stačí nám tedy setkat se s předchozím auditorem, prodiskutovat s ním, jakým způsobem prováděl audit, a letmo nahlédnout do jeho spisu?

To ne, protože na základě jeho spisu musíme zhodnotit jím provedené procedury s ohledem na námi stanovenou významnost a identifikovaná rizika. Mohl třeba pracovat s výrazně vyšší materialitou, a pak by například jeho testy věcné správnosti nemusely být pro nás dostatečné. Také musíme v našem spisu u každé významné položky rozvahy detailně zadokumentovat postup předchozího auditora spolu s naším vyhodnocením.

A když budou podle nás jeho procedury nedostatečné, tak budeme testovat sami?

Ano, ale pozor, některé procedury, jako například účast na fyzické inventuře zásob, zpětně provést prostě nelze.

Chápu. Pokud předchozí auditor nebyl na inventuře nebo byl jeho postup podle nás nedostatečný, budeme na to muset reagovat modifikací výroku.

Pravděpodobně ano, ale o tom zase někdy příště.

-HaM, MCh-

Nový etický kodex očima auditora



Martina Křížová
Chrámecká

Dovolte mi na začátek parafrázovat našeho společného známého Huga: „Tak jsem se Sally dozvěděl, že sněm schválil nový etický kodex. A je opravdu tak nový?“

Nejjednodušší odpovědí je samozřejmě si nový etický kodex prostudovat a při provádění auditorské činnosti se jím řídit, jak auditorům ukládá § 13 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů. To bude po auditorovi také vyžadovat následnou aktualizaci vzorového spisu / používaných formulářů v části akceptace a finalizace auditu. Já jsem se touto odpovědí řídila a nový etický kodex si prostudovala. Níže shrnuji své zásadní postřehy, které ale nejsou úplným seznamem všech změn.

Nejprve bych zdůraznila, že na podstatě etického kodexu se nezměnilo nic. Co bylo neetické podle starého etického kodexu, je stejně neetické i podle nového. Základní principy a povinný postup, tj. identifikovat hrozby ohrožující základní principy, vyhodnotit hrozby a přijmout náležitá ošetření hrozeb (snížení hrozeb na přijatelnou úroveň pomocí ochranných opatření, odstranění hrozby, odmítnutí nebo odstoupení od zakázky), zůstaly stejné. Kde může dojít k posunu vnímání, jsou otázky nebo oblasti, kde odpověď nebyla dříve zcela jednoznačná. Důvod je ten, že nový etický kodex rozšířil v některých oblastech aplikační části, čímž poskytuje detailnější vysvětlení jednotlivých požadavků nebo používá jednoznačnější formulace.

Nejviditelnější změnou etického kodexu je samozřejmě změna jeho struktury, navýšení počtu stran textu a vydání Mezinárodních standardů nezávislosti pro audit (včetně prověrek) a ostatní ověřovací zakázky. Je potřeba zdůraznit, že text standardů více méně kopíruje ustanovení sekcí 290 a 291 předcházejícího etického kodexu o nezávislosti auditora. Tedy až na výjimky nepřináší auditorovi žádné nové povinnosti. Jednou z těchto výjimek je ustanovení týkající se dlouhodobých vazeb pracovníků firmy s auditním klientem (včetně střídání partnerů). Dříve se ustanovení vztahovala výlučně na vedoucí pracovníky, nyní se ale okruh zvažovaných osob rozšiřuje na celý auditní tým. Výše případného rizika ohrožení nezávislosti se ale samozřejmě odvíjí od postavení daného pracovníka v auditním týmu. Nejjednodušším navrhovaným řešením ohrožení nezávislosti z titulu dlouhodobých vazeb jsou změny v auditním týmu nebo podrobení práce daného pracovníka kontrole kvality.

Druhou viditelnou změnou je změna způsobu prezentace etického kodexu. Nejenže je etický kodex nyní napsán, dle mého názoru, srozumitelnějším a jednodušším jazykem, ale k jeho přehlednosti přispívá zejména doplnění podnadpisů v jednotlivých oddílech či

částech, takže lze snadno nalézt relevantní ustanovení. Další pozitivní zprávou pro auditora je jasné označení povinností – odstavce začínají písmenem R. Požadavky etického kodexu je tak snazší převést do dokumentace v auditním spise. V předchozím etickém kodexu bylo nutné vždy přečíst celou sekci a v jednoduše textu hledat, kde se vyskytuje slovo „musí“ nebo „je povinen“, popřípadě kde se zrovna řeší daná specifická záležitost (například co dělat, pokud chci jako auditor využít služeb experta).

Nový etický kodex přináší i změnu terminologie (která ale většinou není doprovázena významnou změnou v obsahovém významu). Například místo „objektivita“ se používá termín „nestrannost“, místo „logicky uvažující a poučená třetí strana“ se používá „rozumná a informovaná třetí strana“ a „důvěrný charakter informací“ nahradila „mlčenlivost“.

