

# ***Zákon o auditorech č. 93/2009 Sb.***

*v otázkách a odpovědích*





## Úvodní slovo

Vážené kolegyně, vážení kolegové,

předkládáme Vám pro pomoc v praktickém auditorském životě brožurku Zákon o auditorech č. 93/2009 Sb. v otázkách a odpovědích.

Brožurka je výsledkem zkušeností z práce se zákonem o auditorech, které nabyli členové Výkonného výboru, výboru pro legislativu a vnitřní normy, školitelé zákona o auditorech i členové odborných výborů při zodpovídání jednotlivých dotazů v předchozích patnácti měsících.

**Brožura neobsahuje názory Dozorčí a Kárné komise, které se v případě některých odpovědí mohou od uvedených odpovědí lišit.**

Neklade si za úkol odpovědět na všechny otázky, které zákon vyvolává. Dokonce si troufnu říci i jménem svých kolegů, že čím více se zákonem o auditorech zabýváme, tím si můžeme položit více nových a nových dotazů.

Rovněž si brožurka neklade za úkol zveřejnit odpovědi absolutně správné. Nelze vyloučit, že v průběhu dalšího života se pohled na jednotlivé problémy může měnit. Z tohoto pohledu je třeba ke všem odpovědím přistupovat s určitou rezervou a s vědomím toho, že odpovědi na jednotlivé otázky byly zformulovány za stavu znalostí, vědomostí a porozumění zákonu k 31. srpnu 2010.

Jakékoliv pozdější výklady či názory nejsou v této publikaci obsaženy.

**Znovu bychom chtěli zdůraznit, že Komora auditorů České republiky nemůže vydávat závazná stanoviska a nemůže suplovat funkci regulátora účetnictví a auditu. Závazná stanoviska může vydávat pouze soud. Komora auditorů České republiky tedy žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla v souvislosti s využíváním odpovědí prezentovaných v této brožuře.**

Závěrem bych chtěl všechny kolegy auditory ubezpečit, že vedení Komory auditorů České republiky si je vědomo těch dotazů, které jsme nebyli schopni zodpovědět a které z tohoto důvodu nejsou v této brožuře obsaženy. K těmto dotazům se řadí i nejasnosti, které vyplývají z dosavadní dikce zákona o auditorech. Doufáme, že tyto nejasnosti se podaří v budoucnu odstranit prosazením příslušných úprav zákona o auditorech.

Přesto za sebe i své kolegy věřím, že se tato brožura stane Vaším nepostradatelným pomocníkem při práci s dnešním zněním zákona o auditorech.

V tom Vám všechno dobré přeje

Radomír Stružinský

Předseda výboru pro legislativu a vnitřní normy KAČR



	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
1.	Auditorská činnost	Musí ve smlouvě o auditorské činnosti – provedení povinného auditu - být uvedeno, že auditorskou činností je povinný audit?	V zásadě se neuzavírá smlouva o auditorské činnosti, ale o některé z těch činností, které jsou zahrnuty pod auditorskou činností a vyjmenovány v § 2, písmeno b) zákona o auditorech. Například lze uzavřít smlouvu o prověření účetní závěrky dle ISRE 2400. Z hlediska zákona pak půjde o ověření jiných ekonomických informací prováděné podle auditorských standardů. Obecně lze jenom doporučit, aby se uzavírané smlouvy na jednotlivé auditorské činnosti přímo odvolávaly na příslušné auditorské standardy, aby nedocházelo k pochybnostem. V případě auditu není třeba specifikovat, zda se jedná o audit povinný či nikoliv.	§ 2 písm. b) <i>Pro účely tohoto zákona se rozumí ... b) auditorskou činností provádění povinného auditu, přezkoumání hospodaření podle jiného právního předpisu, pokud toto přezkoumání provádí auditor, ověřování účetních záznamů, pokud tak stanoví jiný právní předpis, a ověřování jiných ekonomických informací prováděné podle auditorských standardů</i>
2.	Auditorská činnost	Co uvést jako auditorskou činnost v případě, že účetní jednotka nemá povinný audit, ale nechá si udělat dobrovolný audit.	Vhodné je uvést audit – ověření účetní závěrky v souladu s ISA. Postup auditora při provádění auditu by měl být stejný.	§ 2 písm. b)
3.	Auditorská činnost	Je audit účetní závěrky, který není povinný podle zvláštních předpisů, auditorskou činností?	Ano, je, protože se jedná o ověřování jiných ekonomických informací v souladu s § 2, písmenem b) zákona o auditorech.	§ 2 písm.b)

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
4.	Auditorská činnost	<p>Zákon 254/2000 Sb. neznal pojem povinný audit, v § 2 stálo „ověřování účetních závěrek“.</p> <p>Zákon 93/2009 Sb. § 2 a) definuje povinný audit jako ověření řádných, mimořádných, konsolidovaných či prozatímních závěrek, pokud toto ověření vyžaduje jiný právní předpis.</p> <p>Je tedy audit účetní závěrky, který není povinný dle zvláštních předpisů auditorskou činností?</p> <p>V § 2 b) taková činnost uvedena není. Těžko můžeme ověření účetní závěrky považovat za ověřování jiných ekonomických informací, zejména pokud při tom nebudeme postupovat podle ISA.</p> <p>Může tuto činnost provádět i ten, kdo není auditorem?</p> <p>Na činnosti v § 2 b) však neváže ustanovení příspěvkového řádu schváleného posledním sněmem. V jeho § 2 odst. 9 není použito slov zákona „povinný audit“ a auditorská činnost je definovaná jako „ověřování účetních závěrek“. Je vymezení auditorské činnosti v příspěvkovém řádu tedy nad rámec zákona?</p> <p>Pokud „nepovinný audit účetní závěrky“ nebude prováděn auditorem podle auditorských standardů nemusí z něj tedy platit pohyblivý příspěvek?</p>	<p>Tzv. „nepovinný audit“ je auditorskou činností, která spadá do ověřování jiných ekonomických informací. Auditorskou činnost je auditor povinen provádět v souladu se zákonem o auditorech. Tento zákon auditorovi ukládá, mimo jiné, provádět auditorskou činnost v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. V souladu s § 8 Příspěvkového řádu KA ČR jsou auditor nebo auditorská společnost povinni platit pohyblivý příspěvek z tržeb za auditorskou činnost konanou na území České republiky, tedy i z tržeb za provádění „nepovinného auditu“.</p> <p>§3 zákona o auditorech stanoví, že povinný audit podle tohoto zákona jsou oprávněni provádět auditoři. Z toho vyplývá, že „nepovinný audit“ může být prováděn i jinou osobou než auditorem. Je však vždy třeba zvážit, zdali jím použité postupy a vydaná zpráva jsou dostačující a vhodné pro uživatele této zprávy.</p>	§ 2 písm. b)

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
5.	Subjekt veřejného zájmu	Mateřská společnost je v Japonsku, dcery má po celém světě a je pravděpodobné, že vcelku má přes 4000 zaměstnanců. Dcera v ČR má 100 zaměstnanců. Je toto subjekt veřejného zájmu?	Ne, pokud jde o určení subjektu veřejného zájmu na základě počtu zaměstnanců.	§ 2 písm. m) <i>Pro účely tohoto zákona se rozumí ..</i> <i>m) subjekty veřejného zájmu právnické osoby, které jsou založeny podle českého práva a jejichž převoditelné cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu kteréhokoli členského státu Evropské unie nebo smluvního státu dohody o Evropském hospodářském prostoru (dále jen „členský stát“), banky, pojišťovny a zajišťovny, Všeobecný zdravotní pojišťovna České republiky, zdravotní pojišťovny ...Subjektem veřejného zájmu je rovněž obchodní společnost nebo družstvo nebo konsolidující účetní jednotka, pokud průměrný přepočtený stav zaměstnanců obchodní společnosti nebo družstva nebo konsolidačního celku za bezprostředně předcházející účetní období převýšil 4 000 zaměstnanců.</i>
6.	Výkon auditorské činnosti	Většina povinností je v zákoně směřována na „povinný audit“. Znamená to, že „nepovinný audit“ není regulován?	Neznamená, neboť § 3 stanoví, že další auditorské činnosti je auditor povinen provádět v souladu s tímto zákonem. Jednou z odlišností od povinného auditu např. je, že se na tento audit nevztahují ustanovení § 17 o určení auditora.	§ 3

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
7.	Výkon auditorské činnosti	Může audit, který není povinný, provádět i ten, kdo není auditorem?	Je to možné, ale pak je otázka, jaká bude hodnota tohoto auditu, protože takové ověřování nepodléhá žádnému dohledu a tento „ověřovatel“ nemá žádnou odpovědnost, která by vyplývala ze zákona o auditorech.	§ 3 <i>Povinný audit podle tohoto zákona jsou oprávněni provádět auditoři. Další auditorské činnosti jsou auditoři oprávněni provádět v souladu s tímto zákonem.</i>
8.	Dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti	Pokud auditor postupuje v souladu s odst. 1 písm. g) § 6 a požádá o dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti a pokud tento dočasný zákaz trvá déle než 5 po sobě jdoucích let, avšak účastní-li se programu průběžného vzdělávání a platí povinný příspěvek, musí auditor následně při ukončení dočasného zákazu úspěšně absolvovat písemné přezkoušení znalostí?	§ 2 odst. 2) <i>Trvá – li dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti podle odstavce 1 déle než 5 po sobě jdoucích let a neúčastní-li se</i> V souladu s § 2 odst. 2 musí auditor úspěšně absolvovat písemné přezkoušení podle § 8, pouze pokud trval dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti déle než 5 po sobě jdoucích let a auditor se neúčastnil programů průběžného vzdělávání. V případě, že se auditor účastní v době dočasného zákazu výkonu auditorské činnosti programů průběžného vzdělávání, není tedy podmínkou ukončení tohoto zákazu absolvování písemného přezkoušení znalostí.	§ 6 odst. 1) písm. g) <i>Statutární auditor má dočasně zakázán výkon auditorské činnosti, pokud</i> g) <i>o to písemně požádá, ode dne doručení žádosti Komoře, není-li v žádosti uveden den pozdější, do dne, kdy byla Komoře doručena jeho písemná žádost o ukončení dočasného zákazu výkonu auditorské činnosti, není-li v žádosti uveden den pozdější.</i> § 2 odst. 2) <i>Trvá – li dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti podle odstavce 1 déle než 5 po sobě jdoucích let a neúčastní-li se auditor programů průběžného vzdělávání podle § 9, je podmínkou ukončení dočasného zákazu auditorské činnosti úspěšné absolvování písemného přezkoušení znalostí podle § 8, rozsah tohoto přezkoušení stanoví zkušební řád.</i>



