

# **Odpovědnost a povinnosti auditora**

---

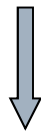
Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.

- 
- Auditor je při provádění auditorské činnosti vázán právními předpisy, je povinen dodržovat auditorské standardy, etický kodex a ostatní vnitřní předpisy Komory.

# Nezávislost auditora

---

- Zákon č. č. 93/2009 Sb., o auditorech - § 14
- Auditor musí být při provádění auditorské činnosti **nezávislý** na auditované osobě a nesmí se podílet na jejím rozhodování.



- Nesmí provádět povinný audit, existuje-li přímý nebo nepřímý *finanční, obchodní, pracovněprávní nebo jiný vztah* mezi auditorem a auditovanou ú.j. (vč. poskytování neauditorských služeb)

# Nezávislost auditora

---

Auditorskou činnost nesmí dále provádět, pokud:

- ❑ *je dlouhodobě závislý na příjmech ze služeb poskytnutých dané ú. j.*
- ❑ Společníci nebo vedoucí zaměstnanci auditorské společnosti nesmějí zasahovat do provádění auditorské činnosti statutárního auditora způsobem, který by ohrožoval jeho nezávislost a nestrannost.
- ❑ Ve spisu auditora – auditor uvádí všechna významná ohrožení své nezávislosti + přijatá opatření

# Mlčenlivost auditora

---

- ❑ Zákon č. č. 93/2009 Sb., o auditorech - § 15
- ❑ Auditor je povinný zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy o týkají se ú. j., kterou audituje (příp. dalších ú. j. – auditor skupiny)
- ❑ Zproštění mlčenlivosti: ú.j. nebo Komora
- ❑ Náhrada jiným auditorem – poskytne mu přístup ke shromážděným informacím

# Mlčenlivost auditora

---

Za porušení mlčenlivosti se nepovažuje:

- ❑ poskytnutí informací ČNB (dohled nad finančním trhem) nebo jiným orgánům – výnosy z trestné činnosti, financování terorismu,
- ❑ poskytnutí informací novému auditorovi nebo auditorovi skupiny (audit konsolidované účetní závěrky),
- ❑ poskytnutí informací orgánům činným v trestním řízení – úplatkářství,
- ❑ soudu nebo orgánům činným v trestním řízení – trestní řízení statutárního auditora.

---

Auditor je povinen neprodleně písemně informovat příslušný orgán státního dozoru nebo ČNB, zjistí-li v ú.j., jejíž činnost podléhá státnímu dozoru nebo dohledu ČNB, skutečnosti, které:

- a) nasvědčují tomu, že došlo k porušení jiných právních předpisů upravující podmínky její činnosti,
- b) mají zásadní negativní vliv na její hospodaření,
- c) mohou ohrozit její časově neomezené trvání, nebo
- d) mohou vést k vyjádření výroku s výhradami, zápornému výroku nebo odmítnutí.

# Etický kodex pro auditory a účetní znalce

---

- standard profesní etiky auditora
- vydává Komora jako svůj vnitřní předpis (respektuje mezinárodní etické požadavky – etický kodex Mezinárodní federace účetních)
  
- 3 části:
  - **Část A** – základní principy etického chování pro auditory a účetní znalce, koncepční rámec
  - **Část B a C** – použití koncepčního rámce v konkrétních situacích (B – auditoři, C – účetní znalci)



# *Jaké základní principy je auditor povinen dodržovat?*

---

- 1. *Integrita*** – být upřímný a čestný ve všech odborných a obchodních vztazích.
- 2. *Objektivita*** – nedovolit, aby zaujatost, střet zájmů nebo nepřípustný vliv jiných stran převážily nad profesním a odborným uvažováním.
- 3. *Odborná způsobilost a řádná péče*** – udržovat odborné znalosti a dovednosti na úrovni potřebné k tomu, aby klientovi nebo zaměstnavateli mohl poskytovat vysoce kvalifikované odborné služby na základě nejnovějších poznatků a vývoje v účetní praxi, legislativě a technických postupech, a postupovat odpovědně a v souladu s příslušnými odbornými a profesními standardy.