Pokud bych měla zmínit ryze praktické nové záležitosti, byly by to minimálně tři následující oblasti:

1. Vyjasnění, podle jakých ustanovení se má řídit auditor, fyzická osoba, pokud vykonává svou odbornou činnost jako zaměstnanec nebo kontraktor firmy. Nově je takovému auditorovi dána povinnost postupovat v souladu s ustanovením části 2 pro účetní odborníky. Zajímavé to je zejména v situaci, kdy je na auditora (zaměstnance) vykonáván nátlak, aby jednal v rozporu se svou osobní integritou, tj. nátlak ze strany firmy na porušení základních principů etického kodexu. Oddíl 270 jasně popisuje, jak se v takové chvíli zachovat (komunikace, konzultace, dokumentace, výpověď apod.).
2. Rozšířené je ustanovení týkající se změny auditora, kde nový etický kodex ukládá povinnost stávajícímu nebo předchozímu auditorovi komunikovat s navrhovaným auditorem (v rámci příslušných právních předpisů upravujících takovou žádost). Pokud se jedná o změnu auditora při auditu nebo prověřce účetní závěrky, je navrhovaný auditor povinen požádat stávajícího auditora, aby mu poskytl veškeré informace, které by měl před rozhodnutím o přijetí zakázky znát, a stávající auditor je povinen odpovědět. V případě, že právní předpisy vyžadují pro takovou komunikaci souhlas klienta a ten souhlas neposkytne, je předchozí auditor povinen oznámit tuto skutečnost navrhovanému auditorovi, který ji musí pečlivě zvážit při rozhodování, zda zakázku přijme. Odpadla tak nejasnost předchozího etického kodexu, který jednoznačně ukládal povinnosti novému, resp. navrhovanému auditorovi, ale stejnou měrou neukládal povinnosti předchozímu auditorovi.
3. Ustanovení týkající se možných hrozeb vlastní zainteresovanosti nově zahrnují i situaci, kdy si auditor stanovil nízkou odměnu, aby zakázku získal, přičemž stanovená odměna je tak nízká, že bude

pravděpodobně obtížné zajistit při poskytování odborných služeb soulad s příslušnými odbornými a profesními standardy. Dříve uvedená závislost na jednom klientovi je nyní součástí standardů nezávislosti.

Na závěr mohu jen říci, že dle mého názoru byl cíl, který si IESBA při tvorbě vytyčila, tedy vytvořit přehledný a srozumitelný etický kodex, splněn. V porovnání s předchozím etickým kodexem jde v tomto ohledu o výraznou a pozitivní změnu.

Martina Křížová Chrámecká

Ing. Martina Křížová Chrámecká, FCCA, je statutární auditorkou a pracuje v oddělení metodiky Komory auditorů ČR. Působila 10 let ve společnosti PwC, kde se specializovala zejména na IFRS poradenství pro region střední a východní Evropy, poskytování školení a vedení auditních týmů v roli skupinového auditora. V současné době se také aktivně věnuje lektorské případně poradenské činnosti v oblasti IFRS, konsolidací a českého účetnictví, kde mimo jiné spolupracuje se společností KPMG. Pro Komoru auditorů ČR vede kurzy zaměřené na auditní metodologii.

Hugo a Sally se baví o prvním roce auditu

3. Chyby v předchozím období



Sally, počáteční zůstatky jsou otestovány. Nakonec to byla kombinace práce předchozího auditora a našeho detailního testování. Při tom jsem objevil chybu v rezervách přesahující naši celkovou materialitu, kterou předchozí auditor ale nezjistil.

A čeho se ta chyba týká? Nemá to jen změnu odhadu na základě následných informací, které ještě v době vydání závěrky nebyly známé?

To bohužel ne. Ve výpočtu byl prostě špatně vzoreček. Letos je již kalkulace správně, to jsem si ověřil.

Aha. Musíme informovat vedení a požádat je, aby chybu řádně opravili do jiného výsledku minulých let a přepracovali srovnávací údaje, protože se jedná o významnou chybu, která může zásadním způsobem ovlivnit pohled a rozhodování uživatelů účetní závěrky. A také aby celou věc popsali v příloze.

A když s tím nebudou souhlasit a nechají změnu rezervy jen v letošním výsledovce, budeme muset modifikovat výrok?

To ano, ale snad to tak daleko nedejde.

Ještě tu mám jednu věc. Předchozí auditor jim nerozporoval kapitalizaci nákladů na reklamní spoty. Podle mě to ale do majetku nepatří. Co s tím, když mám na ten účetní postup jiný názor?

Nejdřív se o tom pobavíme s vedením a zjistíme podrobnější informace. Pokud poté dojdeme k odlišnému závěru než předchozí auditor, budeme muset i v tomto případě, jestli jde o významnou částku, požádat klienta o opravu.



Rozhovor s Petrem Šobotníkem, bývalým prezidentem Komory auditorů ČR a expertem na etický kodex

Etický kodex auditorů se stal standardní normou

V rámci Vašeho působení na Komoře auditorů jste se, kromě jiného, specializoval mnoho let i na oblast auditorské etiky. Proč jste si vybral právě etiku?