	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
9.	Nezávislost auditora	Může auditor klientům zpracovávat daňové přiznání a zastupovat je před FÚ?	<p>Pokud jde o poskytování služeb daňového poradenství auditorským klientům včetně zpracování daňových přiznání a zastupování klienta před FÚ. Dle našeho názoru poskytování služeb daňového poradenství (viz Etický kodex 290.180) neohrožuje nezávislost auditora, pokud tato činnost zahrnuje pouze poskytování poradenství.</p> <p>Je však třeba rozlišovat mezi zastupováním a poradenstvím (viz např. Etický kodex 290.199). V případě zastupování je nezávislost ohrožena z důvodu rizika vzniku protekčního vztahu – auditor může podporovat názor nebo stanovisko klienta tak, že jeho objektivita může být zpochybněna (viz např. Etický kodex 100.10 ad c). Shodné konstatování platí v případě podepisování daňového přiznání v roli daňového poradce a současného ověřování účetní závěrky v roli auditora. V takovém případě by navíc vznikla hrozba kontroly po sobě samém, což je dle Etického kodexu nepřipustné.</p> <p>Z výše uvedených důvodů se domníváme, že při zpracování daňových přiznání a zastupování klienta před FÚ dochází k ohrožení nezávislosti auditora – fyzické osoby, neboť zde vzniká hrozba protekčního vztahu. Kromě toho vzniká hrozba kontroly po sobě samém tak, jak je výše uvedeno. V této souvislosti je dle našeho názoru velmi nesnadné realizovat opatření, která by tato ohrožení snížila na přijatelnou úroveň. S ohledem na výše uvedené skutečnosti se domníváme, že při zpracování daňového přiznání a zastupování klienta před FÚ dochází k ohrožení nezávislosti auditora – fyzické osoby rovněž tak jako při podepisování daňového přiznání a ověřování účetní závěrky. Proto nedoporučujeme provádět službu zastupování klienta před FÚ ani zpracování daňových přiznání u auditorských klientů. Dále upozorňujeme, že poskytování této služby (pokud zároveň nejste daňovým poradcem), je výrazně omezeno i příslušnými ustanoveními Zákona o správě daní a poplatků (viz např. § 11 odst. 3 zákona).</p> <p>Současně je třeba dbát i na omezení vyplývající z § 23, odst. 1 nového zákona a dodržet všechny ostatní povinnosti vyplývající ze zákona a na něj navazujících mezinárodních auditorských standardů vč. Etického kodexu.</p>	§ 14

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
10.	Nezávislost auditora	Lze z § 14 zákona o auditorech vyvodit, že „nepovinný audit účetních závěrek“ lze provést i v případě nesplnění podmínek § 14 odst. 2) a 3), čili může být nezávislost auditora ohrožena?	Nezávislost auditora v tomto případě je obsažena v § 14, odstavci 1, první větě. To znamená, že při jakékoliv auditorské činnosti, tedy i při „ověřování jiných ekonomických informací“, je auditor povinen nezávislost dodržovat.	§ 14 odst. 1) <i>Auditor musí být při provádění auditorské činnosti nezávislý na auditované osobě a nesmí se podílet na jejím rozhodování. Při provádění auditorské činnosti je vázán právními předpisy a je rovněž povinen dodržovat auditorské standardy podle § 18, Etický kodex a ostatní vnitřní předpisy Komory.</i>
11.	Mlčenlivost auditora	Podle ustanovení § 6 odst. 4, zákona č. 420/2004 Sb. jestliže kontrolor při přezkoumání zjistí skutečnosti nasvědčující tomu, že byl spáchán trestný čin, postupuje podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 141/1961 Sb.) a neprodleně o nich písemně informuje příslušné zastupitelstvo.  Podle ustanovení § 12 odst. 1 výše citovaného zákona při přezkoumání hospodaření auditorem, se auditor řídí ustanoveními § 2, 3, a 10 a § 17 odst. 2 tohoto zákona. Pro auditora tedy neplatí ustanovení § 6.  Podle ustanovení § 21 odst. 5, zákona č. 93/2009 O auditorech, zjistí-li auditor při provádění auditorské činnosti v účetní jednotce skutečnosti uvedené v odstavci 3 (skutečnosti, které nasvědčují tomu, že došlo k porušení jiných právních předpisů upravujících podmínky její činnosti,	V případě přezkoumání hospodaření podle zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů, se ustanovení § 6 na auditora nevztahuje, neboť jak bylo již výše uvedeno, auditor je povinen řídit se pouze ustanoveními §§ 2, 3, 10 a 17 odst. 2 předmětného zákona. Je však při přezkoumání vázán zákonem č. 93/2009 Sb., zákona o auditorech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o auditorech).  V souladu s ustanovením § 21 zákona o auditorech, je auditor povinen, zjistí – li určité skutečnosti, o těchto skutečnostech neprodleně písemně informovat statutární i dozorčí orgán účetní jednotky nebo zastupitelstvo územního samosprávného celku. Domníváme se proto, že pro účely naplnění požadavku zákona o auditorech je dostačující zaslání doporučeného dopisu zastupitelstvu, případně zaslání kopií tohoto dopisu všem jeho členům.  Zákon o auditorech dále v ustanovení § 15 obsahuje ustanovení o mlčenlivosti. Výjimky z povinnosti mlčenlivosti jsou uvedeny v odstavci 4 téhož ustanovení a zahrnují poskytnutí informací příslušným orgánům činným v trestním řízení o skutečnostech svědčících o možném spáchání trestných činů úplatkářství, poskytnutí informací příslušným dohledovým orgánům podle jiného právního předpisu o některých opatřeních	§ 15 <i>Auditor je povinný, pokud tento zákon nebo jiný právní předpis nestanoví jinak, zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se účetní jednotky, kterou audituje, případně o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se dalších účetních jednotek, ke kterým má přístup jako auditor skupiny...</i>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
11.	<i>(pokračování z předchozí strany)</i>	<p>skutečnosti, které mají zásadní negativní vliv na její hospodaření, skutečnosti, které mohou ohrozit její časově neomezené trvání, nebo skutečnosti, které mohou vést k vyjádření výroku s výhradami, zápornému výroku nebo odmítnutí vyjádření výroku podle § 20 odst. 1 písm. c), nebo skutečnosti, o kterých se lze důvodně domnívat, že mohou naplnit skutkovou podstatu hospodářského trestného činu, trestných činů úplatkářství nebo trestných činů proti majetku, jsou povinni neprodleně písemně informovat statutární i dozorčí orgán účetní jednotky nebo zastupitelstvo územního samosprávného celku.</p> <p>Z výše uvedené se domnívám, že auditor nemůže postupovat podle zvláštního právního předpisu (zákona č. 141/1961 Sb. - Trestní řád). V případě obce tedy auditor informuje zastupitelstvo a je záležitostí zastupitelstva, zda bude postupovat podle ustanovení Trestního řádu. V praxi si nedovedu představit jak lze zastupitelstvo informovat, když jej svolává starosta a to ještě jednou za dva měsíce. Jediná možnost je přijít na nejbližší zasedání a tam zjištění přednést – pokud auditorovi starosta dá příležitost.</p> <p>Jaké sankce a z čí strany se auditor může vystavit v případě, že při auditu zjistí skutečnosti, o kterých se lze důvodně domnívat, že naplňují skutkovou podstatu hospodářského trestného činu a on informuje o těchto skutečnostech orgány činné v trestním řízení?</p>	<p>proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu či o provádění mezinárodních sankcí za účelem udržování mezinárodního míru a bezpečnosti, ochrany základních lidských práv a boje proti terorismu.</p> <p>Pokud tedy auditor zjistí skutečnosti, které svědčí o možném spáchání trestných činů úplatkářství či dalších výše zmíněných a poskytne tuto informaci příslušným orgánům činným v trestním řízení, nejedná se o porušení mlčenlivosti podle zákona o auditorech.</p> <p>Zjistí –li však auditor skutečnosti, o kterých se lze domnívat, že naplňují skutkovou podstatu jiného hospodářského trestného činu a informuje o nich orgány činné v trestním řízení, poruší požadavky zákona o auditorech. Za toto porušení lze auditorovi či auditorské společnosti uložit kárná opatření, která jsou blíže specifikována v ustanovení § 25 zákona o auditorech. Auditorovi či auditorské společnosti hrozí i sankce od třetích stran, například od klienta či s ním jakkoli provázaných jednotek (např. banky, dodavatelé, odběratelé), které by se cítily jednáním auditora či auditorské společnosti poškozeny, a to zejména v případě, kdy se spáchání hospodářského trestného činu neprokáže.</p> <p>V souvislosti se zásadní novelizací trestního práva (zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen trestní zákoník)), která je účinná od 1. ledna 2010 je však nutné upozornit na významné rozšíření výčtu trestných činů, které musí auditor přezkontrolovat či kde mu vzniká informační povinnost (§ 367 a § 368 trestního zákoníku). Domníváme se, že v případě naplnění předmětných ustanovení, se auditor nemůže vyvázat z trestněprávní odpovědnosti pouhou informací předanou vedení účetní jednotky v souladu se zákonem o auditorech. Vzhledem k nedostatku aktuální judikatury k těmto ustanovením, doporučujeme případný rozpor mezi zákonem o auditorech a trestním zákoníkem konzultovat s právníkem vždy pro každý konkrétní případ.</p>	<p>§ 15 <i>Auditor je povinný, pokud tento zákon nebo jiný právní předpis nestanoví jinak, zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se účetní jednotky, kterou audituje, případně o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se dalších účetních jednotek, ke kterým má přístup jako auditor skupiny...</i></p>

