

Úvahy nad smlouvou o auditu – 2. část

První část článku publikovaná v časopise Auditor č. 1/2017 se zabývala obecnějšími úvahami nad smlouvou o auditu, formou smlouvy a některými specifiky smlouvy o povinném auditu. Tento článek není zaměřen na obsah smlouvy o povinném auditu subjektů veřejného zájmu a je určen jako diskusní materiál, nejde o normativní text schválený jakýmkoli orgánem nebo výborem Komory auditorů ČR.

ISA 210

Smlouva o ověření účetní závěrky musí být v souladu se standardem ISA 210. Vedle požadavků na smlouvu o auditu tento standard obsahuje i řadu doporučení, které lze nalézt v jeho aplikační části.

Kostrou tohoto článku jsou povinné náležitosti smlouvy dle ISA 201.10. Jde o:

- a) cíl a předmět auditu účetní závěrky,
- b) vymezení příslušného rámce účetního výkaznictví použitého k sestavení účetní závěrky,
- c) povinnosti auditora,
- d) informace o očekávané formě a obsahu zprávy auditora, včetně upozornění, že mohou nastat okolnosti, kdy se zpráva od očekávané formy a obsahu může lišit,
- e) povinnosti auditované účetní jednotky.

Jak bude patrné dále, cílem ISA 210 je, aby smlouva co nejpřesněji popsala:

- povinnosti auditora, neboť z nich pak vyplývá odpovědnost auditora za případné vadné plnění, a
- povinnosti účetní jednotky, neboť na nich závisí proveditelnost auditu.

Cíl a předmět auditu

Cílem auditu je vyjádření názoru (výroku) auditora na účetní závěrku. Vymezení cíle je zásadní pro pozdější případné spory o náhradu škody. Pokud se např. účetní jednotka bude cítit poškozena tím, že auditor neobjevil důmyslně provedenou krádež, základním argumentem, na kterém bude stát obrana auditora, je vysvětlení, že primárním cílem auditu není odhalení podvodů, nýbrž vyjádření názoru auditora na účetní závěrku. To však neznamená, že se auditor vůbec nezabývá podvody, ale činí tak jen v rozsahu danými profesními předpisy (více k tomu dále).

Předmětem auditu je konkrétní účetní závěrka, přičemž je vhodné, aby smlouva obsahovala vymezení jednotlivých částí účetní závěrky. Různé typy účetních jednotek mají různě rozsáhlé účetní závěrky, a proto „účetní závěrka“ není dostatečně konkrétním pojmem. Toto ustanovení se také hodí v mimořádných případech, kdy dojde ke sporu s účetní jednotkou, zda auditorovi byla předána úplná účetní závěrka. Pokud účetní jednotka např. odmítne vyhotovit přehled o peněžních

tocích, bude zřejmé, že auditor nemůže být později smluvně donucen k ověření „neúplné“ účetní závěrky.

Mimo vymezení jednotlivých výkazů je účetní závěrka dále jednoznačně identifikována tím, že se jedná o účetní závěrku účetní jednotky, že byla sestavena k uvedenému datu a že byla sestavena v souladu s příslušným účetním rámcem.

Identifikaci účetní závěrky je nutné věnovat zvláštní pozornost v případě, kdy účetní jednotka sestavuje více účetních závěrek. Ze smlouvy např. musí jasně vyplývat, zda auditor ověřuje individuální účetní závěrku mateřské společnosti nebo její konsolidovanou účetní závěrku (případně obě).

Cíl a předmět auditu tedy mohou být vymezeny např. takto:

Auditor se zavazuje provést audit účetní závěrky. Cílem auditu je vyjádření názoru auditora na tuto účetní závěrku, který auditor uvede ve zprávě auditora jako svůj výrok.

Účetní závěrkou se rozumí účetní závěrka sestavená účetní jednotkou v souladu s českými účetními předpisy k 31. 12. 2017, která se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přehledu o změnách vlastního kapitálu, přehledu o peněžních tocích a přílohy popisující použité účetní metody a obsahující další popisné a vysvětlující informace.

Ačkoli je nesporné, že auditor vyjadřuje „názor na účetní závěrku“, v řeči zákonů i profesních předpisů se z historických důvodů setkáváme s jinou dikcí, a sice že auditor vyjadřuje „výrok k účetní závěrce“.