V auditorské profesi působím od roku 1991, kdy jsem nastoupil do jedné z firem tehdy ještě tzv. velké šestky (Coopers & Lybrand), a protože jsem byl ve firmě prvním českým auditorem a následně pak i prvním českým auditorským partnerem, je logické, že jsem se zpočátku téměř výhradně soustředil na klientskou práci a souběžně i na budování vnitřní struktury firmy – a aktivit spojených s Komorou auditorů ČR jsem se téměř neúčastnil. Tato etapa vrcholila v roce 1998, kdy jsem se po sloučení Price Waterhouse a Coopers & Lybrand stal vedoucím partnerem auditu v nově vzniklé PricewaterhouseCoopers s odpovědností za řízení auditorské praxe s téměř 150 zaměstnanci a šesti zahraničními partnery. Právě mezinárodní prostředí a nutnost každodenně řešit složité problémy mne donutila hledat nové postoje a přijímat obhajitelná rozhodnutí založená na standardních normách chování. Velkou inspirací byl pro mne v té době Etický kodex IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants – Mezinárodní rada pro etické standardy auditorů/účetníků), především pak jeho pět základních principů, jejichž aplikace mi pomáhala řešit každodenní problémy praxe jak uvnitř firmy, tak ve vztahu ke klientům.

Při řešení těchto problémů jsem si ale stále častěji uvědomoval, že vnímání základních etických principů je v podmínkách auditorské praxe České republiky značně rozdílné. To mne přivedlo k myšlence usilovat o členství ve výboru Komory auditorů ČR pro otázky profese a etiky, jehož jsem se stal někdy po roce 2000 členem. Aktivně jsem se zapojil do činnosti výboru a podporoval jsem myšlenku aplikace Etického kodexu IESBA v našem prostředí. V orgánech Komory auditorů ČR bylo rozhodnuto tento přístup podpořit a přistoupit k překladu tohoto kodexu do češtiny, přičemž jsem byl tímto překladem následně i pověřen.

Změnila se podle Vás auditorská etika v České republice za posledních 25 let?

Uvedení etického kodexu do každodenní praxe nebylo (a stále ještě není) jednoduché. Pamatuji si, že na první pokus auditorská obec na svém sněmu v Brně převzetí etického kodexu IESBA jako závazné normy pro každodenní činnost auditorů odmítla. Následoval rok usilovného vysvětlování, absolvoval jsem řadu



Ing. Petr Šobotník se auditorské činnosti věnuje dlouhodobě od svého nástupu do auditorské firmy Coopers & Lybrand v srpnu 1991. V roce 1995 byl jmenován prvním českým auditorským partnerem ve firmě Coopers & Lybrand. Po sloučení firem Coopers

& Lybrand a Price Waterhouse se stal vedoucím auditním partnerem sloučené společnosti a ve vedoucích funkcích PricewaterhouseCoopers působil až do roku 2010. V letech 2007 – 2014 byl po dobu dvou volebních období prezidentem Komory auditorů ČR. Dlouhodobě se podílí na aktivitách KA ČR v oblasti etiky, v letech 2002 – 2018 zastupoval Komoru auditorů ČR v pracovní skupině Accountancy Europe (dříve FEE) pro oblast etiky. V současné době se věnuje problematice auditních výborů, v celkem pěti výborech pro audit je jejich předsedou, v dalších dvou výborech pak nezávislým členem.

seminářů v různých koutech republiky (kromě Prahy např. Brno, Ostrava, Zlín, Liberec, České Budějovice) a diskuzí, kde bylo nutné trpělivě vysvětlovat, proč by auditorská praxe, jejímž význačným znakem je – nebo má být – jednání ve veřejném zájmu, měla obdobnou normu přijmout.

Vrátím-li se ale k otázce, tak lze určitě uvést, že zatímco se normativně auditorská etika za posledních 25 let příliš nezměnila, dle mého názoru se změnilo vnímání celého komplexu etického chování auditorskou obcí. Etický kodex pro většinu auditorů již není nějakým strašákem, ale standardní normou, kterou velmi často používají při řešení různých situací.

Nelze ani zapomínat na to, že řadu ustanovení etického kodexu převzala do svých novelizovaných znění jak evropská legislativa, tak novela zákona o auditorech. Například nový § 13a – profesní skepticismus auditora a významné rozšíření § 14 – nezávislost.

Se kterou částí Etického kodexu mají podle Vás auditori v praxi největší potíže?

Začnu z druhé strany. Auditori mají pochopitelně zájem poskytovat svým klientům celou škálu služeb a musí v té souvislosti vždy posuzovat, zda není ohrožena

jejich nezávislost na účetní jednotce. Proto se auditorská praxe s tou částí etického kodexu, která se věnuje problematice nezávislosti, průběžně dle potřeby seznamuje a její uplatnění by nemělo činit potíže, pokud vyloučíme její vědomé porušování.

Naopak v praxi je podle mne stále věnována malá pozornost celkovému koncepčnímu rámci a základním principům etického kodexu, kterými se každý auditor musí dennodenně řídit při jakékoliv své aktivitě. Dodržení základních principů může být ohroženo různými faktory a auditor musí přijímat opatření, jimiž tyto hrozby (pokud to lze) eliminuje na přijatelnou úroveň.

