

Důvodová zpráva

I. OBECNÁ ČÁST

Zhodnocení platného právního stavu

Právní úprava postavení a činnosti auditorů byla naposled změněna zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb. Tento zákon je v souladu s Osmou směrnicí Rady ze dne 10. dubna 1984 založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy o schvalování osob odpovědných za provedení povinných auditů účetních dokumentů.

K výkonu činnosti auditora je oprávněna fyzická nebo právnická osoba, která splní zákonem stanovené požadavky a složí auditorskou zkoušku. Auditorskou činnost může provozovat i auditor schválený k provádění auditu v jiném členském státě, pokud splní zákonné požadavky a složí rozdílovou auditorskou zkoušku.

Současný platný zákon umožňuje fyzické nebo právnické osobě poskytovat auditorské služby na základě zápisu do seznamu auditorů nebo seznamu auditorských společností, který má konstitutivní účinek. Pokud jde o příslušníky jiných členských států, kteří chtějí na území České republiky poskytovat auditorské služby pouze dočasně, umožní Komora auditorů (Komora) těmto osobám poskytovat tyto služby na základě registrace v seznamu auditorů.

Zákon zachovává úpravu činnosti Komory jako jediné profesní organizace auditorů. Komora zejména dohlíží na řádné poskytování auditorských služeb, vydává profesní předpisy a auditorské směrnice, vede seznamy auditorů, asistentů auditora a auditorských společností, pečuje o odbornou úroveň auditorů a asistentů auditora a vykonává další činnosti stanovené ve statutu Komory. Stát (Ministerstvo financí) si v rámci regulace auditorské profese ponechává určité pravomoci.

Nejsou-li auditorem nebo auditorskou společností prováděny auditorské služby řádně, může Komora přistoupit k opatřením, která mohou mít na tyto osoby finanční dopad, případně může auditora nebo auditorskou společnost vyškrtnout z příslušného seznamu.

Novelou zákona zákonem č. 169/2004 Sb. bylo v souvislosti s přistoupením České republiky k Evropské unii upraveno poskytování auditorských služeb cizími státními příslušníky z členských zemí. Tento požadavek vyplynul zejména ze směrnice o obecném systému pro uznávání vysokoškolských diplomů a ze směrnice o druhém obecném systému uznávání odborného vzdělání. Tímto byly v zákoně nově upraveny režimy usazeného auditora a hostujícího auditora.

Hlavní principy navrhované právní úpravy

Nezbytnost úpravy stávajícího stavu vyvolala nová SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS.

Nová Směrnice zavádí oproti „staré“ auditorské směrnici z roku 1984 několik významných prvků. S ohledem na tyto změny, které by novelou současného zákona měly negativní dopad na jeho strukturu a přehlednost, je předkládán návrh nového zákona.

Základní okruhy, které nový zákon přináší lze shrnout do následujících bodů:

