

# Ověřování účetní závěrky u malých a středních firem

Lucie Hrabovská

---

Bakalářská práce  
2014

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

**Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně**

**Fakulta managementu a ekonomiky**

**Ústav financí a účetnictví**

**akademický rok: 2013/2014**

## **ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**

**(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)**

**Jméno a příjmení: Lucie Hrabovská**

**Osobní číslo: M11024**

**Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa**

**Studijní obor: Účetnictví a daně**

**Forma studia: prezenční**

**Téma práce: Ověřování účetní závěrky u malých a středních firem**

**Zásady pro vypracování:**

### **Úvod**

#### **I. Teoretická část**

- **Provedte průzkum literárních zdrojů zaměřených na ověřování účetní závěrky u malých a středních podniků.**

#### **II. Praktická část**

- **Analyzujte proces auditu, a to z pohledu auditora a malé firmy podléhající auditu.**
- **Na základě analýzy navrhněte doporučení v oblasti efektivnějšího průběhu auditu pro obě zúčastněné strany.**

### **Závěr**

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

**MOLÍN, Jan. Protiprávní jednání z pohledu profesní odpovědnosti auditorů, daňových poradců a účetních. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 188 s. ISBN 978-80-7357-600-4.**

**MÜLLEROVÁ, Libuše. Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.**

**SHARMA, Virender a Ravinder KUMAR. Auditing: principles and practice. 2nd ed. New Delphi: PHI Learning, 2011. ISBN 978-812-0344-723.**

**STROUHAL, Jiří. Účetní závěrka. 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 304 s. Téma. ISBN 978-807-3576-929.**

**ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví. První vydání. Praha: Grada, 2013, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.**

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2014**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **16. května 2014**

Ve Zlíně dne 22. února 2014

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.  
ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Běru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby<sup>1</sup>;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

---

<sup>1</sup> zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

<sup>2</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

<sup>3</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 13. 5. 2014 .....

.....  
*Mabovský*

<sup>4</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihledne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Cílem této bakalářské práce je analyzovat proces auditu u malé firmy. Teoretická část je zaměřena na vymezení pojmu audit, etika auditorské profese a mlčenlivost auditora. Dále je zde popsána legislativní úprava auditu v ČR a zejména pak postup činností při auditu účetní závěrky podniku. V praktické části je provedena analýza procesu auditu u společnosti XY spol. s r. o. a v závěru této části jsou uvedena doporučení pro efektivnější průběh auditu.

Klíčová slova:

Audit, účetní závěrka, materialita, testy věcné správnosti, vnitřní kontrolní systém, výrok auditora

## **ABSTRACT**

The aim of this bachelor thesis is to analyze process of audit in a small enterprise. Theoretical part is focused on a definition of term audit, an ethics of auditor's profession and auditor's secrecy. There is also described a legislative processing of an audit in the Czech Republic and especially there is described how to proceed with activities during an audit of financial statements. The practical part includes an analysis of process of an audit in XY spol. s r. o. company. In conclusion, there are some recommendations which should make process of audit in this company more effective.

Keywords:

Audit, Financial Statements, Materiality, Substantive Procedures, Internal Control System, Auditor's Opinion

*„Na mnohé se neodvažujeme ne proto, že je to těžké, ale těžké je to proto, že se na to neodvažujeme.“*

*Seneca*

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>11</b>
<b>1 TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>12</b>
<b>1 VYMEZENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY</b> .....	<b>13</b>
1.1 POVINNOST OVĚŘENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY AUDITOREM .....	13
<b>2 AUDIT</b> .....	<b>15</b>
2.1 VYMEZENÍ POJMU AUDIT .....	15
2.2 DRUHY AUDITU .....	15
2.3 PODSTATA A VÝZNAM AUDITU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	16
2.4 VZTAH MEZI INTERNÍM AUDITEM A NEZÁVISLÝM AUDITOREM.....	17
2.5 VZTAH MEZI ÚČETNICTVÍM A AUDITEM .....	17
<b>3 ETIKA AUDITORSKÉ PROFESÍ</b> .....	<b>19</b>
3.1 PROFESNÍ ODPOVĚDNOST AUDITORA .....	19
3.1.1 Morální odpovědnost .....	19
3.1.2 Právní odpovědnost.....	19
<b>4 MLČENLIVOST AUDITORA</b> .....	<b>21</b>
4.1 VÝZNAM MLČENLIVOSTI AUDITORA .....	21
4.2 ZPROŠTĚNÍ POVINNOSTI MLČENLIVOSTI.....	21
<b>5 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA AUDITU</b> .....	<b>22</b>
5.1 ZÁKON O AUDITORECH .....	22
5.2 MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÉ STANDARDY .....	22
5.2.1 Mezinárodní auditorské standardy ISA .....	22
5.2.2 Mezinárodní standardy pro řízení kvality ISQC .....	23
5.2.3 Mezinárodní standardy ISRE .....	23
5.2.4 Mezinárodní standardy ISAE .....	23
5.3 KOMORA AUDITORŮ ČR.....	23
5.4 ETICKÝ KODEX .....	24
<b>6 POSTUP ČINNOSTÍ PŘI AUDITU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY</b> .....	<b>26</b>
6.1 URČENÍ AUDITORA A UZAVŘENÍ SMLOUVY O POVINNÉM AUDITU.....	26
6.2 POSOUZENÍ RIZIKA ZAKÁZKY.....	28
6.3 POROZUMĚNÍ ČINNOSTI KLIENTA .....	28
6.3.1 Vnitřní faktory.....	29
6.3.2 Vnější faktory.....	29
6.4 POROZUMĚNÍ KONTROLNÍMU PROSTŘEDÍ.....	29
6.4.1 Vnitřní kontrolní systém účetnictví.....	30