Proto je ohledně cíle auditora vhodné zmínit jak skutečný cíl, což je „názor“, tak i jeho „český“ název, což je „výrok“.

V případě, kdy účetní jednotka vyhotovuje výroční zprávu a k ní připojuje zprávu o vztazích, je vhodné, aby takto definovaný předmět byl s ohledem na srozumitelnost takto doplněn:

V rámci auditu účetní závěrky se auditor zavazuje posoudit výroční zprávu, kterou se pro účely tohoto posouzení rozumí i k ní připojená zpráva o vztazích. Cílem tohoto posouzení je vyjádření auditora k výroční zprávě.

Výroční zprávou a zprávou o vztazích se rozumí zpráva vyhotovená účetní jednotkou za účetní období končící 31. 12. 2017.

Jakkoli se s ohledem na vyjednávání ceny o auditu může jevit vhodné stavět audit účetní závěrky a posouzení výroční zprávy vedle sebe jako dvě služby, není vhodné to takto formulovat do smlouvy. Posouzení výroční zprávy (a k ní připojené zprávy o vztazích) je sice práce navíc, ale stále se jedná o součást prací v rámci auditu účetní závěrky. Důvodem je to, že auditor při tomto posouzení vychází z auditu, resp. z informací získaných při auditu, tj. tato zakázka je od auditu neodpojitelná (tak, jak ji chápe zákon o auditorech a ISA 720). Navíc se auditor ke všemu vyjadřuje v jediné zprávě.

Dále není zřejmě třeba příliš řešit, zda je správný pojem „posouzení výroční zprávy“ nebo pojem „ověření výroční zprávy“. První pojetí více ladí s tím, že se jedná o součást ověřovací zakázky (audit účetní závěrky) a nikoli samostatné ověření¹. Druhé pojetí zase vychází z pojmů, které lze nalézt v zákoně o účetnictví (§ 21 odst. 7) nebo v zákoně o auditorech (§ 2 písm. b), aniž by se tím ovšem myslelo, že jde o ověřovací zakázku. Výstižnějším pojmem je tedy asi spíše „posouzení“.

Pokud účetní jednotka v případě nepovinného auditu nevyhotovuje výroční zprávu, není třeba odkazovat ani

na zprávu o vztazích, protože tuto zprávu o vztazích není jak k účetní závěrce připojit a auditor se jí nebude zabývat. To nevylučuje možnost uzavření další smlouvy na samostatnou zakázku, jejímž předmětem bude ověření zprávy o vztazích, pokud účetní jednotka o takové ověření požádá.

Auditor by se také měl ujistit, zda má či nemá do smlouvy zahrnout ověření nefinančních informací dle § 32i zákona o účetnictví (k postupu tohoto ověření se nicméně metodika teprve připravuje).

Pokud auditor uzavírá smlouvu na více let, odkáže při identifikaci účetní závěrky (příp. výroční zprávy a zprávy o vztazích) na potřebný časový interval. V souvislosti s tím je v případě povinných auditů nutné ohlídat, aby auditor byl jmenován nejvyšším orgánem na potřebnou dobu. Dále je třeba ve smlouvě ošetřit možnost auditora odstoupit od smlouvy, pokud se změní podmínky, za kterých byla smlouva původně uzavřena – např. pro případ, že auditor nebude moci audit provést, aniž by porušil etický kodex, nebo se změní vlastnictví, řízení či činnost účetní jednotky takovým způsobem, že by auditor v takovém případě odmítl smlouvu uzavřít.

Smlouvu je také možné uzavřít na audit více účetních závěrek sestavených za dané účetní období – např. individuální a konsolidované nebo sestavené dle českých předpisů a dle IFRS. Bude-li se jednat o konsolidovanou účetní závěrku, bude smlouva obsahovat i další povinnosti účetní jednotky (viz dále).

Aby základnímu vymezení předmětu a obsahu smlouvy bylo učiněno zadost, úvodní část smlouvy bude vhodné uzavřít povinností klienta zaplatit:

Účetní jednotka se zavazuje za provedení auditu zaplatit.