- uvést do souladu českou právní úpravu se směrnicí 2006/43/ES,
- zachovat v co největší míře stávající regulaci auditorské profese a co nejméně zasahovat do fungujících struktur vymezených současným zákonem,
- zasadit do těchto struktur nový orgán veřejného dohledu (Radu pro veřejný dohled nad auditem), která bude dohlížet nad dodržováním auditorských standardů, etického kodexu a vnitřních předpisů Komory, systémem zajištění kvality auditorské činnosti, systémem průběžného vzdělávání statutárních auditorů, disciplinárním a sankčním systémem a vstupem do profese,
- stanovit způsob jeho financování, které musí splňovat zejména požadavky nezávislosti na auditorské profesi,
- sladit působnost a odpovědnost orgánu dohledu tak, aby nedocházelo ke zbytečným a systematickým chybám, duplikaci pravomocí a odpovědností Komory, Rady pro veřejný dohled nad auditem a ministerstvem financí jako regulátorem, nepatřičným zdržením a nefunkčností i ve vztahu k orgánům veřejného dohledu ostatních členských států,
- vymezit pro účely povinného auditu další subjekty veřejného zájmu, mezi něž patří dle směrnice povinně banky, pojišťovny a kótované společnosti, povinné zakládání výborů pro audit v těchto subjektech,
- blíže specifikovat systém zajištění kvality, který bude provádět a organizovat Komora; tento systém je v současnosti upraven „pouze“ vnitřními předpisy Komory,
- upravit nově prvky mezinárodní spolupráce s orgány veřejného dohledu v rámci Evropské unie i spolupráce s orgány veřejného dohledu ve třetích zemích,
- upravit povinné používání mezinárodních auditorských standardů, které budou přijímány v EU v rámci komitologie, a stanovit povinnost auditorovi řídit se mezinárodně uznávanými etickými normami (etický kodex Mezinárodní federace účetních),
- změnit systém zkoušek, které již nebudou obsahovat ústní část,
- respektovat další požadavky, které jsou v České republice přijímány nebo byly v poslední době přijaty v obecné rovině - např. zjednodušení prokazování bezúhonnosti pro účely vstupu do regulovaných profesí, uznávání kvalifikací v souvislosti s novelou zákona o uznávání kvalifikací a nastavení mechanismů v boji proti legalizaci výnosů z trestné činnosti.

Po zrušení zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb., bude předkládán návrh zákona v souladu s ústavním pořádkem ČR, s právními akty Evropských společenství a mezinárodními smlouvami, kterými je ČR vázána.

Navrhovaný zákon nemá dopad na životní prostředí, sociální dopady ani dopady na rovnost mužů a žen.

Předkládaný návrh zákona bude mít předpokládaný dopad na státní rozpočet v souvislosti se založením orgánu dohledu nad auditem ve výši cca 10 mil. Kč ročně.

II. ZVLÁŠTNÍ ČÁST

Hlava první

K § 1 a 2

V první hlavě je vymezena působnost zákona o auditorech a základní pojmy používané pro účely zákona, např. statutární auditor, auditorská společnost, povinný audit, auditorské činnosti, auditor ze třetí země, auditor skupiny. Vymezuje rovněž subjekty veřejného zájmu. S ohledem na zaměření celého zákona je zvlášť vymezena „auditorská činnost“, která obsahuje povinný audit a dále zejména kontrolu hospodaření územně samosprávných celků podle zákona 420/2004 Sb. a další ověřování podle zvláštních právních předpisů.

Oproti současné právní úpravě je působnost zákona rozšířena na orgán veřejného dohledu a jsou nově definovány některé pojmy použité pro účely povinného auditu, zejména subjekt veřejného zájmu, který je definicí zčásti povinnou ze směrnice, zčásti závisící na rozhodnutí národním.

Hlava druhá

K § 3 a 4

V těchto paragrafech je vymezeno, kdo může provádět povinný audit, jaké jsou požadavky na možnost vstupu do profese, je vymezena pro účely zákona dobrá pověst auditorské společnosti. Ve své podstatě odpovídá současným požadavkům, kdy se po složení auditorské zkoušky stává žadatel auditorem a obdrží licenci (osvědčení). Komora následně auditora zapíše do seznamu auditorů.

Změnou oproti současnému stavu je zejména statut zápisu do seznamu auditorů, který není konstitutivním, ale již deklaratorním.

K § 5 a 8

Tyto paragrafy stanoví možnost dočasně nebo zcela odebrat statutárnímu auditorovi nebo auditorské společnosti osvědčení a uvádí dopady takovýchto opatření. Dále stanoví oblasti, které má pokrývat auditorská zkouška, a povinnost auditora účastnit se programů průběžného vzdělávání, které navrhuje Komora jako vnitřní předpis a který podléhá schválení Radou. Oblast zkoušky je zaměřena tak, aby pokryla nezbytnou kvalifikaci auditora pro kvalitní a spolehlivý výkon své činnosti. S ohledem na průběžné změny v oblasti práva finančního, účetní oblasti je auditor povinen se v tomto ohledu vzdělávat, aby dokázal posuzovat v rámci kontroly (audit) účetní závěrky tyto změny.