6.5	VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM .....	30
6.6	STANOVENÍ PLÁNOVACÍ HLADINY VÝZNAMNOSTI .....	31
6.7	VYTVOŘENÍ STRATEGIE A PLÁNU AUDITU .....	31
6.7.1	Zvláštní úprava pro menší účetní jednotky .....	32
6.8	PROVEDENÍ AUDITU .....	32
6.8.1	Testy věcné správnosti .....	32
6.8.2	Testy kontrol .....	33
6.8.3	Posouzení účetní závěrky .....	33
6.9	ZÁVĚR AUDITU A VYDÁNÍ ZPRÁV .....	34
6.9.1	Posouzení následných událostí .....	34
6.9.2	Prohlášení vedení společnosti .....	34
6.9.3	Zpráva auditora .....	35
6.9.4	Výrok auditora .....	35
6.10	DOKUMENTACE AUDITORSKÉHO POSTUPU .....	36
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>37</b>
<b>7</b>	<b>ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI XY SPOL. S R. O. ....</b>	<b>38</b>
7.1	PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ .....	38
7.2	CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI .....	38
<b>8</b>	<b>PŘEKROČENÍ KRITÉRIÍ PRO POVINNÝ AUDIT .....</b>	<b>39</b>
8.1	PŘÍPRAVA SPOLEČNOSTI NA AUDIT .....	39
8.1.1	Uzavření smlouvy s auditorem .....	39
8.2	POSOUZENÍ RIZIKA ZAKÁZKY .....	40
8.3	STANOVENÍ PODMÍNEK ZAKÁZKY .....	40
8.4	STRATEGIE A PLÁN AUDITU .....	40
8.4.1	Časový harmonogram prací na účetní závěrce .....	42
8.5	POROZUMĚNÍ VNITŘNÍMU KONTROLNÍMU SYSTÉMU .....	43
8.6	STANOVENÍ PLÁNOVACÍ HLADINY VÝZNAMNOSTI .....	44
8.6.1	Prováděcí významnost a jednoznačně nepodstatné nesprávnosti .....	45
8.7	OVĚŘENÍ POČÁTEČNÍCH ZŮSTATKŮ .....	45
<b>9</b>	<b>OVĚŘOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....</b>	<b>46</b>
9.1	DLOUHODOBÝ MAJETEK .....	46
9.2	OBĚŽNÁ AKTIVA – POHLEDÁVKY Z OBCHODNÍHO STYKU .....	48
9.3	OBĚŽNÁ AKTIVA – FINANČNÍ ÚČTY .....	49
9.4	ZÁVAZKY .....	50
9.5	DAŇOVÉ ZÁVAZKY .....	50
9.6	DLOUHODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY .....	51
<b>10</b>	<b>VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY .....</b>	<b>52</b>

10.1	PŘÍLOHA.....	54
10.2	POSOUZENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY JAKO CELKU.....	55
<b>11</b>	<b>ZÁVĚR AUDITU A VYDÁNÍ ZPRÁV.....</b>	<b>56</b>
11.1	POSOUZENÍ NÁSLEDNÝCH UDÁLOSTI .....	56
11.1.1	Prohlášení vedení společnosti .....	56
11.1.2	Příprava shrnutí závěrů auditu.....	56
11.2	ZPRÁVA AUDITORA.....	57
<b>12</b>	<b>DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI .....</b>	<b>58</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>61</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>62</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>65</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>66</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>67</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>68</b>