Nelze ani zapomínat na to, že řada auditorů dává přednost jasným pravidlům a postupům, jejichž dodržování je připravena ověřovat. V tomto kontextu je pak uplatnění principů vždy složitější, ale na druhou stranu je potřeba uvést, že rozumí-li auditor daným principům, může se flexibilně rozhodovat vždy s přihlédnutím ke konkrétní situaci a má i následně možnost svá rozhodnutí logicky obhájit.

Na co v souvislosti s auditorskou etikou auditoři nejčastěji zapomínají?

Navážu na přechodí odpověď. Auditorskou etiku nelze vytrhnout z kontextu, ale je třeba ji chápat v širších souvislostech. Pro obecnou definici etiky jsem si zašel na wikipedii, která uvádí: „*Etika (z řeckého ethos – mrav), nebo též teorie morálky je filosofickou disciplínou, která se zabývá zkoumáním mravní dimenze skutečnosti. Etika zkoumá morálku nebo morálně relevantní jednání a jeho normy. Etika se zabývá teoretickým zkoumáním hodnot a principů, které usměrňují lidské jednání v situacích, kdy existuje možnost volby prostřednictvím svobodné vůle.*“

Auditorská etika vychází z obecné definice etiky a reaguje na konkrétní podmínky auditorské praxe. Mne osobně v definici etiky zaujala zmiňovaná možnost volby prostřednictvím svobodné vůle – v auditorské praxi se jedná o uplatnění základních principů. I mezi nimi ale existují rozdíly, některé základní principy jsou významově jasné a záleží jen na auditorovi, jak důsledný je při jejich aplikaci. Z této skupiny mám na mysli profesionální jednání, důvěrný charakter informací a odbornou způsobilost a řádnou péči.

Na druhé straně jsou zbývající dva základní principy, jejichž dodržování se posuzuje daleko komplexněji a složitěji – mám na mysli objektivitu a integritu. Myslím, že stojí za to si stále připomínat jejich definice. Objektivita znamená nedovolit, aby zaujatost, střet zájmů nebo nepřijatelný vliv jiných stran převážily nad profesním a odborným uvažováním. Integritou pak rozumíme být upřímný a čestný ve všech odborných a obchodních vztazích. Myslím si, že kdyby si tyto dva principy všichni auditoři připomínali každý den, mohlo by být vnímání auditorské profese celospolečensky na daleko vyšší úrovni.

Jaké rady byste dal auditorům, aby se ve své praxi nedostávali do etických problémů?

Etika je podle mého názoru úzce provázána především s prvním základním principem, kterým je integrita každého z nás. Etické chování a vystupování by mělo být považováno za samozřejmost. Odbornou chybu může udělat každý z nás, ale komorový vnitřní kontrolní systém by měl zajistit, aby se počty auditorů, kteří mají opakovaně problémy s dodržováním etického kodexu, trvale snižovaly. Auditorům, kteří se opakovaně dostávají do problémů s etikou, nelze radit, takoví by neměli existovat.

Vzpomínáte si na nějakou složitější nebo netradiční situaci v souvislosti s etikou, kterou jste jako auditor musel sám řešit?

Těch případů je celá řada, ale zkusím se vrátit i trochu do minulosti. Je to už více než 20 let, kdy na nás jako auditorskou firmu byl vyvíjen velký tlak, abychom v rámci provádění auditu „vyšli klientovi vstříc“ a nebyli tak striktní při uplatňování našich standardních auditorských postupů. Dnešní terminologií etického kodexu bych to nazval nepřijatelným vlivem jiných stran, které usilovaly o to, aby tento vliv převážil nad naším profesním a odborným uvažováním. Jsem dodnes hrdý na to, že jsme tomuto tlaku nepodlehli a dokázali od této auditorské zakázky odstoupit těsně před jejím dokončením, i když se jednalo o jeden z nejvyšších tehdejších auditorských honorářů a finanční dopad nebyl zanedbatelný. Bylo pro nás pak velkým zadostiučiněním, když se následně prokázala opodstatněnost našeho tehdejšího postupu, který přispěl i ke zvýšení celkové reputace naší firmy.

Dělá podle Vás Komora auditorů dostatečnou osvětu v oblasti etiky?

Problematika etického kodexu, především pak jeho novel, byla a je pravidelně zařazována do programu vzdělávacích akcí. Nicméně problém dodržování etického chování nelze zúžit pouze na Komoru auditorů a na školení o etickém kodexu. Etické chování je podle mne něčím, co se nelze naučit v dospělém věku, ale tím, k čemu je člověk od mládí veden a vychováván. Nedělám si iluze o tom, že všichni auditoři jsou upřímní a čestní a dokáží „změnit“ svět. Ale i přes to bychom neměli zapomínat na to, že audit je službou ve veřejném zájmu a auditoři by určitě měli být těmi, kteří zásady etického chování každodenně ve své práci uplatňují a propagují. Osvěta Komory auditorů je důležitá, ale klíčový je přístup každého z nás.

Mnoho let jste zastupoval naši komoru v pracovní skupině pro etiku v Accountancy Europe. Je podle Vás situace s auditorskou etikou v České republice odlišná při srovnání se situací v jiných evropských zemích?