Povinnosti auditora

Zásadní náležitostí této části smlouvy je vymezení předpisů, podle kterých bude audit proveden. Toto vymezení je důležité pro definici rozsahu prací auditora, nikoli z důvodu, že tím klient auditora takto „donutí“ postupovat. Auditor podle těchto předpisů musí postupovat tak jako tak, zejména protože mu to nařizuje zákon o auditorech. Cílem tohoto ustanovení smlouvy je omezení práce auditora, tedy jasná deklarace toho, že auditor není povinen při auditu jít nad rámec těchto předpisů.

To má opět zásadní vztah k odpovědnosti auditora za způsobenou škodu. Vraťme se opět k příkladu neobjevené důmyslné krádeže. Ačkoli se pro účely auditu musí auditor věnovat problematice výskytu podvodů u účetní jednotky, musí tak činit, s ohledem na cíl auditu, jen v rozsahu stanoveném profesními předpisy (zde zejména ISA 240). Jinými slovy, argumentace auditora se bude zakládat na tom, že při auditu

¹ To vyplývá z předmětu tohoto „ověření“, který je dán požadavky na vyjadřování se auditora k výroční zprávě v § 20 odst. e a § 22b zákona o auditorech. V případě nepovinných auditů (vyhotovuje-li účetní jednotka výroční zprávu) to pak jasně vyplývá z ISA 720.

postupoval odborně a s řádnou péčí, protože vykonal všechny postupy, ke kterým se ve smlouvě zavázal.

Vymezení předpisů, podle kterých auditor postupuje, může znít např. takto:

Auditor se při provádění auditu a vydání zprávy auditora zavazuje postupovat v souladu se zákonem o auditorech, standardy Komory auditorů České republiky (KA ČR) pro audit, kterými jsou mezinárodní standardy pro audit (ISA) upravené v relevantních případech aplikacími doložkami KA ČR, Etickým kodexem vydaným KA ČR a standardem pro řízení kvality ISQC 1 (dále jen „předpisy“).

Dále je vhodné, aby auditor s ohledem na rozsah své odpovědnosti zdůraznil, že audit účetní závěrky poskytuje jen přiměřenou jistotu, tj. že názor auditora v sobě zahrnuje určitou míru pravděpodobnosti (i když vysokou). Toto konstatování je důležité z důvodu, aby v případných sporech účetní jednotka nemohla argumentovat tím, že byla uvedena v omyl v tom smyslu, že po provedení auditu se na účetní závěrku dá 100% spolehnout:

Tyto předpisy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti. Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené podvodem nebo chybou. Audit zahrnuje též posouzení vhodnosti použitých účetních pravidel, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Auditor by následně měl ve smlouvě uvést, že se nezavazuje najít všechny chyby v účetní závěrce, nýbrž že se zavazuje provést audit s řádnou a odbornou péčí.

Dále také může zdůraznit, opět s ohledem na vymezení své odpovědnosti, k čemu se nezavazuje. Např. v textu níže se auditor výslovně nezavazuje vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému. Celé ustanovení může vypadat např. takto:

Vzhledem k přirozeným omezením auditu a přirozeným omezením vnitřního kontrolního systému existuje nevyhnutelné riziko, že některé významné (materiální) nesprávnosti mohou zůstat neodhaleny, i když bude audit správně naplánován a proveden v souladu s ISA. Při posuzování těchto rizik budeme přihlížet k vnitřnímu kontrolnímu systému, který je relevantní pro sestavení účetní závěrky. Cílem posouzení vnitřního kontrolního systému je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky.

Pokud to účetní jednotka bude požadovat, auditor se dále může zavázat k tomu, že na konci auditu vyhotoví tzv. dopis vedení („management letter“). Povinnost komunikovat významné záležitosti auditu je nicméně

obsažena i v profesních standardech (i když nemusí dojít na písemnou formu), takže účetní jednotka nebude o tyto informace ochuzena, i když si jejich předání neošetří ve smlouvě. Záležitosti, které je třeba komunikovat, popisuje zejména ISA 260.16 (tyto informace lze však předat i ústně) a ISA 265.9–11 (tyto informace – tzv. významné nedostatky ve vnitřním kontrolním systému – se předávají v písemné formě, pokud ovšem existují).