## ÚVOD

Už v dávných dobách dávali naši předci velký význam činnosti, která se dnes nazývá audit. V té době samozřejmě neexistoval v takové podobě, v jaké ho známe dnes. Pojem audit vznikl z latinského slova *audire*, které znamená slyšet. V dnešní době slýcháme slovo audit poměrně často a v různých podobách, například ekologický audit, interní audit, statutární audit, ale obecné povědomí o významu tohoto slova není všeobecně rozšířeno. Auditem se rozumí přezkoumání určitých skutečností a vypracování zprávy o nálezech. Ve své práci se zabývám auditem účetních výkazů neboli ověřováním účetní závěrky, které nabývá stále více na významu. Jednak jsou zde zákonem stanovená kritéria, při jejichž překročení má účetní jednotka povinný audit ze zákona, ale celá řada podniků si nechává provést audit dobrovolně.

Při vyslovení slova auditor si stále většina lidí představí nutné zlo a toto slovo v nich vzbuzuje přirozený respekt. Skutečnost je taková, že auditor je nezávislý odborník, kterého se poctivé podniky vůbec nemusí obávat, ba naopak. Díky ověření účetních výkazů auditorem získá podnik nejen větší důvěryhodnost těchto výkazů, ale i celé společnosti. Tato důvěryhodnost je dobrým signálem jak pro veřejnost, tak zejména pro obchodní partnery.

Práce je zaměřena na problematiku ověřování účetní závěrky u malých a středních firem a celá práce je rozdělena do dvou částí. V teoretické části je nejprve vymezena podstata pojmu audit, jeho formy a je zde nastíněn vztah jak mezi auditorem a účetnictvím, tak i mezi interním auditem a nezávislým auditorem. Dále je zde popsána etika auditorské profese a mlčenlivost auditora. Nezbytnou částí je legislativní úprava auditu v České republice, na kterou navazuje postup činností při auditu účetní závěrky.

Tyto teoretické poznatky jsou aplikovány v praktické části na příkladu malé firmy podléhající auditu. Je zde analyzován proces auditu u společnosti XY spol. s r. o. jak z pohledu firmy, tak zejména z pohledu auditora a na základě zjištěných poznatků jsou v závěru této práce uvedena doporučení na zefektivnění celého tohoto procesu.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 VYMEZENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Účetní závěrka je považována za klíčový a vrcholový dokument, kterým kulminují účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Účetní závěrka se skládá z definovaných účetních výkazů rozvaha, výkaz zisku a ztráty a z předepsané přílohy k účetní závěrce. Konstatuje se, že účetní závěrka musí poskytnout uživateli, kterým může být stát, společník, banka, burza apod., a veřejnosti obsáhlý rozsah informací o majtkové a finanční situaci podniku. Účetní závěrka musí tvořit souhrnný obraz o podniku a jeho hospodaření i v předchozím účetním období. (Ryneš, 2013, s. 248)

Rubáková (2014, s. 154-156) definuje výkazy účetní závěrky takto:

- **Rozvaha** – jsou v ní obsaženy informace o struktuře a stavu majetku a závazků, vlastním kapitálu, tedy o aktivech a pasivech účetní jednotky.
- **Výkaz zisku a ztráty** – obsahuje informace o výši nákladů a výnosů, jejich struktuře a dosaženém výsledku hospodaření.
- **Příloha k účetní závěrce** – je sestavována formou tabulek nebo popisným způsobem, v příloze se uvádí údaje, které vysvětlují a doplňují informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

Strouhal (2011, s. 113) uvádí, že informace obsažené v účetní závěrce musí být správné, úplné a nezpochybnitelné, a proto by měl podnik věnovat jejímu sestavení patřičnou pozornost.

Jelikož je účetní závěrka tak důležitým dokumentem, ze kterého čerpá informace celá řada uživatelů, je zde u některých podniků povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem. Tuto povinnost vymezuje zákon o účetnictví.

### 1.1 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Účetní jednotky jsou povinny mít podle § 20 Zákona o účetnictví ověřenou řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku a výroční zprávu auditorem, jestliže ke konci rozvahového dne účetního období, za které se účetní závěrka a výroční zpráva ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly při nejmenším jedno ze tří (akciové společnosti) nebo dvou ze tří (ostatní obchodní společnosti, družstva, fyzické osoby, které vedou účetnictví) těchto kritérií (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 248):

- 1) hodnota brutto aktiv činí více než 40 milionů Kč,
- 2) roční úhrn čistého obrátu činí více než 80 milionů Kč,
- 3) průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období je více než 50.