Je pochopitelné, že země, které mají bohatou historii auditorské profese a rozvinutý kapitálový trh, se

problematikou etiky auditorské praxe zabývají dlouhodobě a mají rozpracovány své vlastní etické kodexy, které jsou obsahově velmi podobné kodexu IESBA. Jenom pro zajímavost uvedu příklad z Velké Británie, kde se bruselských jednání pracovní skupiny pravidelně zúčastňovali zástupci ACCA (Association of Chartered Certified Accountants), ICAEW (Institute of Chartered Accountants of England and Wales) i ICAS (Institute of Chartered Accountants of Scotland), přičemž tito zástupci se problematice etiky věnovali na plný úvazek. Pozornost, kterou tyto instituty věnují etickému chování, se podle mne odráží i v jejich postavení ve společnosti a v jejich významu pro celkový chod britské ekonomiky.

Jako ilustraci postavení těchto profesních institutů uvedu příklad z období, kdy jsem byl z pozice prezidenta Komory auditorů pozván na výroční večeři jednoho z nich, přičemž na pozvánce bylo uvedeno, že tato večeře je jednou z nejdůležitějších událostí v roce londýnské City. Myslím, že není nutné nic dalšího dodávat.

V současné době aktivně působíte v mnoha výborech pro audit. Změnil se v této souvislosti Váš pohled na auditorskou etiku?

Můj pohled na auditorskou etiku se z důvodu mého členství ve výborech pro audit nemění, spíše vnímám

rozdíly v postavení těchto výborů v návaznosti na prostředí, ve kterém společnosti, které tyto výbory zřizují, působí. Pochopitelně mne zajímá, zda jednotlivé auditorské firmy v praxi postupují v souladu se základními principy etického kodexu.

Řešíte ve výborech pro audit i etiku auditorů?

Pochopitelně se z titulu svého členství v těchto výborech zaměřuji na situace, které s etickým kodexem úzce souvisejí. Nejčastěji se jedná o posuzování nezávislosti auditora, například v případech, kdy se auditorská firma snaží poskytovat auditním klientům doplňkové služby. Chtěl bych uvést, že tyto situace posuzujeme ve výboru vždy ještě před tím, než jsou na dané služby vypsána výběrová řízení.

Na závěr bych chtěl zdůraznit, že oblast etiky se skutečně prolíná celou auditorskou činností. Možná si to někteří z nás ani neuvědomují, ale výbory pro audit musí průběžně posuzovat objektivitu auditora, jeho odbornou způsobilost a řádnou péči, stejně jako profesionalitu jeho jednání, jinými slovy klíčové základní principy etického kodexu.

Rozhovor vedl Pavel Kulhavý

Test: Auditorská etika



Upozornění: pokud jste pozorně četli předchozí články, odpovědi na některé otázky z našeho testu již znáte. Vyberte vždy jen jednu z variant, kterou považujete za nejsprávnější.

1. „O výrazu etika neumím hlu-
boce filozofovat a filozofová-
ní o tomto slově ani moc ne-
věřím.“ Autorem tohoto výro-
ku o etice je:
 - a) Václav Klaus
 - b) Donald Trump
 - c) Platón
2. Etický kodex stanoví pro au-
ditory pět základních etických
principů. Čtyři z nich jsou: in-
tegrita, nestrannost, mlčenli-
vost a profesionální jednání.
Chybějícím pátým principem
je:
 - a) Odborná způsobilost a řád-
ná péče
 - b) Profesionální zkušenost
 - c) Profesionální skepticismus
3. Etický kodex stanoví pro au-
ditory pět kategorií hroz-
eb. Čtyři z nich jsou: vlast-
ní zainteresovanost, prověr-
ka po sobě samém, protekční
vztah a spřízněnost. Chybějící
hrozbou je:
 - a) Dlouhodobost provádění
auditu
 - b) Vydíratelnost
 - c) Neodpovídající odměna
za audit
4. Jestliže auditor identifiku-
je hrozbu, která ohrožuje do-
držování základních etických
principů, je v prvním kroku
povinen:
 - a) Informovat statutární orgán
klienta o existenci hrozby
 - b) Vyhodnotit, zda je úroveň ta-
kové hrozby přijatelná
 - c) Konzultovat etickou hrozbu
s profesní organizací (KA ČR)
5. Úroveň hrozby, která ohrož-
uje dodržování základních etic-
kých principů, je podle etické-
ho kodexu přijatelná, pokud:
 - a) By auditor s použitím tes-
tu rozumné a informované
třetí strany pravděpodobně
dospěl k závěru, že základ-
ní principy etického kodexu
neporušil
 - b) Je hrozba uvedena v se-
znamu přijatelných hrozeb
v etickém kodexu
 - c) Profesionální organizace (KA ČR),
případně regulátor (pro audity

SVZ), auditorovi potvrdí, že je úroveň hrozby přijatelná

6. Etický kodex vyžaduje nezávislost auditora při poskytování auditorských služeb:

- Po dobu trvání auditorské zakázky
- Po dobu pokrytou účetní závěrkou

c) Po dobu trvání auditorské zakázky a po dobu pokrytou účetní závěrkou

7. Doba trvání auditorské zakázky definuje etický kodex jako dobu:

- Od okamžiku, kdy auditní tým zahájí audit, do vydání zprávy auditora

b) Od data prvního kontaktu s auditorským klientem do vydání zprávy auditora

c) Od prvního dne období auditované účetní závěrky do vydání zprávy auditora

Test připravil Pavel Kulhavý

Správně odpovědi: 1a, 2a, 3b, 4b, 5a, 6c, 7a.