Oproti současné právní úpravě nedošlo k podstatným změnám.

K § 9

Upravuje nezbytná ustanovení k uznávání kvalifikací auditorů schválených v jiných členských státech pro možnost provádění povinného auditu na území ČR. V největší možné míře se odkazuje na zákon o uznávání kvalifikací, který oblast uznávání kvalifikací, postupy podávání žádostí, rozdílové zkoušky, řeší komplexně. Auditor, pokud je schválen v jiném členském státě může na základě základních svobod v rámci EU provádět přeshraničně audit. Zákon pouze stanoví, na základě směrnice o auditu, že tato osoba musí složit rozdílovou zkoušku, aby bylo zřejmé, že bude pro poskytování povinného auditu na území ČR dostatečně kvalifikován - zejména v českém právu obchodním, v oblasti účetnictví dle zákona o účetnictví, nikoliv např. v auditorských standardech, které budou v rámci EU totožné.

Oproti současnému stavu je značná část úpravy vypuštěna, aby nedocházelo ke zbytečné duplikaci ustanovení ve dvou zákonech, proto se na celý proces uznávání vztahuje zejména zákon o uznávání kvalifikací s tím, že jen nezbytné úpravy uvádí nový zákon o auditorech, jako např. povinnost složit rozdílovou zkoušku.

K § 10 a 11

Obsahují úpravu seznamu auditorů a jeho obsahové vymezení.

Změnou vůči stávající úpravě je vedení seznamu auditorů, v němž jsou statutární auditori a zároveň auditorské společnosti, registrovaní auditori a auditorské subjekty ze třetích zemí.

K § 12 až 16

Upravuje základní povinnosti auditora, tj. profesní etika s odkazem na Etický kodex Mezinárodní federace účetních, nezávislost, mlčenlivost. Na auditorský výstup, tj. zprávu, zda je účetní závěrka správně sestavená spoléhá široká veřejnost. Z tohoto důvodu je auditor podroben zejména etickým požadavkům na provádění povinného auditu. V rámci ujednání (vychází i ze směrnice o povinném auditu) budou jednotně využívány na území EU povinně mezinárodní auditorské standardy, které budou v rámci komitologie přijaty. Použití dalších auditorských standardů je možné, pokud budou použity pro specifické oblasti auditu. Jde např. o vazbu na veřejný sektor.

V souvislosti se současnou úpravou nezaznamenala nová úprava podstatných obsahových změn. Komora vyžaduje ISA od roku 2005, požadavek daný směrnicí tedy nebude pro auditory ničím neočekávaným a novým. Stejně tak Etický kodex, který vydává Komora, je již v současné době založen na zásadách kodexu Mezinárodní federace účetních. S ohledem na praktické problémy a jiné právní předpisy je upravena mlčenlivost, kterou statutární auditor neporuší, bude-li podávat povinná hlášení zákonem vymezených subjektům - např. orgánům činným v trestním řízení v případech, kdy jde o skutečnosti svědčící o možném nezákonném činu podplácení.

K § 17 a 18

Nově upravuje některé povinnosti auditora skupiny při provádění povinného auditu konsolidované účetní závěrky a vymezuje povinné údaje, které jsou obsaženy ve zprávě auditora. Auditor je obecně zodpovědný za svou kontrolu. V rámci konsolidované účetní závěrky je tedy nezbytné, aby se auditor spoléhal na audity ostatních auditorů, kteří auditují dceřinné společnosti. Nicméně na auditora skupiny spadá konečná odpovědnost za audit konsolidované účetní závěrky.

Pokud jde o zprávu auditora, vychází i současný stav z požadavků 4. a 7. směrnice. V tomto směru se nová úprava v zákoně o auditorech ve své podstatě nemění. Došlo jen k drobným upřesněním.