# *Jaké základní principy je auditor povinen dodržovat?*

---

- 4. *Důvěrný charakter informací*** – zachovávat mlčenlivost o informacích získaných v rámci profesních a obchodních vztahů při poskytování odborných služeb, a proto nesdělovat takovéto informace třetím stranám bez náležitého a konkrétního oprávnění, s výjimkou případů, kdy existuje právo či povinnost podle zákona nebo podle profesních předpisů informace sdělit, ani nepoužívat důvěrné informace pro osobní užitek auditora/účetního znalce nebo třetí strany.
- 5. *Profesionální jednání*** – dodržovat příslušné zákony a vyhlášky a vyhýbat se jakémukoliv jednání, které diskredituje profesi.

## *Jakými hrozbami může být ohroženo dodržování základních principů?*

---

- hrozba vlastní zainteresovanosti,
- hrozba prověrky po sobě samém,
- hrozba protekčního vztahu,
- hrozba spřízněnosti,
- hrozba vydíratelnosti.

# *Příklad - Jak může vzniknout hrozba vlastní zainteresovanosti?*

---

## **Možné situace:**

- ❑ člen týmu provádějící ověřování vlastní přímý finanční podíl u klienta, u nějž se ověřování provádí;
- ❑ firma je nadměrně závislá na celkových honorářích od jednoho klienta;
- ❑ člen týmu provádějícího ověřování má velice blízký obchodní vztah s klientem, u něhož se ověřování provádí;
- ❑ firma má obavy z možné ztráty významného klienta;
- ❑ člen auditního týmu vede jednání o zaměstnání s klientem, u něhož se audit provádí;
- ❑ firma uzavřela ujednání o podmíněném honoráři ve vztahu k ověřovací zakázce;
- ❑ auditor při posouzení výsledků předchozí poskytnuté odborné služby identifikuje významnou nesprávnost způsobenou zaměstnancem stejné firmy.

# Vznik hrozby prověrky po sobě samém - *příklady*

---

- ❑ firma vydává zprávu o ověření účinnosti fungování finančních systémů, které sama navrhla a implementovala;
- ❑ firma se podílela na přípravě původních dat použitých k vypracování záznamů, které jsou předmětem ověřovací zakázky;
- ❑ člen týmu provádějícího ověřování je, nebo nedávno byl, vedoucím představitelem nebo funkcionářem klienta;
- ❑ člen týmu provádějícího ověřování je, nebo nedávno byl, zaměstnán u klienta na pozici, ze které mohl významně ovlivňovat předmět zakázky;
- ❑ firma poskytuje ověřovací služby klientovi, které mají přímý vliv na předmět ověřovací zakázky.

# Vznik protekčního vztahu - *příklady*

---

- ❑ firma propaguje akcie klienta, u něhož se provádí audit účetní závěrky;
- ❑ auditor obhájí auditorského klienta v soudním řízení nebo při řešení sporu s třetími stranami.

# Vznik hrozby spřízněnosti - *příklady*

---

- člen týmu provádějícího zakázku má blízkého nebo nejbližšího rodinného příslušníka, který je vedoucím představitelem či funkcionářem klienta;
- člen týmu provádějícího zakázku má blízkého nebo nejbližšího rodinného příslušníka, který je u klienta zaměstnán na pozici, ze které může významně ovlivňovat předmět zakázky;
- vedoucí představitel, funkcionář nebo zaměstnanec klienta vykonávající pozici, ze které může významně ovlivňovat předmět zakázky, byl nedávno partnerem zakázky;
- auditor přijímá dary nebo přednostní jednání ze strany klienta (kromě případů, kdy poskytnutá hodnota je zanedbatelná či nevýznamná) ;
- vedoucí členové týmu dlouhodobě pracují pro auditního klienta.

# Vznik hrozby vydíratelnosti - příklady

---

- ❑ firmu ohrožuje ztráta klientské zakázky;
- ❑ auditní klient dává najevo, že firmě nezádá plánovanou neauditní zakázku, pokud firma nadále bude projevovat nesouhlas s klientovým účetním řešením jisté transakce;
- ❑ firmu ohrožuje soudní spor s klientem;
- ❑ firma je nucena neadekvátně snížit rozsah prací, aby se snížila výše honoráře;
- ❑ auditor je nucen souhlasit s názorem zaměstnance klienta z důvodu odborné převahy tohoto zaměstnance;
- ❑ partner auditní společnosti podmiňuje pracovní postup zaměstnance jeho souhlasem s nesprávným účetním řešením u auditního klienta.