	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
12.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Valná hromada určí auditora. Auditor se ale následně neshodne se statutárním orgánem na ceně auditu. Valná hromada se následně odmítne sejít k určení jiného auditora. Bude v takovém případě účetní jednotka bez auditora účetní závěrky?	Zákon o auditorech takovou situaci neřeší, pouze říká, že statutární orgán je „oprávněn“ uzavřít smlouvu o povinném auditu s takto určeným auditorem. Neukládá mu však povinnost tu smlouvu uzavřít, což je ale v určitém rozporu se směrnicí 43, protože ta hovoří v článku 37, odstavci 1 pouze o jmenování auditora, nikoliv o uzavírání smlouvy o povinném auditu. Ze směrnice lze vyvozovat, že statutární orgán je povinen smlouvu uzavřít, ledaže by nejvyšší orgán své rozhodnutí revokoval. Pokud se tedy následná valná hromada odmítne znovu určením auditora zabývat, pak by se měla zabývat skutečností, že statutární orgán odmítá respektovat jejich rozhodnutí. Zde se asi projevuje nedostatek toho, že valná hromada sice určí auditora, neurčuje však jeho odměnu. To však není ani ve směrnici 43 (viz článek 25 směrnice nebo § 16 zákona o auditorech).	§ 17 odst. 1) <i>Pokud má účetní jednotka, která je právnickou osobou, povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo konsolidovanou účetní závěrku ověřenu auditorem, určí auditora její nejvyšší orgán. Nemá-li účetní jednotka nejvyšší orgán nebo auditora tento orgán neurčí, pak ho určí dozorčí orgán této účetní jednotky. Statutární orgán je oprávněn uzavřít smlouvu pouze s takto určeným auditorem.</i>
13.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Kdo určuje auditora v případě příspěvkové organizace zřízené městem nebo krajem?	Pokud se nejedná o povinný audit, pak není předepsáno žádné určení. Pokud se jedná o povinný audit a neexistuje nejvyšší orgán, pak jej musí určit dozorčí orgán.	§ 17 odst. 1)
14.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Co nastane v případě, že subjekt veřejného zájmu (kótovaná společnost) provede jmenování auditora dozorčí radou bez zařazení volby auditora na valnou hromadu a bez zvolení výboru pro audit.	Rozhodnutí dozorčí rady je nicotné a smlouva je neplatná.	§ 17 odst. 1)

	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
15.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Kdo určí auditora v případech subjektů, kde není explicitně určeno, kdo je nejvyšším orgánem? Jedná se především o obecně prospěšné společnosti a nadační fondy nebo dále o státní podniky.	V takovém případě přechází kompetence na dozorčí orgán, pokud je v subjektu ustaven. V ostatních případech je auditor určen příslušným statutárním orgánem subjektu (např. správní rada, ředitel).	§ 17 odst. 1)
16.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Lze do smlouvy zapracovat ustanovení o smluvní pokutě pro případ, že by statutární orgán podepsal smlouvu bez toho, že by byl auditor určen příslušným orgánem?	Napsat to lze, ale smlouva bude neplatná, takže bude neplatné i ustanovení o pokutě. Něco jiného, pokud by si auditor nechal podepsat slib o odškodnění.	§ 17 odst. 1)
17.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Má zastupitelstvo města (obce) v určení auditora stejné postavení a povinnosti jako valná hromada u obchodních společností?	Ne, protože se nejedná o povinný audit.	§ 17 odst. 1)
18.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Při poskytování grantů z fondů EU je komisí požadováno v některých případech ověření účetních závěrek za předcházející období, příp. vybraných ukazatelů z těchto účetních závěrek od nezávislého auditora. Musí být v těchto případech postupováno dle § 17 zákona?	Ne, protože se nejedná o povinný audit.	§ 17 odst. 1)

	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
19.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Při ověření vyúčtování (závěrečného) o čerpání dotace dle pravidel komise EU je v některých případech vyžadováno ověření od nezávislého auditora. Musí být v těchto případech postupováno podle § 17 zákona?	Ne, protože se nejedná o povinný audit.	§ 17 odst. 1)
20.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Může valná hromada určit více auditorů? Důvodem je skutečnost, že ode dne konání valných hromad do doby uzavírání smluv o auditech může uplynout delší čas. Není zaručeno, že v případě určení jediného auditora tento zakázku přijme atp. Statutární orgán by pak měl na výběr, s jakým auditorem smlouvu uzavřít?	Nelze si tuto situaci představit, protože to by mohlo být obcházením smyslu zákona	§ 17 odst. 1)
21.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Kdo má schvalovat auditora v případě občanského sdružení?	Pokud se nejedná o povinný audit, vybírá si ho statutární (odpovědný) orgán sdružení	§ 17 odst. 1)
22.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Musí být auditor, který provádí povinný audit účetní závěrky organizační složky zahraniční osoby určen nejvyšším orgánem této účetní jednotky?	Vzhledem k tomu, že organizační složka není právnickou osobou, nevztahuje se na ni povinnost určení auditora nejvyšším orgánem.	§ 17 odst. 1)

	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
23.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Společnost s ručením omezeným je v insolvenčním řízení. Kdo rozhoduje o určení auditora?	Je třeba seznámit se se zákonem o insolvenční a určit, v jakém stadiu se ta společnost nachází. V určitých fázích přechází působnost valné hromady na insolvenčního správce. Pokud doposud nepřešla, pak jej určuje valná hromada.	§ 17 odst. 1)
24.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Vztahuje se požadavek na výběr auditora valnou hromadou společnosti již pro audit za rok 2009 a pokud ano, do kdy má čekat dozorčí rada na „nevýběr“ valnou hromadou společnosti, aby sama tento výběr provedla?	Nezáleží na tom, jaké období bude auditorem ověřováno. Podstatné je, zda se jedná o povinný audit ve smyslu zákona o auditorech a zákona o účetnictví a dále zda k určení auditora dojde před či po účinnosti nového zákona o auditorech. Pokud se jedná o povinný audit a smlouva má být uzavřena po nabytí účinnosti nového zákona o auditorech, pak se na toto určení vztahuje § 17 zákona o auditorech. Žádná čekací lhůta neexistuje. Musí existovat jasný projev „nevůle“ nejvyššího orgánu společnosti určit auditora. Pokud takový projev „nevůle“ existuje, pak jej teprve může určit dozorčí orgán.	§ 17 odst.1)
25.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	V případě, že akciová společnost měla valnou hromadu počátkem dubna 2009, před účinností nového zákona o auditorech a zároveň neměla uzavřenou smlouvu na ověření roční účetní závěrky za rok 2009, je akciová společnost povinna svolat valnou hromadu, která by auditora určila?“	Na akciovou společnost, která měla valnou hromadu před účinností zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, nelze aplikovat výjimku stanovenou v § 51 odst. 8 zákona o auditorech, protože nebyl uzavřen smluvní vztah s auditorem do doby účinnosti zákona o auditorech. Proto je v souladu s ustanovením § 17 odst. 1 zákona o auditorech akciová společnost povinna svolat další valnou hromadu, která určí auditora na rok 2009.	§ 17 odst. 1)

	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
26.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Je možné, aby valná hromada zvolila auditora na více účetních období najednou?	Ustanovení § 17 odst. 1 zákona o auditorech, nestanoví, že valná hromada nesmí zvolit auditora na více účetních období. Není proto vyloučeno, aby valná hromada určila auditora i pro více účetních období. Zároveň je však nutné upozornit na to, že určení auditora valnou hromadou by mělo být dostatečně určité právě ve stanovení účetního období, pro které bude auditor valnou hromadou zvolen. Pokud valná hromada určí pouze auditora a neurčí, že volba je učiněna na více účetních období, nelze automaticky předpokládat volbu na více účetních období. Lze tedy doporučit, aby v usnesení valné hromady bylo vždy uvedeno, na které účetní období valná hromada auditora určila.	§ 17 odst. 1)
27.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Podle § 17 zákona určí auditora nejvyšší orgán společnosti, neurčí-li ho, určí ho dozorčí orgán. Znamená to tedy, že je možné, aby místo např. valné hromady rozhodla alternativně dozorčí rada a že je tímto způsobem vždy možné absenci rozhodnutí nejvyššího orgánu takto zhojit?	Absenci rozhodnutí nejvyššího orgánu nelze takto zhojit. Úmyslem zákonodárce je bezpochyby to, aby pravomoc určit auditora příslušela nejvyššímu orgánu. Teprve v okamžiku, kdy nejvyšší orgán auditora neurčí, smí na jeho místo nastoupit dozorčí rada. Jinými slovy, zákonodárce očekává, že nejvyšší orgán bude mít jmenování auditora na programu svého jednání, tento bod projedná a pokud nedojde ke shodě, jako pojistka proti situaci, že by nedošlo k určení auditora vůbec, smí toto rozhodnutí být v takovém případě nahrazeno rozhodnutím dozorčí rady.	§ 17 odst. 1)
28.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Pokud k určení auditora dojde po podpisu smlouvy, má tato okolnost nějaké důsledky pro platnost smlouvy?	Pokud je smlouva s auditorem podepsána před souhlasem, které je vyžadováno ustanovením § 17 odst. 1 zákona o auditorech, nejedná se o uzavření smlouvy o povinném auditu, tj. taková smlouva o povinném auditu je neplatná od samotného počátku. Pokud dojde k určení auditora následně, nemůže to uvést v platnost smlouvu o povinném auditu, která de jure neexistuje. Je nutné uzavřít smlouvu o povinném auditu novou.	§ 17 odst. 1)