na pomoc auditorům

K postavení auditorů podle GDPR

Komora auditorů vedla od loňského roku korespondenci s Úřadem pro ochranu osobních údajů (ÚOOÚ) s cílem vyjasnit si postavení auditorů při aplikaci obecného nařízení o ochraně osobních údajů (GDPR)¹. Je třeba zdůraznit, že předmětem konzultace bylo výhradně postavení auditora při provádění auditorské činnosti, především povinného auditu. Auditor se jako zaměstnavatel nebo jako osoba zapojená do obchodních vztahů nikterak neliší od ostatních podnikatelů a bude tak v pozici správce nebo zpracovatele podle charakteru tohoto vztahu. Tato problematika není předmětem tohoto článku.

Posouzení provedené ÚOOÚ vycházelo z popisu a parametrů auditorské činnosti, jak jsme je ÚOOÚ poskytl. Následující text proto nejprve shrnuje požadavky na auditora, na jejichž základě bylo posouzení provedeno a v jejichž kontextu musí být chápáno, a v závěru pak uvádí příslušnou část odpovědi ÚOOÚ.

Základ pro posouzení

Auditor při své práci postupuje podle zákona č. 93/3009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů (ZoA), ten ve svém § 18 uvádí auditorovu povinnost postupovat při auditorské činnosti podle mezinárodních auditorských standardů (ISA) a standardů vydaných komorou a je povinen získávat důkazní informace, které jsou podle jeho odborného názoru

nezbytné pro řádné provedení auditu. Auditor je taktéž povinen podle § 20a odst. 1 ZoA vést o průběhu auditorské činnosti spis, který musí obsahovat informace podle ISA a auditorských standardů vydaných komorou.

Cílem auditora je podle mezinárodního auditorského standardu ISA 230 „Dokumentace auditu“ vypracovat dokumentaci auditu, která bude obsahovat:

- dostatečné a přiměřené záznamy o skutečnostech, které tvoří východisko zprávy auditora, a
- důkazy o tom, že audit byl naplánován a proveden v souladu se standardy ISA a příslušnými požadavky právních předpisů.

Účetní jednotka je v souladu s § 21 odst. 2 ZoA povinna poskytnout auditorovi přiměřenou součinnost. Auditor je oprávněn požadovat, aby mu účetní jednotka poskytla veškeré jím požadované doklady a jiné písemnosti, které jsou nezbytné pro řádné provedení auditorské činnosti, dále informace a vysvětlení potřebná k řádnému provedení auditorské činnosti. Auditor a jím pověřené osoby jsou oprávněni být přítomni při inventarizaci majetku a závazků účetní jednotky, popřípadě si auditor může v odůvodněném případě vyžádat provedení mimořádné inventarizace. Auditor je oprávněn vyžádat si písemné pověření k přístupu k informacím vedeným o účetní jednotce u bank, dlužníků a věřitelů. Účetní jednotka je povinna požadavkům auditora vyhovět.

¹ NAŘÍZENÍ EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES

O všech skutečnostech, o nichž se při výkonu auditorské činnosti dozví a které nejsou veřejně známy, je povinen zachovávat v souladu s ustanovením § 15 ZoA mlčenlivost.

Důkazní informace získané auditorem při výkonu auditorské činnosti jsou součástí spisu auditora, který se v souladu s § 20a odst. 2 ZoA uchovává nejméně po dobu 10 let ode dne vyhotovení zprávy auditora.

Z výše uvedeného vyplývá, že auditor při své činnosti běžně spravuje citlivé informace o třetích stranách získané v souladu se zákonem a stavovskými předpisy od auditované účetní jednotky. Jde zejména o citlivé osobní údaje o zaměstnancích společnosti získané z titulu ověření mzdové agendy, identifikační údaje dlužníků a věřitelů, identifikace spřízněných stran včetně jejich zástupců, organizace vnitřních procesů v účetní jednotce včetně osobních údajů kompetentních pracovníků apod. Při získávání informací od finančních institucí nebo přímo při jejich auditu pracuje auditor s mimořádně citlivými osobními údaji klientů finančních institucí (oprávněné osoby, podpisové vzory apod.), přičemž tyto údaje jsou a musejí být jako důkazní materiál součástí spisu auditora a podléhají archivaci podle § 20a ZoA. Auditor tyto informace shromažďuje nejen z titulu řádného provedení auditu, ale zároveň je povinnou osobou ve smyslu § 2 odst. 1 písm. e) zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů. Je taktéž nutné říci, že dle výše uvedených právních předpisů auditor tyto informace shromažďovat musí, jinak by se dopustil

porušení svých zákonných povinností a audit by nebyl proveden řádně.