Auditor se obvykle ve smlouvě zavazuje k mlčenlivosti v rozsahu dané zákonem a etickým kodexem. Toto ustanovení však ve smlouvě být nemusí, tato povinnost je auditorovi dána těmito předpisy bez ohledu na znění smlouvy. Nelze se dokonce zavázat ani k mlčenlivosti větší (smlouva není nad zákonem). Na druhou stranu lze mlčenlivost ze zvláštních důvodů omezit, pokud s tím klient bude souhlasit (viz také dále).

Je také vhodné, aby auditor ve smlouvě deklaroval, že je auditorem zapsaným v Komoře auditorů ČR s příslušným evidenčním číslem.

Zpráva auditora

Auditor je ve smlouvě povinen uvést předpokládanou formu a obsah zprávy auditora. Již zmíněný odkaz na auditorské standardy (viz „auditor se při provádění auditu a vydání zprávy auditora zavazuje postupovat v souladu s ...“), podle nichž je audit prováděn a které obsahují vzory těchto zpráv, lze považovat za dostatečné splnění této povinnosti.

Nicméně je nutné upozornit, že konkrétní obsah zprávy auditora může být upraven v důsledku zjištění, která audit přinese.

Důležitou součástí smlouvy je časový rozvrh auditu, zejména pak vymezení, do kdy musí auditor vydat svou zprávu. V této souvislosti však smlouva musí obsahovat i řešení pro situaci, kdy se účetní jednotka dostane do prodlení s předložením konečné a podepsané verze účetní závěrky. Stručným řešením tohoto problému může být např. toto ustanovení:

Auditor je povinen vyhotovit a předat účetní jednotce zprávu auditora do 15. 3. 2017, nikoli však dříve než do 3 dnů od obdržení finální verze účetní závěrky a dokumentů tvořících výroční zprávu včetně zprávy o vztazích.

Takto formulovaným odstavcem auditor také smluvně ošetří situaci, pokud by mu účetní jednotka nepředložila včas výroční zprávu. Tím si zabezpečí řešení této situace nevydáním zprávy, jak předvídá odst. 13A ISA 720 ve znění aplikační doložky.

Další upřesnění a výjimky z povinností auditora

Mimo již uvedená omezení spjatá obecně s charakterem auditu je vhodné výslovně upravit následující situace:

- Upozornění, že audit konsolidované účetní závěrky není auditem individuálních závěrek účetních

jednotek, které jsou součástí konsolidačního celku. Tímto se předejde nedorozumění, kdy by se klient mohl domnívat, že auditem konsolidované účetní závěrky zároveň vyřeší (např. povinný) audit individuálních účetních závěrek ve skupině.

- Pokud se auditor zaváže vydat zprávu auditora i v případě, že mu nebude předložena výroční zpráva (což se nedoporučuje), upozornění, že se auditor k výroční zprávě ve své zprávě o ověření účetní závěrky nevyjádří a neučiní tak ani v žádné jiné zprávě (viz ISA 720.13B a 22A).

Práva auditora

Ve smlouvě si lze dále vymínit např. následující potřebná práva:

- Auditor je oprávněn sdílet informace o účetní jednotce v potřebném rozsahu s případnými přizvanými experty. V této souvislosti by měla být zmíněna povinnost auditora zavázat tyto experty mlčenlivostí.
- Auditor dceřiné společnosti je oprávněn informovat skupinového auditora (toto lze opomenout, neboť totéž umožňuje i zákon o auditorech v § 15 odst. 3 písm. b).
- Auditor mateřské společnosti je oprávněn v potřebném rozsahu informovat auditora složky (dceřiné společnosti) o skutečnostech zjištěných v mateřské společnosti nebo ve skupině (toto již v zákoně uvedeno není).
- Auditor je oprávněn sdílet informace o účetní jednotce v potřebném rozsahu s osobami provádějícími u auditora monitoring zakázek nebo kontrolu řízení kvality (zákon v § 15 odst. 3 písm. c zbavuje auditora mlčenlivosti pro tyto případy nedostatečně, protože zbavení mlčenlivosti je upraveno jen vůči osobám, které jsou auditory dle zákona o auditorech).
- Pokud se auditor zaváže vydat zprávu auditora i v případě, že mu nebude předložena výroční zpráva (což se nedoporučuje), právo auditora zveřejnit způsobem, který uzná za vhodné, že ve výroční zprávě, kterou obdržel až po vydání své zprávy, jsou obsaženy významné nesprávnosti.
- Právo auditora zveřejnit způsobem, kterým uzná za vhodné, že jím ověřená účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti, které byly zjištěny až po vydání zprávy auditora, a že na zprávu auditora se tudíž nelze spolehnout.
- Právo uvést jméno auditované účetní jednotky v referenčních dokumentech auditora.
- Právo uvést ve zprávě auditora tzv. hlavní záležitosti auditu (viz ISA 701), pokud to auditor uzná za vhodné.