	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
29.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Uzavření smlouvy o povinném auditu musí předcházet určení auditora VH. V případě že jednatel nebo předseda představenstva je současně jediným společníkem či akcionářem společnosti, je možné brát jeho rozhodnutí a potažmo podpis smlouvy o auditu za platné, byť je učiněno ve stejný den a auditor nemá k dispozici písemný zápis o rozhodnutí nejvyššího orgánu?	Pokud má společnost jediného akcionáře nebo společníka, potom určení auditora, které má formu rozhodnutí jediného akcionáře či společníka dle ustanovení § 132 resp. § 190 obchodního zákoníku, splňuje podmínky pro určení auditora dle ustanovení § 17, odstavce 1 zákona o auditorech.	§ 17 odst. 1
30.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Má auditor požadovat kopii rozhodnutí nejvyššího orgánu společnosti před podpisem smlouvy, a je tento doklad povinným dokumentem zakládaným do spisu auditora?	Dle ustanovení v příloze ISA 230 a odstavci 5 ISA 210 je auditor povinen založit do spisu smlouvu o auditu účetní závěrky. Vzhledem k tomu, že rozhodnutí nejvyššího orgánu je podmínkou platnosti této smlouvy a průkazná existence tohoto rozhodnutí zabrání pozdějším případným nedorozuměním v souvislosti se zakázkou, se na rozhodnutí nejvyššího orgánu vztahují stejné požadavky jako na smlouvu o auditu. Proto je auditor tento dokument povinen založit do spisu auditora pro všechny zakázky povinného auditu, kde došlo k uzavření smlouvy o povinném auditu od data účinnosti nového zákona o auditorech.	§ 17 odst. 1
31.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Výklad § 17 - smlouvy o povinném auditu a jeho aplikaci na přezkoumání hospodaření. Nemáme povinný audit, ale přezkoumání hospodaření, které je auditorskou činností (§ 2, písm. 2). Otázka zní, zda se § 17 vztahuje i na přezkoumání hospodaření - resp. zda nejvyšší orgán určuje auditora?	V případě přezkumu hospodaření není nutné, aby byl auditor určen nejvyšším orgánem. Příslušné ustanovení § 17 odst. 1 zák. 93/2009 o auditorech se týká pouze povinného ověření účetní závěrky, nikoli auditorské činnosti ve smyslu § 2 písm. b) citovaného zákona.	§ 17 odst. 1)

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
32.	Určení auditora a smlouva o provedení povinného auditu	<p>Auditorská společnost uzavřela před několika lety s klientem smlouvu o poskytování auditorských služeb spočívajících v ověřování účetních závěrek, povinnost ověřit účetní závěrku vyplývá pro klienta z ust. § 20 zák. o účetnictví. Smlouva je na dobu neurčitou. Účetním obdobím klienta je hospodářský rok končící 31. 3., audit účetní závěrky k 31. 3. 2009 byl ukončen. <u>Otázka klienta zní, zda lze tuto smlouvu jednostranně vypovědět bez uvedení důvodu či z jiných důvodů (např. cenových) než uvádí § 17 odst. 2 cit. zákona?</u></p> <p>Máme pochybnost, zda lze ust. § 17 odst. 2 aplikovat i na smluvní vztahy vzniklé před účinností zákona. Pokud by byla smlouva ze strany klienta pro neexistenci důvodu předvídaných cit. ustanovením nevypověditelná, lze na základě ní provést naposled audit za hospodářský rok končící 31. 3. 2010? Rozumíme v souvislosti s uvedeným případem správně přechodným ustanovením zákona v § 51 odst. 8, tj. nebude-li auditor potvrzen valnou hromadou či dozorčím orgánem, pozbývá smlouva poté (tj. pro následující hospodářské roky) účinnost?</p> <p>Jestliže stejnou smlouvu má auditorská společnost s klientem, který si nechává ověřovat účetní závěrku dobrovolně, domníváme se, že lze tuto smlouvu jednostranně vypovědět za podmínek ve smlouvě uvedených a ust. § 17 nového zákona na tyto smluvní vztahy nedopadá.</p>	<p>Zákon o auditorech v § 51, odstavci 8 uvádí, že na smluvní vztahy uzavřené před účinností nového zákona o auditorech se nevztahuje § 17, odstavec 1. Jednostranné ukončení vztahu podle smlouvy o povinném auditu je však upraveno v § 17, odstavci 2, a proto se přechodné ustanovení uvedené v § 51, odst. 8 na ukončení vztahu nevztahuje. Smluvní vztah lze jednostranně ukončit pouze z důvodů uvedených v zákoně o auditorech. Povinný audit lze podle takto uzavřené smlouvy v uvedeném případě provést nejpozději za účetní období končící 31. březnem 2010. Nedojde-li k určení auditora dle § 17 odst. 1 zákona o auditorech, tento smluvní vztah vyplývající ze smlouvy o povinném auditu zaniká ze zákona. Audit, který není povinným auditem (tzv. „dobrovolný audit“), se určení auditora dle § 17 netýká.</p>	§17 odst. 1) a 2)

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
33.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Valná hromada neurčí auditora. Před tím byla uzavřena smlouva na dobu neurčitou. Smlouva není ukončena, co se děje pak?	Viz § 51, odstavec 8. Pokud byla smlouva uzavřena po účinnosti zákona, pak je neplatná. Pokud byla uzavřena před účinností zákona, pak není třeba určit auditora až do ověření účetní závěrky s rozhodným dnem nejdéle do 31. prosince 2010.	§ 17 odst. 1) § 51 odst. 8)
34.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Novelou zákona o auditorech je dána povinnost strany, která vypovídá smlouvu o provedení auditu toto hlásit Radě pro veřejný dohled nad auditem. Prosím o sdělení, jaký to má vliv na ukončení smlouvy, zda Rada bude zasílat odpověď na toto oznámení a zda účetní jednotka může jednostranně ukončit smlouvu, pokud auditor provádí povinný audit v souladu s právními předpisy.	KAČR se nemůže přímo vyjádřit k tomu, jaký bude postup Rady veřejného dohledu po takovém oznámení podle ustanovení § 17 odst. 3 zákona o auditorech. Můžeme pouze předpokládat, že Rada veřejného dohledu využije svých pravomocí daných zákonem.  Jednostranné ukončení smluvního vztahu je podmíněno podmínkami uvedenými v § 17, odstavci 2 zákona o auditorech. Pokud auditor provádí povinný audit v souladu s právními předpisy, účetní jednotka nemůže smluvní vztah jednostranně ukončit. Nicméně naplnění nebo nenaplnění těchto podmínek, tj. to, zda auditor prováděl povinný audit v souladu s právními předpisy, vnitřními předpisy a Etickým kodexem, a následné rozhodnutí, zda jednostranné ukončení vztahu bylo či nebylo platné, může v případě sporu určit pouze soud. To, zda bylo či nebylo neprodleně odesláno oznámení Radě, nemá vliv na platnost odstoupení od smlouvy.	§ 17 odst. 2 <i>Smluvní vztah podle smlouvy o povinném auditu může účetní jednotka jednostranně ukončit, pouze neprovádí-li auditor povinný audit v souladu s právními předpisy, vnitřními předpisy nebo Etickým kodexem. Rozdílnost názorů na účetní řešení nebo auditorské postupy nelze považovat za důvod pro ukončení smluvního vztahu.</i>
35.	Povinný audit konsolidované účetní závěrky	Je nutné, aby v případě ověření konsolidované účetní závěrky byly provedeny audity či prověrky u povinně neauditovaných dceřiných společností?	Rozhodnutí o rozsahu nutných ověřovacích prací v souvislosti s ověřením konsolidované účetní závěrky je zcela v kompetenci auditora skupiny. Při svém rozhodování se auditor skupiny řídí relevantními právními předpisy a vlastním vyhodnocením rizik	§ 19

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
36.	Povinný audit konsolidované účetní závěrky	<p>Jak postupovat v případě, kdy auditujeme konsolidovanou účetní závěrku jako auditor skupiny a máme nově podle § 19 zákona o auditorech povinnost prověřit i provedení auditu u ostatních auditorů firem ve skupině. Máme nějaké nástroje, jak je přimět ke komunikaci a předložení kompletního spisu auditora, abychom mohli provést prověření dle zákona? Dle ISA 600 bod 16, pokud práci jiného auditora nelze použít, musíme vydat výrok s výhradou nebo odmítnout výrok, i když je jinak konsolidace provedena v pořádku.</p> <p>Stačí při prověření provedení auditu u ostatních auditorů ve skupině auditorem skupiny ujištění formou dopisu a vyplněné tabulky podle ISA 600 - Využití práce jiného auditora, kde se potvrdí provedení všech nezbytných prací nebo má jít o skutečnou prověrku ve smyslu ISRE?</p>	<p>§ 19 odst. 1 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně dalších zákonů (dále jen „zákon o auditorech“) stanoví, že auditor skupiny pro účely povinného auditu konsolidované účetní závěrky prověří rozsah a způsob provedení auditorské činnosti provedené jedním nebo více auditory a auditorskými společnostmi. Zákon o auditorech rozsah tohoto prověření nespécifikuje.</p> <p>Standard ISA 600 Využití práce jiného auditora (dále jen „ISA 600“) stanoví, že pokud hlavní auditor využívá práci jiného auditora, určí, jakým způsobem tato práce jiného auditora ovlivní audit. V odstavcích 7 – 11 ISA 600 jsou stanoveny postupy hlavního auditora při použití práce jiného auditora, zejména upozorňujeme na požadavky odstavce 9, ve kterém je specifikováno, které informace musí být jinému auditorovi předány hlavním auditorem, a na požadavky odstavce 10. V odstavci 10 je uvedeno, že hlavní auditor mimo jiné projedná s jiným auditorem použité auditorské postupy, přezkoumá písemné shrnutí postupů jiného auditora nebo přezkoumá spis jiného auditora. Povaha, časový rámec a rozsah postupů závisí na podmínkách zakázky a na tom, do jaké míry zná hlavní auditor profesionální schopnosti jiného auditora.</p> <p>Z požadavků ISA 600 tedy vyplývá, že rozsah prověření, tj. zda přezkoumat písemné shrnutí postupů jiného auditora (např. ve formě dotazníku) nebo přezkoumat spis jiného auditora, vždy záleží na uvážení hlavního auditora. Rozsah tohoto prověření by měl být sdělen osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky, která provádí konsolidaci a tedy má rozhodující vliv v konsolidovaných účetních jednotkách. Rozsah auditu a ujednání o spolupráci jiných auditorů by měly být, v souladu s požadavky standardu ISA 210 Podmínky auditních zakázek obsaženy ve smlouvě o provedení auditu.</p>	§ 19