K § 19 až 21

V těchto paragrafech jsou uvedeny práva a povinnosti statutárního auditora, povinnost pojištění pro případ odpovědnosti za škodu a omezení vykonávat další podnikání, které nesouvisí s předmětem činnosti auditora. Pojištění auditora je nezbytné z toho důvodu, že se na práci auditora spoléhá velká část veřejnosti - banky, věřitelé, klienti apod. V případě, kdy nastane těmto uživatelům škoda a je patrné, že se o ni zapříčinil i špatnou prací auditor, může mít i finanční odpovědnost vůči těmto osobám. Vzhledem k možným vysokým částkám, které by mohly být na auditorovi vymáhány je nezbytné, aby auditorská činnost byla povinně pojištěna.

Změnu oproti současnému stavu zaznamenala oblast odpovědnosti za škodu, která by měla být proporcionální. Statutární auditor nebo auditorská společnost nebudou odpovídat za celou škodu způsobenou auditované společností, ale odpovědnost bude vymezena pouze v míře, v níž se statutární auditor nebo auditorská společnost podílejí na jejím zavinění. Pokud jde o omezení podnikání auditora, nejsou již z praktických důvodů vymezeny oblasti přímo výčtem, ale nepřímě.

K § 22

Tento paragraf nově vymezuje povinná kritéria pro systém zajištění kvality, kterému podléhají všichni statutární auditoři a auditorské společnosti. Úprava vychází z požadavků směrnice. Systém zajištění kvality je jedním z kontrolních prvků auditorské profese. Účelem je zejména minimalizovat případy, kdy auditor při své činnosti postupuje jinak než podle auditorských standardů, čímž se zvyšuje pravděpodobnost nekvalitního výstupu (provedeného auditu) a možného vzniku škody třetím osobám. Systém kontrol provádí Komora systematicky u každého auditora a zvlášť u auditorských společností.

Systém zajištění kvality není v současném zákoně upraven. Nicméně Komora v rámci svých pravomocí kontrolu kvality práce auditorů a auditorských společností provádí na základě ustanovení ve statutu Komory. S ohledem na požadavky směrnice je tudíž nezbytné tuto úpravu začlenit do zákona o auditorech.

Hlava třetí

K § 23 až 26

Tyto paragrafy se týkají sankčních mechanismů pro případ, kdy není auditorskými společnostmi nebo statutárními auditory prováděn povinný audit řádně. Sankční opatření obsahují napomenutí, veřejné napomenutí, možnost uvalení pokuty, dočasné odebrání osvědčení a odebrání osvědčení v souvislosti s tím, jak závažného pochybení se auditor dopustil. S ohledem na udržení důvěry veřejnosti v auditorskou profesi je nezbytné, aby obsahovala i prvek odebrání licence (osvědčení).

S ohledem na malé praktické využití sankčních mechanismů nebyla zaznamenána potřeba změny. Došlo ke zrušení sankcí pro asistenty auditora, vzhledem ke skutečnosti, že statutární auditor, který provádí povinný audit, zodpovídá za tento audit, zodpovídá i za asistenty auditora, kteří na auditorské zakázce pracují. Sankční mechanismy dále s ohledem na subjekty veřejného zájmu nově obsahují zdvojnásobené finanční postihy pro statutární auditory a auditorské společnosti vykonávající povinný audit těchto subjektů.

Hlava čtvrtá

K § 27 a 28

Ustanovení se týkají asistentů auditora, vymezení průběhu a cíle odborné praxe, obsahu seznamu asistentů auditora vedeného Komorou. Nově dle ustanovení směrnice specifikuje požadavky na osobu, u níž odborná praxe probíhá. Asistentská praxe je pro následné provádění povinného auditu nezbytná. Proto, aby byla praxe provedena v rámci daného tříletého období správně, je zákonem vymezeno, že asistent je veden a zaučován zodpovědnou osobou, která plní určité požadavky - zejména etické a odbornostní. Kvalitní praxe je pak kvalitním základem pro osobu, která se chce stát auditorem a provádět povinné audity a další auditorské činnosti. Tato praxe se provádí ve všech státech EU.