Podniky, které sestavují konsolidovanou účetní závěrku, ji musí mít ověřenou vždy. Povinnost ověření účetní závěrky auditorem mají i mnohé další podniky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní předpis. Týká se to například bank, pojišťoven, investičních fondů a dalších. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 249)

## 2 AUDIT

### 2.1 Vymezení pojmu audit

Pojem audit je odvozen z latinského slova *audire*, které doslova znamená slyšet. V dávných dobách, když byl majitel podniku podezřelý z podvodu, byly jmenovány nezávislé osoby, které vyslechly vysvětlení od osoby zodpovědné za vedení účetnictví, posoudily skutečnosti a poté na základě jejich zkoumání oznámily výsledky vlastníkům podniku. Tento postup byl znám už v dobách starověké egyptské, řecké a římské civilizace. (Kumar a Sharma, 2011, s. 1)

V dnešní době je pojem audit mnohem složitější, tento pojem spadá pod obecnější disciplínu s názvem *auditing*. Müllerová (2013, s. 11) definuje *auditing* jako vědeckou disciplínu, která se zabývá pozorováním a poznáváním určitých faktů, shromažďováním relevantních informací a poté jejich vyhodnocením a vyvozením závěrů a jejich sdělením zainteresovaným stranám.

### 2.2 Druhy auditu

Mezi hlavní druhy auditu patří zejména (Šteker a Struhařová, 2012, s. 24-25):

1. **audit účetní závěrky (externí)** – je zaměřen na individuální nebo konsolidovanou účetní závěrku, provádí ho nezávislý auditor na objednávku vlastníků účetní jednotky, jeho účelem je vyjádření názoru, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz situace účetní jednotky, díky němu je zvýšena věrohodnost účetních závěrek,
2. **vnitřní audit (interní)** – zabývá se zkoumáním ekonomických procesů a jevů uvnitř účetní jednotky, provádí jej interní auditor (zpravidla bývá zaměstnancem podniku, ale měl by být nezávislý na podnikovém vedení), hlavním účelem je zabezpečení efektivního fungování účetní jednotky, jehož základem je dobrá organizace práce, kontrola hospodárnosti, ochrana majetku a účelné vynakládání zdrojů financování, na práci interního auditu se zčásti spoléhá i externí auditor, pro kterého tato spolupráce znamená určitou úsporu času a nákladů při výkonu auditorských postupů,
3. **ekologický audit** – hodnotí řídicí systém podniku a kontroluje procesy, které mohou mít vliv na životní prostředí,

4. **forenzní audit** – je zaměřen na hospodářskou kriminalitu, zkoumá předem sjednané oblasti za účelem odhalení trestného nebo jinak protizákonného jednání jednotlivců nebo skupin, v této oblasti působí kromě auditorských podniků i detektivní kanceláře, poradenské podniky nebo advokátní kanceláře,
5. **audit jakosti** – zaměřuje se na prověřování kvality výkonů, které poskytuje podnik (výrobků, služeb nebo celého systému řízení podniku), po splnění podmínek může být udělen certifikát v rámci norem ISO, tyto kontroly provádí specializované instituce,
6. **počítačový audit** – rozvinul se díky rozvoji počítačových technologií při zpracování informací, zaměřuje se nejen na programy (software), ale i na používané komponenty počítačové techniky (hardware), nabývá stále více na významu pro interní i externí auditory v souvislosti s účetnictvím, průkazností účetních záznamů a jejich přenosem.

### 2.3 Podstata a význam auditu účetní závěrky

Šteker (2013, s. 248) vymezuje audit účetní závěrky jako její ověření nezávislým odborníkem – auditorem, výsledkem tohoto ověření je prohlášení v podobě výroku auditora, zda účetní závěrka věrně a poctivě zobrazuje majetkovou a finanční situaci účetní jednotky k datu, ke kterému se sestavuje. Dále uvádí, že ověřená účetní závěrka by měla být spolehlivým zdrojem informací pro řadu uživatelů (investoři, banky, obchodní partneři).

*„Základním cílem auditu je zabezpečení věrohodnosti informací těch společností, které povinně zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu.“ (Šteker, 2013, s. 248)*

Šteker (2013, s. 248) také apeluje na to, abychom si uvědomili, že názor auditora neznamená potvrzení správnosti účetnictví a ani úplnou správnost účetní závěrky, jelikož auditor není schopen ověřit všechny operace, které proběhly v podniku v průběhu auditovaného období. Účelem auditu je také posouzení možných vlivů na účetní závěrku, nikoliv přednostně odhalit možná podvodná jednání v podniku.