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
36.	(pokračování z předchozí strany)	<p>Jak postupovat v případě, kdy auditujeme konsolidovanou účetní závěrku jako auditor skupiny a máme nově podle § 19 zákona o auditorech povinnost prověřit i provedení auditu u ostatních auditorů firem ve skupině. Máme nějaké nástroje, jak je přimět ke komunikaci a předložení kompletního spisu auditora, abychom mohli provést prověření dle zákona? Dle ISA 600 bod 16, pokud práci jiného auditora nelze použít, musíme vydat výrok s výhradou nebo odmítnout výrok, i když je jinak konsolidace provedena v pořádku.</p> <p>Stačí při prověření provedení auditu u ostatních auditorů ve skupině auditorem skupiny ujištění formou dopisu a vyplněné tabulky podle ISA 600 - Využití práce jiného auditora, kde se potvrdí provedení všech nezbytných prací nebo má jít o skutečnou prověrku ve smyslu ISRE?</p>	<p>Hlavní auditor je povinen sdělit osobám pověřeným správou a řízením konsolidované účetní jednotky jakákoli omezení v rozsahu auditu, která mohou vést k modifikaci zprávy auditora. Osoby pověřené správou a řízením konsolidující účetní jednotky pak mohou využít svého vlivu v konsolidovaných účetních jednotkách v případech, kdy auditoři těchto konsolidovaných účetních jednotek neposkytují potřebnou součinnost.</p> <p>Pokud osoby pověřené správou a řízením konsolidující účetní jednotky nemohou nebo nejsou schopny využít svého vlivu v konsolidovaných účetních jednotkách v případě nesoučinnosti auditorů těchto jednotek, pak je otázkou, do jaké míry tyto osoby vykonávají skutečný vliv a zda takovéto účetní jednotky mají být skutečně konsolidovány.</p> <p>Upozorňujeme na několik nepřesností uvedených ve Vašem dotazu:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Povinnost prověření práce jiného auditora není novým požadavkem, v souladu s ISA 600 je hlavní auditor s výjimkou případů uvedených v odstavci 11 tohoto standardu vždy povinen provést postupy, na základě kterých získá dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že práce jiného auditora je v kontextu dané konkrétní zakázky vhodná pro jeho účely</li> <li>- Standardy ISRE upravující prověrky účetních informací se týkají pouze účetních informací účetních jednotek, nikoli rozsahu postupů provedených jiným auditorem.</li> <li>- V souladu s odstavcem 16 ISA 600</li> <li>- je hlavní auditor povinen vydat výrok</li> <li>- s výhradou nebo odmítnou vydat výrok tehdy, když dojde k závěru, že práci jiného auditora nelze použít, a <u>nebyl schopen provést dostatečné dodatečné postupy týkající se finančních informací složky auditované jiným auditorem.</u></li> </ul>	§ 19

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
37.	Povinný audit konsolidované účetní závěrky	<p>Dotaz k výkladu ustanovení § 19 zákona o auditorech – Povinný audit konsolidované účetní závěrky, kde je v odstavci (1) uvedeno mj. i následující:</p> <p><i>„Auditor skupiny pro účely povinného auditu konsolidované účetní závěrky také prověří rozsah a způsob provedení auditorské činnosti provedené jedním nebo více auditory a auditory a auditorskými společnostmi schválenými k provádění povinného auditu v ostatních členských státech a auditory nebo auditorskými osobami ze třetí země a uchovává dokumentaci o tomto prověření po stejnou dobu, která je uvedena v § 20 odst. 6, a to v rozsahu, který příslušnému orgánu umožní řádné přezkoumání činnosti auditora skupiny.“</i></p> <p>Předmětem dotazu je míra rozsahu prověření činnosti auditora jednotlivých podniků skupiny ze strany ze strany auditora skupiny. Může například tento auditor skupiny – s odvoláním na ustanovení § 19 - požadovat po auditorovi společnosti ze skupiny předání veškeré jeho dokumentace (tedy kompletního spisu auditora) v elektronické podobě a nebo se jedná již o příliš extensivní výklad zákona?</p>	<p>Zákon o auditorech rozsah a způsob prověření činnosti auditora společnosti ve skupině skupinovým auditorem nespécifikuje. Auditóři v České republice jsou povinni při provádění auditu postupovat v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Prověření rozsahu a způsobu provedení auditorské činnosti provedené auditorem společnosti ve skupině auditorem skupiny se řídí zejména požadavky ISA 600 Využití práce jiného auditora. Auditorské postupy, které je hlavní auditor povinen provést, jsou popsány zvláště v odstavcích 8 až 14 tohoto standardu. Zejména upozorňujeme na odstavec 14, ve kterém je stanoveno, že:</p> <p><i>„Hlavní auditor může mimo jiné projednat s jiným auditorem použité auditorské postupy, přezkoumat písemné shrnutí postupů jiného auditora (ve formě dotazníku nebo kontrolního seznamu) nebo přezkoumat spis jiného auditora. Hlavní auditor může tyto postupy provádět během návštěvy u jiného auditora. Povaha, časový rámec a rozsah postupů závisí na podmínkách zakázky a na tom, do jaké míry zná hlavní auditor profesionální schopnosti jiného auditora. Tato znalost může vycházet z přezkoumání předchozí práce jiného auditora v oblasti auditu.“</i></p> <p>ISA 600 Využití práce jiného auditora obsahuje určité návody pro prověření činnosti auditora společnosti ve skupině použitých auditorských postupů, písemné shrnutí postupů či přezkoumání spisu auditora společnosti ve skupině. Vždy je také nutné přihlídnout k podmínkám auditní zakázky určených smlouvou o provedení auditu – zda-li ve smlouvě není specifikován způsob předávání informací skupinovému auditorovi.</p> <p>Pokud ve smlouvě o provedení auditu společnosti ve skupině není stanoveno, že auditor společnosti ve skupině poskytne skupinovému auditorovi svůj kompletní spis, závisí způsob předávání informací zcela na dohodě auditora společnosti ve skupině a skupinového auditora.</p>	<p>§ 19 odst. 1) <i>Při provádění povinného auditu konsolidované účetní závěrky určí konsolidující účetní jednotka auditora skupiny, který má plnou odpovědnost za zprávu auditora. Auditor skupiny pro účely povinného auditu konsolidované účetní závěrky také prověří rozsah a způsob provedení auditorské činnosti provedené jedním nebo více auditory a auditory a auditorskými společnostmi schválenými k provádění povinného auditu v ostatních členských státech a auditory nebo auditorskými osobami ze třetí země a uchovává dokumentaci o tomto prověření po stejnou dobu, která je uvedena v § 20 odst. 6, a to v rozsahu, který příslušnému orgánu umožní řádné přezkoumání činnosti auditora skupiny.“</i></p>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
38.	Zpráva auditora	Je třeba ve zprávě auditora, která byla vydána po datu účinnosti nového zákona o auditorech, uvádět již číslo tohoto nového zákona, přestože byla smlouva uzavřena ještě podle zákona předchozího?	V případě auditu účetní závěrky, který byl zahájen a nedokončen do data účinnosti zákona o auditorech, je v souladu s ustanovením § 51 odst. 6 zákona o auditorech auditor povinen postupovat v souladu se zákonem č. 254/2002 Sb., o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tedy i zpráva auditora bude v takovémto případě vyhotovena v souladu s tímto zákonem včetně odkazů na něj. Rozhodující tedy není okamžik uzavření smlouvy, ale skutečnost, zda byl audit skutečně zahájen a nedokončen do data účinnosti zákona o auditorech. Zahájení auditu se prokazuje údaji ze spisu auditora.	§ 20 odst. 1) <i>O povinném auditu vyhotoví auditor písemnou zprávu...</i>  § 51 odst. 6) <i>Audit zahájený a nedokončený do dne nabytí účinnosti tohoto zákona se dokončí podle dosavadních právních předpisů.</i>
39.	Zpráva auditora	Podle mě známého výkladu tohoto paragrafu má podpis smlouvy o auditu před výběrem auditora VH za následek neplatnost smlouvy. Jak je však pohlíženo případně na již vydaný výrok auditora? Podle mého názoru je platný, avšak auditor může mít nejistotu ohledně jeho odměny a dále případně vedení společnosti riskuje, že společníci či akcionáři tento výrok nepřijmou či neuznají.	Pokud byl vydán výrok auditora, aniž by došlo k určení auditora dle ustanovení § 17, odstavce 1 zákona o auditorech, potom takto provedený audit nelze považovat za splnění povinnosti o povinném auditu, která je dána zákonem o účetnictví. Byla-li auditorem vydána v takovém případě zpráva, nejedná se o zprávu o povinném auditu dle ustanovení § 20 zákona o auditorech. Termín platný či neplatný výrok legislativa nezná.	§ 20 odst. 1)
40.	Projednání zprávy auditora	Projednání zprávy auditora se statutárním orgánem: Je možné v případě obecně prospěšné společnosti projednat zprávu auditora s ředitelem společnosti, který společnost de facto řídí a je správní radou zplnomocněn k jednání jejím jménem?	Pokud je statutárním orgánem správní rada, pak to nestačí a zpráva auditora musí být projednána se správní radou. Nejvyšší soud říká, že pokud se to má projednat s orgánem, pak se to musí projednat na zasedání tohoto orgánu.	§ 20 odst. 4) <i>Zprávu auditora projedná auditor se statutárním orgánem auditované účetní jednotky. Případně připomínky tohoto orgánu ke zprávě auditora je statutární auditor povinen písemně vypořádat.</i>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
41.	Spis auditora	Ustanovení § 20 odst. 5 zákona o auditorech ukládá auditorovi vést o průběhu povinného auditu spis, který obsahuje informace dle auditorských standardů. Znamená to, že u auditorské činnosti a „nepovinného auditu účetní závěrky“ lze vést spis s obsahem dle zvážení auditora, případně nevést žádný?	Provádění tzv. „nepovinného auditu“ je v souladu s § 2 písm. b) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech (dále jen „zákon o auditorech“) auditorskou činností. Auditorskou činnost musí auditor provádět v souladu se zákonem o auditorech. Tento zákon auditorovi ukládá, mimo jiné, provádět auditorskou činnost v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, které požadují, aby auditor svou činnost dokumentoval. Požadavky na rozsah dokumentace auditu jsou obsaženy v ISA 230 Dokumentace auditu.	§ 20 odst. 5 <i>O průběhu povinného spisu vede auditor spis, který obsahuje informace podle auditorských standardů podle § 18.</i>
42.	Omezení podnikání auditora	Po přečtení zákona o auditorech a Etického kodexu si nejsem jista, zda může auditor být společníkem a popřípadě i jednatelem ve společnosti s předmětem podnikání v oboru reklamy. Audit u této účetní jednotky není.	Zákon o auditorech obsahuje omezení podnikání v § 23. Překážkou pro omezení podnikání auditora není správa vlastního majetku. Otázkou tedy je, zda auditor může být: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. společníkem a nevykonávat přitom další výdělečnou činnost mající znaky podnikání nebo</li> <li>2. jednatelem a nevykonávat přitom další výdělečnou činnost mající znaky podnikání.</li> </ol> <p>V případě první otázky je možné, aby auditor byl společníkem a přitom nevykonával výdělečnou činnost, pokud je schopen také prokázat, že jeho podílnictví na společnosti je pouze správou vlastního majetku. Zároveň by podílnictvím na společnosti neměla být ohrožena auditorova dobrá pověst. Auditor by též měl zvážit, zdali tím, že se stane společníkem, nedochází k ohrožení jeho nezávislosti, která je definována v Etickém kodexu Komory auditorů ČR a v zákoně o auditorech.</p> <p>V případě druhé otázky se domníváme, že lze těžko být jednatelem a přitom se na další výdělečné činnosti mající znaky podnikání nepodílet. V tomto případě se funkce jednatele obchodní společnosti neslučuje s auditorskou činností.</p>	§ 23