# Zabezpečovací prvky

---

**Zabezpečovací prvky** = postupy nebo ostatní opatření, které mohou eliminovat nebo snížit hrozby na přijatelnou úroveň.

## **1) Zabezpečovací prvky vytvořené profesními orgány, legislativou nebo regulatorními orgány:**

- požadavky na vzdělání, profesní přípravu a zkušenosti při vstupu do profese;
- požadavky na trvalý profesní rozvoj, požadavky a pravidla na správu a řízení;
- profesní standardy;
- sledování uplatňování zabezpečovacích prvků a disciplinárních procesů profesními a regulatorními orgány;
- externí kontrola vydaných zpráv, hlášení, stanovisek nebo informací poskytnutých auditorem/účetním znalcem, která je prováděna třetí stranou, jež je k tomu zmocněna.

---

## 2) Zabezpečovací prvky v rámci pracovního prostředí – *např.:*

- ❑ vedení firmy zdůrazňuje důležitost dodržování základních principů (interní metodiky);
- ❑ metodiky a postupy k zavádění a sledování řízení kvality zakázek;
- ❑ metodiky a postupy, které umožňují identifikaci zájmů či vztahů mezi firmou nebo členy týmu provádějících zakázku na jedné straně a klienty na straně druhé;
- ❑ metodiky a postupy určené k monitorování a příp. řešení závislosti na příjmech od jednoho klienta;
- ❑ včasné informování o firemních metodikách a postupech a veškerých jejich změnách včetně náležitého proškolení a vzdělávání ohledně této tematiky;
- ❑ ustanovení člena nejvyššího vedení firmy, který má vykonávat dohled nad náležitým fungováním systému řízení kvality zakázek;
- ❑ disciplinární mechanismus k podpoře dodržování metodik a postupů.

---

### **3) Zabezpečovací prvky u jednotlivých zakázek – *např.:***

- pověření auditora, který nebyl členem auditního týmu, aby kontroloval provedenou práci, případně podle potřeby zajišťoval poradenství;
- konzultace s nezávislou třetí stranou, např. s profesním regulatorním orgánem nebo jiným auditorem;
- projednání etických záležitostí s osobami pověřenými správou a řízením u klienta;
- informování osob pověřených správou a řízením u klienta o charakteru poskytovaných služeb a související výši účtovaných honorářů; využití služeb jiné firmy, která provede část zakázky nebo zopakuje provedení části zakázky;
- rotace výše postavených členů auditního týmu.

---

#### **4) Zabezpečovací prvky uplatňované klientem – *např.:***

- ❑ klient vyžaduje souhlas osob, které nejsou členy vedení, se zadáním zakázky konkrétní firmě;
- ❑ klient má pro účely provádění manažerských rozhodnutí kompetentní zaměstnance, kteří mají zkušenosti a mnohaletou praxi;
- ❑ klient má zavedeny vnitřní postupy k zajištění objektivního výběru při zadávání zakázek nemajících charakter ověřování;
- ❑ klient zavedl strukturu správy a řízení, která umožňuje náležitý dohled nad firmou poskytovanými službami včetně efektivní komunikace.

# Získávání zakázek

---

Auditor se musí ujistit, zda **přijetí nového klienta** nevytvoří hrozbu ve vazbě na dodržování základních principů:

- ⇒ získání informací o klientovi, jeho vlastnické struktuře, vedoucích pracovnících a osobách odpovědných za správu společnosti, o obchodních aktivitách;
- ⇒ zavázání klienta ke zlepšování procesů v oblasti správy a řízení společnosti či interních kontrol.

- 
- Auditor postupuje **dle svého úsudku**, stanoví, jak se vypořádat s hrozbami, které překračují přijatelnou hranici:
    - použití zabezpečovacích prvků,
    - ukončení zakázky,
    - odmítnutí zakázky.