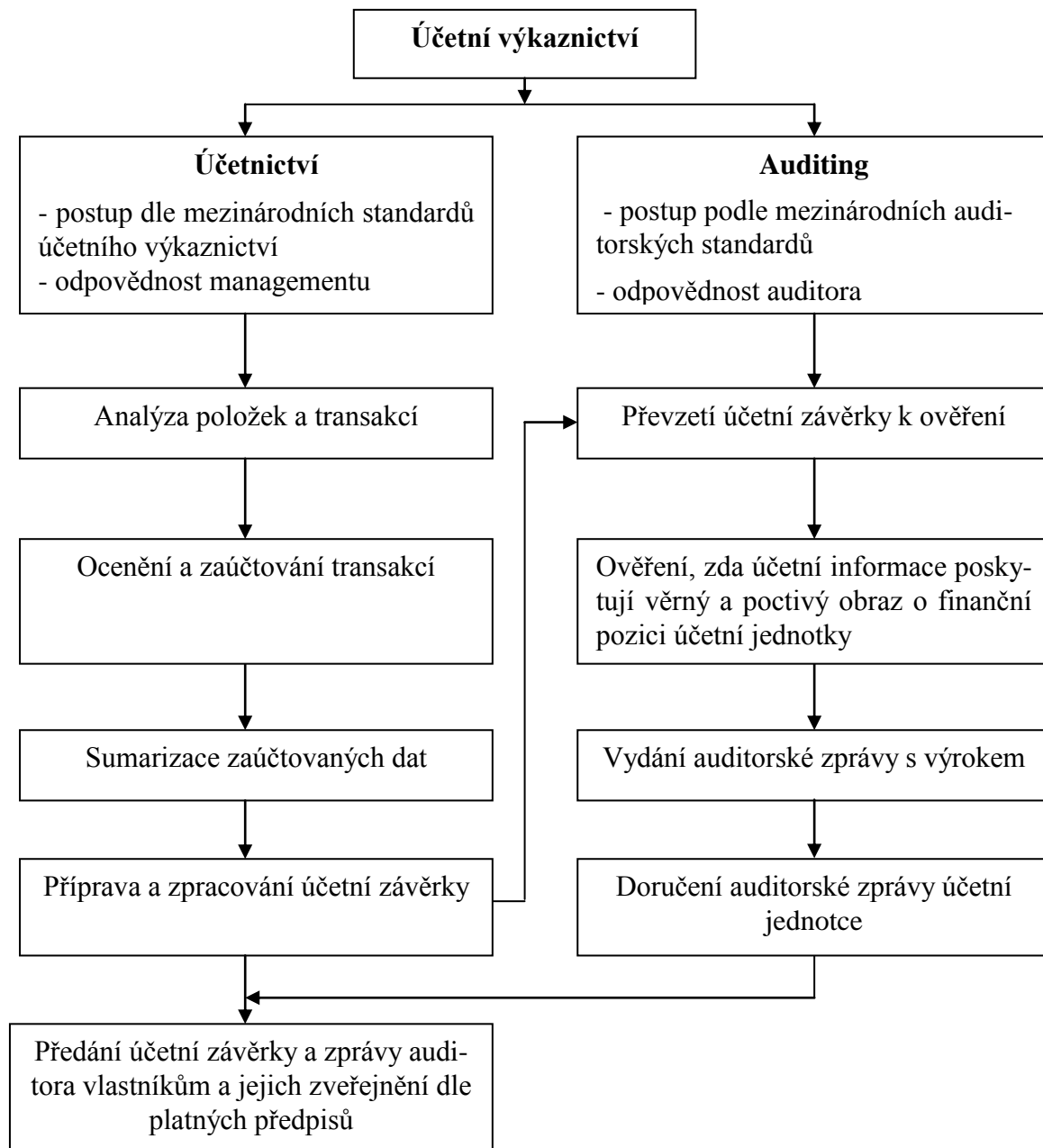


## 2.4 Vztah mezi interním auditem a nezávislým auditorem

Rozdíl mezi interním auditem a nezávislým auditem spočívá ve skutečnosti, že cíl interního auditu určuje vedení podniku nebo osoby pověřené správou a řízením. Přestože se cíle obou auditů liší, některé prostředky k dosažení cílů mohou být podobné. I přes stupeň své samostatnosti a objektivity nedosáhne interní audit stejného stupně nezávislosti jaký je vyžadovaný u externího auditora při vyslovení výroku k účetní závěrce. Využitím práce interních auditorů není snížena odpovědnost, kterou má externí auditor za vyjádřený výrok. (Mezinárodní federace účetních, 2013)