	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
43.	Omezení podnikání auditora	Může auditor vykonávat funkci prokuristy?	Otázka je, zda to, co dělá prokurista, má znaky podnikání. Prokurista musí být se společností v nějakém právním vztahu a Nejvyšší soud pravil, že se jedná o stav úplatný, na který by se měla vztahovat mandátní smlouva. Otázkou je, nakolik tuto funkci vykonává samostatně? Pokud se musí řídit něčími pokyny, pak to nevykazuje všechny znaky podnikání. Výkon funkce prokuristy může a nemusí být výkonem podnikání.	§ 23 odst.1) <i>Auditor nesmí vykonávat další výdělečnou činnost mající znaky podnikání, nestanoví – li tento zákon jinak.</i>
44.	Omezení podnikání auditora	Auditor nesmí podnikat. Jak posuzovat umístění fotovoltaické elektrárny na střeše nemovitosti vlastněné rodinným příslušníkem auditorů? Auditor je v tomto případě provozovatelem? Podniká?	Nelze jednoznačně odpovědět. Důležité je, kdo je vlastníkem elektrárny a jaký byl původní úmysl při zřízení této fotovoltaické elektrárny. Bude nutné posoudit, zda daná činnost naplňuje znaky podnikání definované v § 2 odst. 2 obchodního zákoníku.	§ 23 odst. 1)
45.	Asistent auditora	Ustanovení § 28 odstavce 2c znamená, že asistentem může být i osoba, která získala středoškolské vzdělání s maturitou?	Ano, v případě, že o zápis do seznamu asistentů auditora požádá osoba, která splňuje podmínky dané § 28 zákona o auditorech, Komora tento zápis nemůže odmítnout.	§ 28 odst. 2 c) <i>Komora zapíše na žádost do seznamu asistentů auditora fyzickou osobu, která c) získala vzdělání, které je potřebné pro přijetí na vysokou školu, nebo rovnocenné vzdělání</i>
46.	Odborná praxe asistenta auditora	V souladu s § 29 zákona o auditorech není podmínkou pracovní poměr u auditora nebo auditorské společnosti, pouze je podmínkou vykonávat praxi u "aktivního auditora". Jak se bude praxe prokazovat? Kromě pracovní smlouvy například obchodní smlouvou auditora s OSVČ?	Je třeba ji prokazovat v souladu se směrnici pro odbornou praxi asistentů auditora.	§ 29 odst. 2) <i>Odborná praxe musí probíhat u auditora, který je oprávněn k provádění auditorské činnosti v některém členském státě a splňuje tyto podmínky...</i>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
47.	Zpráva o průhlednosti	<p>Za jaké účetní období musí auditor poprvé zveřejnit zprávu o průhlednosti v případě, že provádí ověření účetní závěrky subjektu veřejného zájmu a jeho účetním obdobím je hospodářský rok vždy od února do ledna následujícího roku?</p> <p>Zákon v ustanovení § 43 odst. 1 nařizuje povinnost zveřejnění zprávy o průhlednosti do 3 měsíců po skončení jeho účetního období. Zákon nabyt účinností dnem 14. dubna 2009 a přechodná ustanovení zákona tento problém neřeší.</p>	<p>Jde o řešení problému, který vznikl nabytím účinnosti zákona v souvislosti s aplikací přechodných ustanovení. Lze vycházet z toho, že právní předpisy zásadně působí (ukládají povinnosti) do budoucna. Auditor neměl v době před účinností zákona právní povinnost uloženou nyní v § 43 odst. 1 zákona. Účetní období auditora skončilo před nabytím účinnosti zákona. Zákon svou účinností pouze jakoby zasáhl (domněle zasáhl) do lhůty 3 měsíců stanovené zákonem ke zveřejnění zprávy. Žádná taková lhůta však ani nezačala běžet. Skutečností, od které se za účinnosti zákona odvíjí (běží) tříměsíční lhůta, je skončení účetního období auditora. Dané účetní období auditora skončilo před nabytím účinnosti zákona a není zde tedy skutečnost, od které by lhůta začala běžet. Účetní období auditora neskončilo v době účinnosti zákona, skončilo dříve a tento jeho konec tak nemohl způsobit následek přiřazený mu až novým, pozdějším zákonem.</p> <p>Zákon by hypoteticky mohl určitou velmi omezenou retroaktivitu zavést (tzv. nepravou retroaktivitu, která se v zásadě připouští), avšak ani tak zákon neučinil.</p> <p>První vznik povinnosti zveřejnění výroční zprávy o průhlednosti dle § 43 odst. 1 zákona tak nemůže spadat před datum nabytí jeho účinnosti. Povinnost ke zveřejnění výroční zprávy o průhlednosti tak může auditorovi vzniknout až koncem jeho dalšího účetního období – tj. koncem ledna 2010.</p>	§ 43
48.	Zpráva o průhlednosti	<p>Auditorská společnost uzavřela se subjektem veřejného zájmu smlouvu na provedení povinného auditu účetní závěrky a ověření výroční zprávy v prosinci 2009. Podklady k zahájení výkonu činnosti auditora byly předloženy v březnu 2010, a tím považuje auditor audit zahájen. Vyhotovena zpráva auditora bude v roce 2010.</p>	<p>Zprávu o průhlednosti je povinen zveřejnit auditor provádějící audit subjektu veřejného zájmu. Zákon o auditorech však nijak blíže nedefinuje termín „auditora provádějícího audit“. Z toho důvodu je nutné význam tohoto termínu řešit výkladem.</p> <p>Domníváme se, že smyslem zprávy o průhlednosti je poskytnout dodatečné informace o auditorovi, který provedl audit subjektu veřejného zájmu. Je-li auditorem vydána zpráva o ověření účetní</p>	§ 43 odst. 1) <i>Auditor provádějící povinný audit subjektu veřejného zájmu má povinnost zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup do 3 měsíců od skončení svého účetního období výroční zprávu o průhlednosti...</i>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
48.	<i>(pokračování z předchozí strany)</i>	<p>Je nutno za rok 2009 povinně zveřejnit zprávu o průhlednosti ve smyslu §43 zák. o auditorech? Ze smlouvy vyplývá, že vše bude časově probíhat dle vzájemné dohody mezi auditorem a firmou. Nelze z ní vyčíst, že audit byl zahájen v r. 2010. Písemnosti jsou založeny ve spisu.</p>	<p>závěrky subjektu veřejného zájmu např. za kalendářní rok 2009, je přiměřené očekávat, že tento auditor o sobě zveřejní dodatečné údaje formou zprávy o průhlednosti za kalendářní rok 2009 (předpokládáme, že účetním obdobím jak klienta tak auditora je kalendářní rok).</p> <p>V popisovaném případě je zřejmé, který auditor provede audit subjektu veřejného zájmu a vydá zprávu auditora (byl určen valnou hromadou a podepsal smlouvu o auditu) a dále je zřejmé, že tento fakt byl znám do data skončení účetního období auditora, za které se zpracovává zpráva o průhlednosti. Domníváme se proto, že v případě, kdy na základě fakt známých ke konci účetního období auditora není žádných pochyb o tom, že auditor audit provede, by nezveřejnění zprávy o průhlednosti bylo proti duchu zákona o auditorech.</p> <p>Termín „auditor provádějící audit“ je tedy nutné vykládat v uvedeném kontextu stanovení povinnosti zveřejnit zprávu o průhlednosti tak, že se jedná o auditora, který je mimo veškerou pochybnost určen k provedení auditu subjektu veřejného zájmu, a to i v případě, kdy samotný audit nezačal. Mimo to, jedná-li se o první audit u daného klienta (což je popisovaný případ), je auditor povinen provést dle příslušných ustanovení ISA (např. ISA 300 odst. 28 nebo ISA 220 odst. 14) určité postupy zejména za účelem vyhodnocení rizik pro účely přijetí zakázky auditorem. Lze tedy důvodně předpokládat, že auditor, který podepsal smlouvu o povinném auditu, již dokonce provedl vybrané auditorské postupy u daného klienta, a tudíž je smysluplné označit ho za „auditora provádějícího audit“.</p> <p>V případě, kdy zákon vytvoří očekávání, že auditoři subjektů veřejného zájmu budou zveřejňovat zprávy o průhlednosti, je v souladu se zásadou profesionality vyžadovanou Etickým kodexem takovou zprávu vypracovat i v případě, pokud by ne vždy dokonalý text zákona umožňoval v nepředvídaném případě této povinnosti se vyhnout.</p> <p>Zprávu o průhlednosti je tedy nutné za rok 2009 zveřejnit.</p>	<p>§ 43 odst. 1) <i>Auditor provádějící povinný audit subjektu veřejného zájmu má povinnost zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup do 3 měsíců od skončení svého účetního období výroční zprávu o průhlednosti...</i></p>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
49.	Zpráva o průhlednosti	<p>Dotaz k ust. § 43 Zákona o auditorech, cit: „Auditor provádějící povinný audit subjektu veřejného zájmu má povinnost zveřejnit způsobem umožňujícím dálkový přístup do 3 měsíců po skončení svého účetního období výroční zprávu o průhlednosti“.</p> <p>Jsem auditor, fyzická osoba a mým klientem je fond kvalifikovaných investorů – uzavřený investiční fond, akciová společnost. Otázka zní, jak v mém případě splnit povinnost danou výše citovaným ustanovením a to konkrétně „zveřejnění umožňující dálkový přístup“, když nejsem a nechci být osobou registrovanou v obchodním rejstříku – tedy nemohu nic pod svou osobou ve sbírce listin zveřejnit a webové stránky nemám. Připadá mi nesmyslné je z tohoto důvodu zakládat. Mj. zákon nehovoří o tom, na jak dlouhou dobu bych měla dálkový přístup umožnit – tedy na vždy?</p> <p>Nejjednodušší řešení je zveřejnit tuto zprávu v obchodním rejstříku - ve sbírce listin daného, mnou auditovaného subjektu veřejného zájmu. Klient nemá nic proti tomu, otázka je, zda to rejstříkový soud umožní a pokud ano, splním takto literu zákona? Domnívám se, že ano, naopak Zpráva o průhlednosti bude přímo ve sbírce listin,</p>	<p>Požadavek na zveřejnění zprávy o průhlednosti je upraven v ustanovení § 43 odst. 1 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o auditorech“), avšak současná právní úprava neposkytuje dostatečnou právní oporu pro řešení výše popsaného problému. Vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o implementaci požadavku 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 o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS (dále jen „směrnice o povinném auditu“), je třeba v případě nejasností při interpretaci českého zákona o auditorech vycházet ze zásady konformní interpretace harmonizovaného práva s komunitární předlohou a to tak, aby byly naplněny požadavky směrnice o povinném auditu.</p> <p>V tomto případě to znamená aplikovat čl. 40 odst. 1 směrnice o povinném auditu, který upravuje zprávu o průhlednosti a jenž stanoví, že:</p> <p>Členské státy zajistí, aby statutární auditoři a auditorské společnosti provádějící povinný audit subjektů veřejného zájmu zveřejnili na svých internetových stránkách do tří měsíců po skončení účetního období výroční zprávy o průhlednosti, které obsahují alespoň směrnici stanovené údaje...</p> <p>Auditor provádějící povinný audit subjektu veřejného zájmu je v souladu se směrnicí o povinném auditu povinen zveřejnit zprávu o průhlednosti na svých internetových stránkách, což je přesnějším vyjádřením termínu „způsobem umožňujícím dálkový přístup“ zákona o auditorech. Není proto možné využít pro zveřejnění Obchodní věstník, který tuto definici nespĺňuje. Rovněž není splněním požadavku zákona o auditorech zveřejnění v příslušné sbírce listin obchodního rejstříku, neboť zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, v § 38i odst. 1 stanoví taxativní výčet dokumentů, které lze ve sbírce listin zveřejnit, a zpráva o průhlednosti není součástí tohoto výčtu a ani žádný další právní předpis tento</p>	§ 43 odst. 1)