Odpověď ÚOOÚ

Ustanovení čl. 4 bodu 7 GDPR stanoví, že pro účely tohoto nařízení se rozumí „správcem“ fyzická nebo právnická osoba, orgán veřejné moci, agentura nebo jiný subjekt, který sám nebo společně s jinými určuje účely a prostředky zpracování osobních údajů; jsou-li účely a prostředky tohoto zpracování určeny právem Evropské unie či členského státu, může toto právo určit dotčeného správce nebo zvláštní kritéria pro jeho určení.

V případě, že auditor v rámci své auditorské činnosti, kterou provádí, nestanoví účely a prostředky zpracování osobních údajů a u účetní jednotky, u které provádí auditorskou činnost, která je ve smyslu ustanovení čl. 4 bodu 7 GDPR správcem, přichází pouze do styku s osobními údaji a osobní údaje jsou mu poskytnuty, pak auditor není v postavení správce dle ustanovení čl. 4 bodu 7 GDPR, ale je v postavení příjemce dle ustanovení čl. 4 bodu 9 GDPR. Příjemce nemá informační povinnost stanovenou v ustanovení čl. 13, 14 a 15 GDPR. I v případě, že auditor je v postavení příjemce dle ustanovení čl. 4 bodu 9 GDPR, má povinnost mlčenlivosti stanovenou ustanovením § 15 odst. 1 ZoA.

Stanislav Staněk

člen Výboru pro regulaci a rozvoj profese KA ČR

Lenka Růckerová

oddělení metodiky KA ČR



Je pravda, že oblékání asistentů náš etický kodex neřeší, ale trocha zdravého rozumu by také neškodila.

Kresba: Ivan Svoboda

Informace k povinnosti předložit zprávu auditora podle vyhlášky č. 390/2015 Sb.

Komora auditorů ČR připravila Metodický pokyn k vyhotovení „Zprávy o věcných zjištěních k prokázání statutu výrobce s hlavním předmětem činnosti zemědělská výroba“. Najdete ho na webu KA ČR v části Přepisy a metodika – Metodické pomůcky – Ostatní ověřovací zakázky.

Ministerstvo zemědělství na svých webových stránkách zveřejnilo následující sdělení k povinnosti předložit zprávu auditora podle vyhlášky č. 390/2015 Sb.:

Dne 1. ledna 2019 nabyla účinnosti vyhláška č. 297/2018 Sb., kterou se mění vyhláška č. 390/2015 Sb., o způsobu určení hlavního předmětu činnosti zemědělská výroba a způsobu vedení evidence seznamu výrobců s hlavním předmětem činnosti zemědělská výroba.

Novelizovaný § 2 vyhlášky č. 390/2015 Sb. (dále jen „vyhláška“) nově definuje hlavní předmět činnosti zemědělská výroba jako „*činnost zemědělského podnikatele, který je evidován v evidenci zemědělského podnikatele podle § 2f zákona o zemědělství, pokud se v součtu za poslední uzavřené účetní období jeho výnosy ze zemědělské výroby podílí na celkových výnosech z podnikání více než 50 % a tato skutečnost je prokázána zprávou auditora. Zprávu auditora za předchozí kalendářní rok předloží zemědělský podnikatel Ministerstvu zemědělství každoročně do 30. června.*“

Vzhledem k tomuto ustanovení upozorňujeme statutární orgány akciových společností, které využívají výjimky podle ustanovení § 4 odst. 12 (podpora elektřiny z obnovitelných zdrojů), § 6 odst. 8 (podpora elektřiny z vysokoúčinné kombinované výroby elektřiny a tepla), nebo § 24 odst. 10 (provozní podpora tepla) zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon“) na povinnost písemně potvrdit splnění požadavků podle § 2 vyhlášky Ministerstvu zemědělství, a to nejpozději **do 30. června 2019.**

Splnění požadavků podle § 2 vyhlášky č. 390/2015 Sb. prokáže akciová společnost tím, že zašle na Ministerstvo zemědělství nejpozději do 30. června 2019:

- **Žádost o evidenci v seznamu výrobců s hlavním předmětem činnosti zemědělská výroba** (viz příloha článku),
- **Zprávu nezávislého auditora o věcných zjištěních k prokázání statutu výrobce s hlavním předmětem činnosti zemědělská výroba za rok 2018** (jako povinnou přílohu k žádosti).

Žádost o evidenci v seznamu výrobců s hlavním předmětem činnosti zemědělská výroba obsahuje evidenční údaje, informaci o zápisu v Evidenci

zemědělských podnikatelů, informace o výši celkových výnosů, výši výnosů ze zemědělské výroby, výnosů z prodeje energií a podíl těchto výnosů na celkových výnosech společnosti. Vzor žádosti je uveden na webové adrese Ministerstva zemědělství.

Ve **Zprávě nezávislého auditora o věcných zjištěních k prokázání statutu výrobce s hlavním předmětem činnosti zemědělská výroba za rok 2018** budou potvrzeny údaje akciové společnosti ohledně výše celkových výnosů společnosti, výše výnosů ze zemědělské výroby a výše výnosů z prodeje vyrobených energií. Do výpočtu výnosů se rovněž započítávají přijaté dotace. Při vyhotovení výše uvedené Zprávy nezávislého auditora by měl auditor postupovat na základě **Metodického pokynu KA ČR**, který je uveden na webových stránkách KA ČR.