## 2.5 Vztah mezi účetnictvím a auditem

Často bývá nedopatřením audit účetní závěrky označován jako součást účetnictví a to především proto, že oba obory mají mezi sebou velmi úzkou souvislost. Dalším důvodem může být to, že většina auditorů dříve působila jako účetní. Auditor musí splňovat mnohem více podmínek než pouhou znalost účetní teorie a praxe. Mezi tyto podmínky můžeme zařadit disciplíny jako je ekonomika, obchodní právo, daňový systém, podnikové finance a informační technologie. Zejména rozvoj informačních technologií v souvislosti s digitalizací všech účetních záznamů se v dnešní době velmi rychle vyvíjí. Jelikož úkolem auditora je ověřit účetní závěrku, musí být seznámen s účetními zásadami a účetní praxí. Avšak proces sestavení účetní závěrky jako završení účetního období se od procesu jejího ověřování velmi odlišuje. Každý z těchto procesů má nejen jiný předmět a metodu, ale osoby, které tyto procesy provádějí, mají odlišnou odpovědnost. (Müllerová, 2013a, s. 38)



Obr. 1. Vztah mezi účetnictvím a auditem (zdroj: Müllerová, 2013a, s. 41)

### 3 ETIKA AUDITORSKÉ PROFESE

Součástí etiky auditorské profese je několik hledisek, mezi které lze zařadit nezávislost auditora při výkonu auditorské činnosti, odpovědnost auditora za výsledky této činnosti a také odpovědnost auditora k vlastní profesi. (Müllerová, 2013b, s. 23)

#### 3.1 Profesní odpovědnost auditora

Králíček a Molín (2013, s. 29-31) rozdělují profesní odpovědnost auditora do několika částí, jsou jimi morální odpovědnost a soukromoprávní odpovědnost, kterou dále dělí na odpovědnost disciplinární, soukromoprávní a trestněprávní.

##### 3.1.1 Morální odpovědnost

Za morální odpovědnost je podle autorů považováno to, jak se auditoři chovají, jak přemýšlejí a jaká pravidla si sami pro sebe stanovují. Auditoři by mohli být považováni za „morální autority“ v oblasti podnikání.

V auditorské profesi je vybudován „hlídací“ systém, který zahrnuje řízení kvality uvnitř auditorských firem, dohled profesní organizace a tzv. veřejný dohled, který v České republice představuje Rada pro veřejný dohled nad auditem. (Králíček a Molín, 2013, s. 29)

##### 3.1.2 Právní odpovědnost

V oblasti právní odpovědnosti jsou jednotlivé činy v souladu s profesními předpisy sankcionovány. V rovině disciplinární odpovědnosti auditorů rozhoduje o uložení kárného opatření vůči auditorovi Komora auditorů České republiky, respektive kárná komise. Ta může při porušení povinnosti, kterou stanovuje například Zákon o auditorech, etický kodex nebo auditorské standardy, uložit kárné opatření v podobě napomenutí, veřejného napomenutí nebo pokuty či dokonce zákazu výkonu auditorské činnosti buď na dobu určitou, nebo trvale. (Králíček a Molín, 2013, s. 29)

Soukromoprávní odpovědnost popisují Králíček a Molín (2013, s. 30) ve svém článku jako vztah dvou či více právně rovných subjektů, kdy na jedné straně je auditor a na druhé straně klient. Vymezení těchto vztahů je důležité zejména tehdy, dojde-li ke způsobení škody auditorem při výkonu své činnosti, kterou je povinen nahradit. Z toho důvodu stanovuje

zákon auditorům povinnost uzavřít pojištění pro případ odpovědnosti za škodu způsobenou v souvislosti s prováděním auditorské činnosti.

Nejobtížnější rovinou právní odpovědnosti auditora je oblast trestněprávní, v této oblasti se totiž auditor může vystavit trestní odpovědnosti, pokud se stane spolupachatelem trestného činu jiné osoby (nejčastěji svého klienta) nebo sám spáchá trestný čin. (Králíček a Molín, 2013, s. 30)

Podle § 259 trestního zákoníku může být auditor za vystavení nepravdivého potvrzení a zprávy potrestán odnětím svobody až na dva roky nebo zákazem činnosti. (Česko, 2009)

Auditoři jsou také povinni oznámit spáchání trestného činu jiných osob a překazit jednání vedoucí k spáchání těchto činů. Konkrétně se jedná o tyto činy:

- a) vystavení nepravdivé zprávy auditora,
- b) nepravdivé tvrzení o finanční situaci nebo o majetkových poměrech.

Králíček a Molín (2013, s. 30)

Molín (2011, s. 67-68) uvádí, že pod pojmy nepravdivé tvrzení nebo nepravdivá zpráva se rozumí dokument, který obsahuje:

- údaje, které jsou zcela nepravdivé, a jejich obsah neodpovídá skutečnosti,
- údaje, které jsou ve velké míře zkreslené a jejich obsah neodpovídá skutečnosti v podstatných a důležitých okolnostech.