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
49.	<i>(pokračování z předchozí strany)</i>	<p>kde se také bude nacházet dotčená auditovaná závěrka. Bylo by to výhodné i z pohledu uživatele Čím více bude mít auditor takových klientů, tím vícekrát bude Zpráva v OR uvedena.</p> <p>Další řešení je zveřejnění Zprávy v obchodním věstníku. Ten je k dispozici elektronicky půl roku bezplatně komukoli a po půl roce za poplatek. Tzn. zveřejněno by bylo a dálkový přístup je umožněn.</p>	<p>požadavek nestanoví (§ 38i odst. 1 písm. p) obchodního zákoníku).</p> <p>Z výše uvedeného tedy vyplývá, že pokud zpráva o průhlednosti není zveřejněna na internetových stránkách auditora či auditorské společnosti, není splněn požadavek § 43 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech.</p> <p>Zpráva o průhlednosti je zveřejněna na internetových stránkách auditora či auditorské společnosti 10 let podle § 20 odst. 6 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech</p>	§ 43 odst. 1)
50.	Výbor pro audit	Je třeba ve tříčlenném výboru pro audit vždy určit osobu s požadovaným odborným vzděláním?	To je nejasná otázka, o kterou se vedou spory. Z žádného ustanovení to nelze vyvodit přímo. Členové výboru pro audit by se správně měli informovat o tom, kdo z nich to je, protože potom by následné rozhodnutí mohlo být s tímto odůvodněním napadnuto. Je lépe tedy tu osobu konkrétně určit, ale zákon to výslovně nestanoví.	§ 44 odst. 1) <i>Subjekt veřejného zájmu zřizuje výbor pro audit, není-li dále stanoveno jinak. Výbor pro audit je orgánem subjektu veřejného zájmu a má 3 členy, nestanoví-li stanoví nebo jiný obdobný zakladatelský dokument subjektu veřejného zájmu počet vyšší. Nejméně 1 člen představenstva tohoto výboru musí být nezávislý na auditované osobě a musí mít nejméně tříleté praktické zkušenosti v oblasti účetnictví nebo povinného auditu</i>
51.	Výbor pro audit	Do kdy jsou subjekty veřejného zájmu povinny zřídit výbor pro audit?	V souladu s § 57 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, jsou subjekty veřejného zájmu povinny splnit své požadavky podle tohoto zákona nejpozději do 31. prosince 2009. Výbor pro audit podle § 44 zákona o auditorech musí být zřízen subjektem veřejného zájmu nejpozději do tohoto data	§ 44 odst. 1) § 57 <i>Subjekty veřejného zájmu jsou povinny splnit své povinnosti podle tohoto zákona nejpozději do 31. prosince 2009</i>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
52.	Výbor pro audit	<p>„Ustanovení § 44 odst. 3 zákona o auditorech stanoví, že pokud subjekt veřejného zájmu nesplní svoji povinnost zřídit výbor pro audit, pak funkci výboru vykonává jeho dozorčí orgán. Znamená to tedy, že i dozorčí orgán pak musí mít alespoň jednoho člena, který je nezávislý na auditované osobě, a který má tříleté zkušenosti v oblasti účetnictví nebo povinného auditu, jak stanoví § 44 odst. 1 zákona o auditorech pro členy výboru?“</p> <p>Rovněž není zcela zřejmé, jaké sankce hrozí subjektu veřejného zájmu v případě, že subjekt veřejného zájmu nesplní povinnost zřídit výbor pro audit?“</p>	<p>V ustanovení § 44 odst. 1 zákona o auditorech je subjektům veřejného zájmu uložena právní povinnost zřídit výbor pro audit. Současně zákon o auditorech stanoví, že nejméně jeden člen tohoto výboru musí být nezávislý na auditované osobě a musí mít nejméně tříleté praktické zkušenosti v oblasti účetnictví nebo povinného auditu. Tento výbor je dalším orgánem obchodní společnosti či jiného subjektu, který doplňuje orgány upravované např. zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Ustanovení § 44 odst. 3 zákona o auditorech pak řeší případ porušení právní povinnosti ze strany subjektu veřejného zájmu. Nejedná se však o „výjimku“ ve vztahu k ustanovení § 44 odst. 1 zákona o auditorech. Řeší pouze situaci, která již porušením zákona o auditorech nastala, a nepřekonává, nezhojuje vzniklý protiprávní stav, pouze stanoví jeden z jeho právních následků.</p> <p>Ustanovení § 44 odst. 1 zákona o auditorech se netýká dozorčího orgánu subjektu veřejného zájmu. Pokud by zákonodárce chtěl nezávislost a povinnost určité kvalifikace vztáhnout i na člena dozorčího orgánu, musel by tak učinit výslovně. Navíc by stanovení požadavku, aby členem dozorčího orgánu byl i nezávislý člen s kvalifikací, by nebylo jednoduché, neboť dotčené subjekty by musely tento požadavek zohlednit i při volbě či jmenování členů dozorčího orgánu. Ustanovení § 44 odst. 3 poslední věta zákona o auditorech tedy nelze aplikovat extenzivně tak, že by se požadavek na nezávislost i určitou kvalifikaci člena výboru pro audit vztahoval i na člena dozorčího orgánu v situaci podle § 44 odst. 1 zákona o auditorech.</p> <p>V případě, že subjekt veřejného zájmu svou povinnost nesplní a nezřídí výbor pro audit, zákon o auditorech, stejně jako jím implementovaná směrnice 2006/43/ES, žádnou jednotnou sankci dopadající na všechny subjekty veřejného zájmu nestanoví. Možnou sankci je tedy nutné vyvozovat jednak ze zvláštních právních předpisů, jimiž jsou jednotlivé typy subjektů veřejného zájmu povinny se řídit, a jednak z případné interpretace zákonné úpravy orgánem, který by ve věci rozhodoval, vždy na základě konkrétních okolností případu. Vyloučit nelze ani případnou odpovědnost za škodu v důsledku porušení právní povinnosti zřídit výbor pro audit, vznikla-li někomu škoda.</p>	<p>§ 44 odst. 3 <i>Nesplní-li subjekt veřejného zájmu svoji povinnost zřídit výbor pro audit, vykonává činnost výboru pro audit jeho dozorčí orgán.</i></p>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
53.	Subjekt veřejného zájmu	Zákon v ustanovení § 45 odst. 3 stanoví auditorovi subjektu veřejného zájmu povinnost vystřídat klíčového auditorského partnera odpovědného za provádění povinného auditu nejpozději do 7 let od zahájení provádění povinného auditu. Od jakého data bude auditor lhůtu počítat, pokud v ustanovení § 53 zákona, který stanoví, že do dob nebo lhůt upravených zákonem se započítávají doby nebo lhůty, které začaly běžet přede dnem nabytí účinnosti zákona, když zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů, žádou takovou lhůtu neukládal.	<p>Problém vznikl nabytím účinnosti zákona. Jestliže auditor prováděl audit určitého subjektu před nabytím účinnosti zákona, ani zde nemohlo jít o subjekt veřejného zájmu. Zákon resp. právní norma, která by určité subjekty za subjekty veřejného zájmu označovala, zde nebyla. Je sice pravdou, že zde byla 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. Tato směrnice vstoupila v platnost dnem 29. 6. 2006, ale byla implementována do právního řádu České republiky až právě zákonem.</p> <p>Auditor tedy mohl předpokládat, že v České republice zákon implementuje požadavek z čl. 42 odst. 2 uvedené směrnice, týkající se časového omezení v působení auditorů u subjektů veřejného zájmu. To však nic nemění na skutečnosti, že v právním řádu České republiky byl takový požadavek (doba max. 7 let k vystřídání auditora) stanoven až s účinností zákona. Jak je i z dotazu zřejmé, nebyla zde dříve, za účinnosti zrušeného zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech a změně zákona č. 165/1998 Sb., ve znění pozdějších předpisů, ani žádná lhůta či doba, kterou by bylo možno „započít“ ve smyslu § 53 zákona. Na základě uvedeného nelze jinak než uzavřít, že doba 7 let dle § 45 odst. 3 zákona může být počítána nejdříve od nabytí účinnosti tohoto zákona.</p> <p>Je však namístě poznamenat, že není vyloučeno, že zde byl jiný záměr zákonodárce. Pokud však existoval záměr počítat i dobu před nabytím účinnosti zákona, nebyl takový záměr ve znění zákona dostatečně vyjádřen. Není zde tedy v zákoně ani žádné ustanovení, které by takovou určitou (patrně nepravou a tedy možná i přípustnou) retroaktivitu zavádělo. Výslovné zavedení takové (byť třeba nepravé) retroaktivity by však mohlo být vždy sporné. To zejména proto, že institut „subjektů veřejného zájmu“ zde nebyl a auditor se nemohl na nově zákonem zaváděný následek připravit, ani jej nemohl předvídat.</p>	§ 45 odst. 3) <i>Klíčový auditorský partner odpovědný za provádění povinného auditu subjektu veřejného zájmu musí být při provádění auditorské zakázky vystřídán nejpozději do 7 let po zahájení provádění povinného auditu a může opět provádět auditorskou činnost v tomto subjektu veřejného zájmu po uplynutí 2 let.</i>