Hlava pátá

K § 29 až 34

Tato hlava upravuje zřízení a funkce Komory, vymezení jejích orgánů, pravomocí a odpovědností a působností. Komora jako samosprávný orgán musí mít stanoveny zákonem základní požadavky a pravomoci. Podrobnosti upravuje statut Komory, který musí být v souladu se zákonnými požadavky. Zejména jde o regulaci nezbytných orgánů Komory, které jsou nezbytné pro plnění účelu zákona, čímž je řádné provádění auditu.

Oproti současné úpravě dochází k přejmenování rady na výkonný výbor, dochází k dílčím změnám ve volebním systému. Bližší bude upraveno ve statutu Komory.

Hlava šestá

K § 35 až 41

Upravuje nový prvek v regulaci auditorské profese - zřízení orgánu veřejného dohledu nad auditem, Radu pro veřejný dohled nad auditem (Rada). Tento orgán sestává z osob mimo auditorskou profesi, dle směrnice je využita možnost, aby se na řízení tohoto orgánu podílela i osoba z profese (zástupce Komory). Tento orgán má vymezen dohled nad dodržováním auditorských standardů a etického kodexu a vnitřních předpisů Komory, systémem zajištění kvality auditorské činnosti, systémem průběžného vzdělávání statutárních auditorů, disciplinárním a sankčním systémem a vstupem do profese. Rada dále zejména spolupracuje s ostatními orgány dohledu v ostatních členských státech a třetích zemích, může přezkoumávat rozhodnutí Komory, vyřizuje stížnosti podávané na statutární auditory, auditorské společnosti, Komoru, plní funkci odvolacího orgánu a schvaluje vnitřní předpisy Komory. Rada jednou ročně vypracuje zprávu o veřejném dohledu nad auditem v ČR. Rada se skládá z prezidia jako výkonného orgánu a revizního výboru, který plní funkci kontrolního orgánu. Na řízení před Radou se obdobně jako u řízení před Komorou využívá ve velké míře úprava ve správním řádu. Rozpočet bude naplňován z různých zdrojů. Navrženo jsou dvě variantní řešení. Prvním z nich je naplňování rozpočtu Rady ze státního rozpočtu. S ohledem na skutečnost, že jde o veřejný dohled nad auditem, tzn. zájem na správném fungování auditorů, Komory auditorů má zejména široká veřejnost, je navržen veřejný zdroj - v tomto případě státní rozpočet. Druhá varianta vychází ze skutečnosti, že pod největším drobnohledem se budou ocitát právě subjekty veřejného zájmu (banky, kotované společnosti aj.), to znamená, dohled se zaměří právě na tuto oblast účetních jednotek (subjektů). Financování by tedy mělo dostatečnou měrou dopadat na tyto jednotky. Nicméně ohledně financování nemusí jít o konečné řešení - zejména lze využít možnosti např. tyto dva zdroje zkombinovat.

Hlava sedmá

K § 42 až 45

Tato hlava upravuje spolupráci s orgány dohledu v ostatních členských státech. Klade důraz na zachování profesního tajemství. Upravuje rovněž předávání dokumentů k auditu v případech, kdy je to nezbytné pro provádění šetření jiným orgánem dohledu na svém území. Obsahuje také ustanovení o jmenování auditora valnou hromadou, společníky nebo členy.