V některých případech je možné otázku nepravdivosti auditorské zprávy nebo potvrzení vyvodit, u jiných situací může být posouzení daného protiprávního jednání složitější. Molín (2011, s. 67) zvažuje otázku, zda v případě, kdy by se nejednalo o nepravdivou auditorskou zprávu, ale šlo by o zprávu, která nezachycuje významné skutečnosti, by byl auditor vystaven trestnímu postihu např. za jiný trestný čin.

Auditor může být potrestán buď za trestný čin zkreslování údajů o stavu hospodaření, který předpokládá škodlivý následek, nebo za trestný čin vystavení nepravdivého potvrzení a zprávy, kde škodlivý následek už není vyžadován. Molín (2011, s. 68) ale podotýká, že pro trestní postih auditora je v konkrétním případě vyžadováno úmyslné zavinění.

## 4 MLČENLIVOST AUDITORA

Mlčenlivost auditora je považována za jeden ze základních pilířů auditorské činnosti. Auditor je povinen zachovat mlčenlivost o věcech týkajících se auditované účetní jednotky a tyto skutečnosti nejsou veřejně známy. Tato povinnost se týká i zaměstnanců auditora, auditorů, kteří již na zakázce nepracují a bývalých auditorů. (Kulhavý, 2013, s. 27)

### 4.1 Význam mlčenlivosti auditora

Statutární orgány (popřípadě pracovníci) účetní jednotky se neobávají diskutovat otevřeně s auditorem o veškerých stránkách své činnosti. Díky této skutečnosti vznikl princip mlčenlivosti auditora. Jeho oslabení by však mohlo vést k méně otevřené komunikaci mezi auditorem a účetní jednotkou, tudíž by se zvýšilo riziko, že auditor nedostane od účetní jednotky všechny relevantní informace. To by mohlo vést i ke vzniku rizika pro uživatele zpráv auditora. (Kulhavý, 2013, s. 27)

### 4.2 Zproštění povinnosti mlčenlivosti

Důvodem pro zavedení povinnosti mlčenlivosti je zejména ochrana důvěrných informací týkajících se účetní jednotky. Mohou však vzniknout situace, kdy je v zájmu účetní jednotky, aby auditor nebyl vázán touto povinností. Právě proto zákon o auditorech upravuje situace, kdy účetní jednotka může auditora povinnosti mlčenlivosti zbavit. Jedná se například o probíhající soudní spor. Měl by být kladen důraz na to, že zproštění mlčenlivosti by mělo být auditorovi vždy adresováno a také je důležité stanovit osobu, která je jménem účetní jednotky oprávněna učinit úkon spočívající ve zproštění mlčenlivosti. (Molín, 2011, s. 67)

## 5 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA AUDITU

### 5.1 Zákon o auditorech

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES stanovuje předpoklady pro kvalifikaci auditora na úrovni EU. Zákon o auditorech č. 93/2009 Sb. vychází z této směrnice. Podle něj lze zařadit mezi podmínky pro výkon auditora v ČR:

- odbornost (vysokoškolské vzdělání, složení auditorské zkoušky a slib auditora),
- praktickou zkušenost (3 roky praxe jako asistent auditora),
- bezúhonnost, způsobilost k právním úkonům.

Zákon dále vymezuje podmínky pro trvalý nebo dočasný zákaz výkonu auditora, definuje subjekty veřejného zájmu a stanovuje obsah auditorské zkoušky, povinnost mlčenlivosti auditora a jeho nezávislost, kárná opatření. Dále vymezuje Komoru auditorů ČR a Radu pro veřejný dohled nad auditem. (Šteker a Struhařová, 2012, s. 29)

### 5.2 Mezinárodní auditorské standardy

Podle zákona o auditorech mají auditoři povinnost řídit se při provádění auditorské činnosti mezinárodními auditorskými standardy a auditorskými standardy vydanými Komorou auditorů ČR. (Komora auditorů ČR, 2009).

Standardy vydávané IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) upravují provádění auditů a dalších ověřovacích zakázek, které jsou realizovány v souladu s mezinárodními standardy. Tyto standardy nejsou nadřazeny právním předpisům jednotlivých zemí. (Mezinárodní federace účetních, 2013, s. 10)

Šteker a Struhařová (2012, s. 30) definují ověřovací zakázku takto:

*„Ověřovací zakázka je zakázka, v níž odborník vyjadřuje závěr s cílem zvýšit míru důvěry předpokládaných uživatelů jiných než odpovědná strana ohledně výsledku hodnocení nebo oceňování předmětu zakázky vůči daným kritériím.“*

#### 5.2.1 Mezinárodní auditorské standardy ISA

Jsou uplatňovány při auditu historických finančních informací a vztahují se k auditu účetní závěrky prováděné nezávislým auditorem. V případě, že jsou použity při auditu jiných his-

torických informací, mají být podle potřeby upraveny podle konkrétních okolností. Při provádění auditu účetní závěrky je nutné použít vždy všechny relevantní standardy ISA.