	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
53.	<i>(pokračování z předchozí strany)</i>		Je-li subjektem veřejného zájmu společnost, jejíž akcie nebo dluhopisy jsou registrovány na veřejném trhu cenných papírů nebo se jimi obchoduje podle předpisů registrované burzy nebo jiné ekvivalentní instituce, požadavek na rotaci klíčového auditorského partnera je obsažen také v Etickém kodexu Komory auditorů České republiky. Domníváme se proto, že v případě výše zmíněných společností bude třeba aplikovat ustanovení odstavce 290.154 Etického kodexu a tudíž provést povinnou rotaci klíčového partnera v termínu, který mu odpovídá.	<i>§ 45 odst. 3) Klíčový auditorský partner odpovědný za provádění povinného auditu subjektu veřejného zájmu musí být při provádění auditorské zakázky vystřídán nejpozději do 7 let po zahájení provádění povinného auditu a může opět provádět auditorskou činnost v tomto subjektu veřejného zájmu po uplynutí 2 let.</i>
54.	Zahájení auditu	Co se považuje za zahájení auditu ve smyslu § 51 odst. 6 zákona 93/2009 Sb. o auditorech?	Za zahájení auditu se obvykle považuje okamžik zahájení prací na auditu (např. zahajovací schůzka). Zahájení auditu se prokazuje údaji ze spisu auditora.	§ 51 odst. 6)
55.	Určení auditora a smlouva o povinném auditu	Smlouva o auditu je uzavřena před dubnem 2009 na dobu neurčitou. Je dostačující, když valná hromada schválí auditora koncem roku 2010 s určením k účetní závěrce počínaje 2011 s platností po celou dobu smlouvy, tj. do doby dohodnuté či výpovědí, tj. jen na jedné valné hromadě nebo musí být auditor určen valnou hromadou každý rok?	V tomto případě je smlouva o povinném auditu platná nejpozději pro povinný audit účetních závěrek k 31. prosinci 2010. Pro další postup je třeba provést nové „určení“ a uzavřít novou smlouvu, protože se budou měnit podstatné náležitosti smlouvy. Je možné provést určení na více let a následně uzavřít smlouvu na více let.	<i>§ 51 odst. 8) Pro smluvní vztahy vzniklé před nabytím účinnosti tohoto zákona, jejichž předmětem je povinný audit účetních závěrek s rozhodným dnem nejdéle k 31. prosinci 2010, se nevyžaduje určení auditora podle § 17 odst. 1.</i>



	Klíčové slovo	Otázka	Odpověď	Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.
56.	Evropská společnost	Má evropská společnost nějaká specifikata, na které by bylo potřeba si dát pozor?	Ne.	-
57.	Odpovědnost auditora	Společnost má jediného auditora, který je jediným jednatelem a společníkem. Tento auditor a jednatel má uzavřenou pouze smlouvu pracovní. Smlouva o výkonu funkce jednatele uzavřena nebyla. Za výkon funkce nikdy nepobíral odměnu. Z toho vyvozují, že auditor a jednatel společnosti odpovídá za případnou škodu ve výši dle zákoníku práce, tj. maximálně 4,5 násobku průměrného výdělku.	Není tomu tak, protože z judikatury Nejvyššího soudu vyplývá, že pokud má statutární orgán nějaký odborný základ, pak na to nemůže uzavírat další pracovní nebo obchodně právní vztah a pokud se taková smlouva uzavře, pak je neplatná a odpovědnost se řídí Obchodním zákoníkem. Jakékoliv ujednání mezi společností a statutárním orgánem, které omezuje odpovědnost, je absolutně neplatné.	-
58.	Dopis vedení	Před účinností nového zákona o auditorech jsme byli zvyklí písemně zpracovávat tzv. „management letter“ pro vedení účetní jednotky. Dle nového zákona však auditora jmenuje nejvyšší orgán účetní jednotky. Domníváte se, že tato skutečnost by měla mít vliv na adresování této „doplňkové zprávy“ ve vedení společnosti, ale nejvyššímu orgánu? Pak by samozřejmě muselo dojít i k přejmenování poskytované zprávy pro účetní jednotku s podněty a připomínkami.	Skutečnost, že auditora v případě povinného auditu určuje nejvyšší orgán právnické osoby, nemá vliv na adresování dopisu vedení společnosti. Upozorňujeme však na ISA 260, který vyžaduje předávání informací osobám pověřeným řízením, což jsou zpravidla jiné osoby, než osoby ve vedení účetní jednotky (zejména členové dozorčího orgánu). Viz např. ISA 260, odst. 3.	-

	<b>Klíčové slovo</b>	<b>Otázka</b>	<b>Odpověď</b>	<b>Ustanovení zákona č. 93/2009 Sb.</b>
59.	Poskytování auditorských služeb	Může auditor poskytovat auditorské služby jak jménem svým, tak i jménem auditorské společnosti anebo jiného auditora?	Omezení ve smyslu poskytování auditorských služeb buď jen jménem svým, jménem jiného auditora anebo jménem auditorské společnosti tak, jak bylo stanoveno v § 13, odst. 2 zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech není nově platným zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech určeno.	-