Hlava osmá

K § 46 až 49

Nová úprava v této hlavě obsahuje zvláštní ustanovení pro subjekty veřejného zájmu, které podle směrnice musí mít zřízen výbor pro audit, který spolupracuje se statutárním auditorem v souvislosti s povinným auditem zejména sleduje postup sestavování účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, sleduje, jaká je účinnost vnitřní kontroly společnosti, vnitřního auditu a případně systémů řízení rizik, sleduje proces povinného auditu účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, posuzuje a sleduje nezávislost statutárního auditora a auditorské společnosti a zejména poskytování doplňkových služeb auditovanému subjektu, podává valné hromadě návrh na jmenování statutárního auditora nebo auditorské společnosti. Auditorské společnosti nebo statutární auditori provádějící audit subjektům veřejného zájmu jsou povinni písemně potvrzovat výboru pro audit svou nezávislost, rozsah dalších služeb poskytovaných tomuto subjektu a vyhotovovat zprávu o průhlednosti, která má stanoven nutný výčet povinně uváděných informací o auditorské společnosti (nebo statutárním auditorovi). Auditorské společnosti a statutární auditori provádějící povinný audit subjektům veřejného zájmu podléhají častějším kontrolám ze strany Komory v rámci systému zajištění kvality - minimálně jednou za 3 roky.

Hlava devátá

K § 50 až 53

Na základě vzájemnosti lze umožnit auditorovi ze třetí země provádět povinný audit účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky, stejně jako statutárnímu auditorovi nebo auditorovi z jiného členského státu za splnění zákonných podmínek, pokud doloží, že splňuje požadavky rovnocenné požadavkům pro tuzemské žadatele a složí rozdílovou zkoušku. Jde o úpravu, která by neměla být vůči auditorům ze třetích zemí, se kterými ČR vzájemně v oblasti auditu spolupracuje, příliš diskriminační. Na základě požadavků směrnice bude Komora v souvislosti s obchodováním s cennými papíry společností na regulovaných trzích v členských státech, která nemá sídlo v některém členském státě a auditor pochází ze třetí země, zaregistrovat tyto auditory, pokud splňuje určité požadavky. Pokud ano a auditor ze třetí země je zaregistrován, je zpráva auditora zprávou auditora podle tohoto zákona se všemi dopady. Je však nezbytné zdůraznit, že takový auditor nemá oprávnění provádět povinný audit na území ČR, pokud nesloží rozdílovou zkoušku obdobně jako auditor jiného členského státu. Tato regulace má stejné odůvodnění, jako v případě schvalování auditorů z ostatních členských států. Na zaregistrované auditory a auditorské subjekty ze třetích zemí se vztahují ustanovení systému veřejného dohledu, zajištění kvality a vyšetřování a sankcí. Pokud ovšem tyto osoby podléhají systému zajištění kvality jiného členského státu nebo třetí země, který byl vyhodnocen jako rovnocenný, a tento přezkum byl u těchto osob proveden v průběhu předcházejících tří let, přezkum systému zajištění kvality se nemusí provést. Toto osvobození eliminuje zbytečnou kontrolu osoby, která byla správně „zkontrolována“ jiným orgánem (zejména profesní organizací).

Část druhá

Hlava desátá

K § 54 a 55

Zde jsou upravena přechodná a závěrečná ustanovení, včetně zrušovacího ustanovení. Je nezbytné zachování Komory, auditorů, auditorských společností, asistentů auditorů a usazených auditorů případně hostujících auditorů podle dosavadních právních předpisů, dále se započítává praxe, která je prováděna dle současného zákona. Pokud je složena jedna z dílčích zkoušek podle dosavadních předpisů, je tato zkouška uznána. Je nezbytné nechat „doběhnout“ veškeré správní procesy, které počaly dle současného zákona. S ohledem na změnu Rady komory na výkonný výbor je nutné specifikovat úkoly rady do doby, než bude zvolen výkonný výbor, který bude plnit funkce dosavadní Rady komory. Zároveň je nezbytné zrušit zákon č. 254/2000 Sb. a jeho novely.

Část třetí

Navržená účinnost zákona má s ohledem na termín transpozice směrnice nechat určitý prostor orgánu dohledu (Radě), aby za tuto dobu začala správně fungovat a plnit požadavky stanovené zákonem. Je nutné dodržet požadavek směrnice, tj. implementaci do právního řádu ČR do 29. června 2008.