Další práva auditora vyplývají z povinností účetní jednotky.

Povinnosti účetní jednotky

Naprosto zásadní povinností, bez jejíhož uvedení ve smlouvě nelze smlouvu o auditu uzavřít (viz

ISA 210.6), je uznání odpovědnosti statutárního orgánu za sestavení takové účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz, a za vnitřní kontrolní systém (čímž se rozumí v zásadě účetnictví) potřebný k sestavení takové účetní závěrky. Toto prohlášení je vhodné spojit s uznáním povinnosti vyhodnotit platnost předpokladu trvání podniku v dohledné budoucnosti.

Takové ustanovení může znít např. takto:

Podpisem této smlouvy statutární orgán uznává svou odpovědnost za sestavení účetní závěrky tak, aby podávala věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy, a za takový vnitřní kontrolní systém, který je dle názoru statutárního orgánu nezbytný pro sestavení účetní závěrky neobsahující významnou (materiální) nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou. Statutární orgán si je také vědom své povinnosti před sestavením účetní závěrky vyhodnotit platnost předpokladu trvání podniku v dohledné budoucnosti.

Další zásadní povinností (opět dle ISA 201.6) je závazek účetní jednotky spočívající v umožnění neomezeného přístupu k informacím:

Účetní jednotka se zavazuje umožnit auditorovi přístup:

- *k veškerým informacím, o nichž je jí známo, že jsou relevantní pro sestavení účetní závěrky, jako např. k účetním záznamům, knihám, dokladům, smlouvám, zápisům z jednání orgánů společnosti a dalším podkladům,*
- *k dalším informacím, které si auditor pro účely auditu vyžádá, včetně písemných konfirmací od třetích stran získaných způsobem vyžadovaným auditorem,*
- *k osobám působícím v účetní jednotce, od nichž auditor bude považovat za potřebné získat informace, a to jak k zaměstnancům (včetně zaměstnanců oddělení interního auditu), tak ke smluvním partnerům, jakož i ke členům všech orgánů společnosti, a*
- *do prostor účetní jednotky, o jejichž navštívení auditor požádá.*

Nad rámec ISA 210 jsou v uvedeném textu explicitně zmíněny např. konfirmace (tím se vhodně předejde údivu klienta nad tímto potenciálně pracným a někdy nákladným způsobem získávání informací).

V případě povinného auditu si auditor může dovolit neuvést uvedený text o základních právech auditora do smlouvy, protože ho dostatečně nahrazují povinnosti účetní jednotky uvedené v § 21 zákona o auditorech. Pak by ale auditor měl ve své smlouvě na daný paragraf alespoň odkázat (viz ISA 210.11).

Tato ustanovení mohou být dále doplněna o požadavky auditora na způsob předání těchto informací, zejména o povinnost vyžádané informace předávat auditorovi elektronicky v požadovaném formátu (zde je třeba postupovat dle reálných možností účetní jednotky) nebo o povinnost předávat vyžadované informace auditorovi strukturovaně, přehledně a odděleně od ostatních, nevyžadovaných informací (opět je nutné

postupovat s rozumem) včetně jejich soupisu. Takto zpřesněné požadavky na předávání informací mohou auditorovi ušetřit obrovské množství práce včetně dokumentace práce na zakázce.

Je více než vhodné, aby smlouva explicitně obsahovala závazek statutárního orgánu vydat auditorovi „prohlášení vedení“, jehož obsahem budou náležitosti vyžadované předpisy upravující audit, zejména pak prohlášení o tom, že statutární orgán sdělil veškeré informace auditorovi pravdivě, že nezamlčel žádnou informaci, o které si byl vědom, že by mohla být relevantní pro audit, a že si není vědom žádných podvodů.