V případě, že akciová společnost neoznámí Ministerstvu zemědělství splnění podmínek podle § 2 vyhlášky č. 390/2015 Sb. do 30. června 2019 a k tomuto datu nedoloží výše zmíněné dokumenty, nebo pokud podíl výnosů ze zemědělské výroby a prodeje vyrobených energií nedosáhne na celkových výnosech nejméně 50 %, nebude mít taková společnost nárok na výjimku z ustanovení podle § 4 odst. 6, písm. c) zákona, nebo obdobně na výjimky z ustanovení podle § 6 odst. 5, nebo § 24 odst. 6, písm. f).

Žádost a povinnou přílohu je třeba doručit elektronicky nebo fyzicky nejpozději do 30. června 2019 na adresu: Ministerstvo zemědělství, Odbor environmentální a ekologického zemědělství, Těšnov 65/17, 110 00 Praha 1; ID datové schránky: yphaax8.



Daňově poradenská část skupiny BDO a společnost Fučík & partneři se spojují

Poradenská část skupiny BDO se spojila s českou společností Fučík & partneři. Ta poskytuje klientům primárně daňové poradenství od roku 1995. Zúčastněné firmy v minulém období dosáhly konsolidovaných tržeb v hodnotě přesahující 300 milionů korun. Důvodem spojení bylo vzájemné posílení společností, které se v nabízených službách doplňují, uvádí se v tiskové zprávě zveřejněné 13. května.

Spojení vytvořilo tým přibližně 200 vysoce profesionálních odborníků vedených 14 partnery. Tato zásadní změna na českém trhu je prvním krokem v probíhající expanzi skupiny BDO v rámci českého trhu. Do budoucna se očekává, že současné spojení by mohl posílit další subjekt.

Zatímco BDO se primárně zaměřuje na poskytování služeb na českém trhu se zázemím globální sítě, Fučík & partneři mají historicky danou pevnou pozici na českém trhu s přesahem na německé společnosti.

Sít BDO poskytuje služby v oblasti auditu, účetnictví, daní, finančního poradenství a znaleckých služeb v oboru ekonomika. Celosvětově BDO tvoří jednu z největších sítí auditorských a poradenských společností. Zaměstnává více než 80 tisíc odborníků a působí ve 162 zemích. Na českém trhu BDO působí od roku 1991. Se svými více než 300 zaměstnanci a dlouholetou praxí se řadí k předním společnostem s tímto zaměřením v České republice. Zastoupena je zde společnostmi BDO Audit, BDO Tax, BDO Účetnictví, BDO Appraisal services, BDO IT, BDO Advisory a čtyřmi regionálními společnostmi.

Fučík & partneři jsou poradenská společnost, která působí na českém trhu již 25 let, a to v oblastech účetnictví, mezd, daní, auditů a podnikového poradenství. Společnost je součástí mezinárodní sítě nezávislých poradenských kanceláří Praxity.

-av-

Co najdete v e-příloze č. 5/2019

Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Pro auditory je ke stažení v uzavřené části webových stránek Komory auditorů www.kacr.cz, kam se lze dostat pod přihlašovací jménem a heslem.

Daně

- Nejvyšší soud se vyjádřil k pravidlům zákona o obchodních korporacích upravujícím rozdělování zisku a svolání valné hromady akciové společnosti

Právo

- Nový zákon o účetnictví přinese pro české firmy zásadní změny

Zaznamenali jsme

- Necháte si poslat peníze na bankovní účet jiné osoby. Může vás o ně připravit?

-VeL-



AUDITOR č. 5/2019

ročník XXVI

REDAKCE

Komora auditorů ČR
Opletalova 55, 110 00 Praha 1
tel.: 224 212 670, 221 602 289
e-mail: redakce@kacr.cz

REDAKTORKA

Ing. Lenka Zouharová, Ph.D.

REDAKČNÍ RADA

Ing. Jiří Pelák, Ph.D., předseda
doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.
Jarmila Melichová
Ing. Jiří Mikyňa
prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.
Ing. Jana Skálová, Ph.D.
Ing. Michal Štěpán
Ing. Petr Vácha

Pravidla pro zveřejňování článků jsou uvedena na webu KA ČR (www.kacr.cz/desatero). Články prochází recenzním řízením redakční rady.

VYDÁVÁ

Komora auditorů České republiky
tel.: 224 212 670, 224 222 178
IČ 70901473

Vydávání povoleno MK ČR 6934
ISSN 1210-9096

INZERCE, SAZBA, DISTRIBUCE

Infomedia, spol. s r.o.
Otradovická 731/11, 142 00
Praha 4, tel.: 607 972 085
e-mail: infomedia@infomedia.cz

TISK

Wendy, spol. s r.o., Mělník

OBJEDNÁVKY A PŘEDPLATNÉ

Komora auditorů ČR
e-mail: kacr@kacr.cz

Vychází 10x ročně

Roční předplatné: 950 Kč

Pro členy KA ČR zdarma

www.kacr.cz

© Komora auditorů ČR