---

*Pokud není možné hrozby eliminovat  
nebo snížit na přijatelnou úroveň  
prostřednictvím aplikace  
zabezpečovacích prvků, nesmí auditor  
danou zakázku přijmout!*

# Konflikty zájmů

---

- Identifikace okolností vedoucích ke konfliktu zájmů



- informování klienta o firemních obchodních zájmech či podnikatelských aktivitách, které mohou vést ke konfliktu zájmů + získání jeho souhlasu k postupu za takových okolností;
- informování všech známých zúčastněných stran, že auditor pracuje v dané záležitosti pro dvě nebo více stran, kdy jejich zájmy jsou v konfliktu + získání jejich souhlasu k takovému postupu;



# Konflikty zájmů

---

## Možné zabezpečovací prvky:

- ❑ využití oddělených týmů pracujících na zakázce;
- ❑ postupy zajišťující zamezení přístupu k informacím (např. důsledné fyzické oddělení týmů, důvěrné a bezpečné uložení dat);
- ❑ jasné informování členů týmu, jak postupovat v otázkách bezpečnosti a důvěrného charakteru informací;
- ❑ použití dohod o zachování důvěrného charakteru informací podepsaných pracovníky a partnery firmy;
- ❑ pravidelná kontrola použití zabezpečovacích prvků ze strany člena vedení firmy, který není spjat s příslušnými klientskými zakázkami.

# Propagace služeb

---

Auditor se nesmí dopustit znevážení profese při propagaci odborných služeb. Auditor musí být pravdomluvný a čestný a nesmí:

- nepřiměřeně vyzvedávat služby, které nabízí, dosaženou úroveň odborné kvalifikace nebo získané zkušenosti;
- posměšně komentovat práci druhých nebo provádět v této souvislosti neopodstatněná srovnání.

# **Příklad**

---

- *Jaké hrozby mohou vzniknout v případě přijetí **daru od klienta** a jak tyto hrozby řešit?*

# Příklad

---

- *Jaké hrozby mohou vzniknout, pokud auditor vykonává **správu klientských aktiv**? Jaká jsou v tomto případě opatření?*

# Odpovědnost za škodu

---

- ❑ Zákon č. č. 93/2009 Sb., o auditorech - § 22
- ❑ Statutární auditor + auditorská společnost musejí být **pojištěni** pro případ odpovědnosti za škodu způsobenou v souvislosti s poskytováním auditorských služeb.
- ❑ *Škoda může být způsobena např.:* vlastníků společnosti, finančním institucím, potenciálním investorům

# Krátký úkol

---

- *Zamyslete se nad tím, jaké hrozby porušení základních principů mohou vzniknout v souvislosti s **honorářem auditora**.*
- *Jaké zabezpečovací prvky byste doporučili k eliminaci těchto hrozeb na přijatelnou úroveň?*

(Postupujte dle Etického kodexu pro auditory a účetní znalce.)

# ***Kontrolní otázky***

---

- 1. Jaké jsou práva a povinnosti auditora?*
- 2. Je příbuzenský svazek mezi členem auditního týmu a zaměstnancem auditního klienta hrozbou zainteresanosti auditora?*
- 3. Co nepovažujeme za porušení mlčenlivosti auditora?*
- 4. Jmenujte základní principy, které je auditor dle Etického kodexu pro auditory a účetní znalce povinen při provádění auditu dodržovat.*
- 5. Vysvětlete princip integrity.*

# ***Kontrolní otázky***

---

- 6. Jak může dojít k hrozbě prověrky po sobě samém?*
- 7. Jaké byste doporučili zabezpečovací prvky k eliminaci hrozby spřízněnosti?*
- 8. Je přijatelné, aby člen auditního týmu či jeho nejbližší rodinný příslušník vlastnil významný finanční podíl u klienta?*



# Literatura

---

- Komora auditorů České republiky. *Etický kodex pro auditory a účetní znalce* [online]. Dostupné na: [http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Sněm%202010/02\\_-\\_eticky\\_kodex\\_2010\\_\\_\\_A4%20\(2\).pdf](http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Sněm%202010/02_-_eticky_kodex_2010___A4%20(2).pdf)
- Mezinárodní auditorské standardy (ISA) [online]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz/Article.asp?nDepartmentID=256&nArticleID=1048&nLanguageID=1>
- RAFFEGEAU, Jean, DUFILS, Pierre, MÉNONVILLE, Didier. *Finanční audit*. 1. vyd. Praha: HZ Praha spol. s.r.o., 1996. 120 s. ISBN 80-86009-02-5
- Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů (zákon o auditorech)