Se získáváním důkazních informací také souvisí závazek účetní jednotky (resp. statutárního orgánu společnosti), že zjistí-li skutečnost, která dle jejího názoru může ovlivnit účetní závěrku (včetně událostí po rozvahovém dni), předá informaci o ní auditorovi.

Účetní jednotka by také měla být povinna auditorovi poskytnout návrhy (drafty) předvahy, účetních výkazů, přílohy, výroční zprávy a zprávy o vztazích, a to jakmile tyto návrhy bude mít k dispozici. S ohledem na nezbytnost těchto dokumentů pro provedení auditu by smlouva měla obsahovat datum, kdy nejpozději k předání těchto dokumentů dojde. Prodlení s jejich předáním by mělo vést k úpravě data, do kterého je auditor povinen vydat svou zprávu.

Účetní jednotka by se měla ve smlouvě zavázat k tomu, že bude-li identifikována významná nejistota ohledně trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti, uvede tento fakt v příloze účetní závěrky společně s příčinami této nejistoty a opatřeními, která v této věci plánuje učinit. Tímto ustanovením si auditor významně zjednoduší situaci, pokud bude muset postupovat dle ISA 570.22. Po novele účinné od 1. ledna 2016 totiž tato povinnost z § 39 vyhlášky č. 500/2002 Sb. vypadla.

Dále není od věci uvést do smlouvy závazek účetní jednotky spočívající v povinnosti informovat auditora s potřebným předstihem o konání inventur zásob (příp. i jiných inventur) a v povinnosti umožnit auditorovi účast jeho osoby nebo osoby jím pověřené na inventurách. Případně si lze také vymínit, že datum inventur bude stanoveno po konzultaci s auditorem tak, aby se auditor mohl inventur zúčastnit.

V případě auditu konsolidované účetní závěrky je nutné, aby smlouva obsahovala závazek účetní jednotky (mateřské společnosti) zajistit, aby konsolidované účetní jednotky vepsaly do smluv se svými auditory, že tito auditoři jsou povinni komunikovat se skupinovým auditorem a pro účely skupinového auditu postupovat dle jeho pokynů. Auditor si také může vymínit právo určit auditora, se kterým složka (dceřiná společnost) uzavře smlouvu za účelem provedení prací pro účely skupinového auditu, a právo uzavření takové smlouvy vyžadovat, pokud to auditor uzná za potřebné za účelem provedení skupinového auditu.

U povinného auditu je nutné dojednat s účetní jednotkou závazek spočívající v povinnosti statutárního orgánu projednat s auditorem jeho zprávu (viz zákon o auditorech, § 20 odst. 6). U nepovinného auditu lze doporučit totéž. Obecněji by mělo postačovat, aby si auditor ve smlouvě zajistil přístup ke členům orgánů společnosti (a to i za účelem projednání skutečností dle ISA 260 a 265). Toto právo auditora již bylo uvedeno v příkladech v předchozím textu, je však možné být ještě konkrétnější.

Smlouva nepochybně také bude obsahovat podrobnější úpravu povinnosti účetní jednotky uhradit cenu za provedení auditu včetně jejího stanovení a případných úroků z prodlení. Pokud bude úhrada, resp. část úhrady vázána na vydání zprávy auditora, je nutné ošetřit případy, kdy k vydání zprávy nedojde vinou klienta vůbec (např. nepředložení finální verze úplné účetní závěrky) nebo vydání bude ze stejného důvodu opožděné (např. v případě zpoždění předání draftu účetní závěrky). Pokud dojde k nevydání nebo opožděnému vydání zprávy auditora z důvodů na straně klienta, odměna za provedení auditu by měla být vyplacena bez ohledu na (datum) vydání zprávy.

Není od věci, když smlouva bude také obsahovat závazek účetní jednotky poskytnout auditorovi přiměřený pracovní prostor.

Závěrem může auditor také zvážit, v jaké situaci by bylo vhodné odstoupit od smlouvy, a tyto situace ve smlouvě ošetřit. Při úpravě odstoupení účetní jednotky v případě povinného auditu je třeba postupovat v souladu s § 17a zákona o auditorech.

Napadají vás další vhodná ustanovení smlouvy o auditu? Pište na metodika@kacr.cz.

Jiří Pelák