(Mezinárodní federace účetních, 2013, s. 11)

### **5.2.2 Mezinárodní standardy pro řízení kvality ISQC**

Tyto standardy se vztahují na auditorské podniky ve spojitosti se všemi jejich službami, které jsou zahrnovány do působnosti zakázkových standardů IAASB. Předmětem standardu ISQC je odpovědnost společnosti za systém řízení kvality auditu a prověrek účetních závěrek. (Mezinárodní federace účetních, 2013, s. 11)

### **5.2.3 Mezinárodní standardy ISRE**

V souladu s těmito standardy postupuje auditor, jestliže provádí prověrku účetní závěrky nebo mezitímní účetní závěrku. Tuto prověrku požadují zahraniční mateřské společnosti, a to tehdy, kdy účetní závěrka dceřiné společnosti nepodléhá auditu, ale vlastníci chce mít jistotu o věrném a poctivém obrazu této závěrky. (Šteker a Struhařová, 2012, s. 30)

### **5.2.4 Mezinárodní standardy ISAE**

Zabývají se oblastí ověřovacích zakázek, které nejsou auditem ani neprověřují historické finanční informace. (Šteker a Struhařová, 2012, s. 30)

## **5.3 Komora auditorů ČR**

Je zřízena zákonem o auditorech, účelem jejího zřízení je správa auditorské profese v ČR. Komora auditorů ČR je právnická osoba, která je samosprávnou profesní organizací. Byla založena v roce 1993. Vede seznam auditorů, kteří jsou oprávněni vykonávat povinné audity účetních závěrek a tito mají přiděleno evidenční číslo auditora. Nejvyšším orgánem je sněm, dalšími orgány jsou výkonný výbor, dozorčí komise a kárná komise. Činnost komory je pod dohledem Rady pro veřejný dohled nad auditem.

Komora plní například tyto funkce (Mikyna a Lérová, 2013, s. 81):

- vede seznam auditorů a seznam auditorských společností,
- eviduje asistenty auditora,

- organizuje auditorské zkoušky a rozdílové auditorské zkoušky,
- vydává rozhodnutí o vykonání auditorské zkoušky nebo rozdílové auditorské zkoušky,
- vydává auditorské oprávnění,
- kontroluje provádění auditorské činnosti,
- vydává národní auditorské směrnice v souladu s obecně závaznými právními předpisy a mezinárodními auditorskými standardy,
- rozhoduje o dočasném nebo trvalém zákazu auditorské činnosti,
- rozhoduje o kárných opatřeních.

#### 5.4 Etický kodex

Etický kodex je spojen s auditorskou profesí v ČR už od samého začátku její existence (Müllerová, 2013b, s. 23). Etický kodex je rozdělen do 3 částí, první část popisuje základní principy etického chování pro auditory (resp. účetní znalce) a stanoví koncepční rámec, který musí být dodržován v případě:

- identifikace hrozeb, které ohrožují dodržování základních principů,
- vyhodnocování významnosti těchto hrozeb,
- přijímání zabezpečovacích prvků, které jsou nezbytné k odstranění nebo snížení hrozeb na přijatelnou úroveň.

V kodexu je dále uvedeno, že auditor musí při aplikaci koncepčního rámce použít svůj odborný úsudek.

Ve 2. a 3. části kodexu je stanoveno, jakým způsobem se používá koncepční rámec v konkrétních situacích. Jsou zde uvedeny příklady zabezpečovacích prvků, které může auditor přijmout, pokud chce eliminovat existující hrozby a tím zajistit dodržování základních principů. Kodex popisuje také situace, kdy opatření k vyloučení hrozeb nelze přijmout a je nutné se těmto aktivitám vyhnout.



Mezi základní principy etického kodexu patří (Komora auditorů ČR, 2010):

- a) integrita – upřímnost a čest v odborných a obchodních vztazích
- b) objektivita – nezaujatost v profesním a odborném uvažování
- c) odborná způsobilost a řádná péče – udržování odborných znalostí a dovedností
- d) důvěrný charakter informací – zachovávání mlčenlivosti
- e) profesionální jednání – dodržování příslušných zákonů a vyhlášek

## 6 POSTUP ČINNOSTÍ PŘI AUDITU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

### 6.1 Určení auditora a uzavření smlouvy o povinném auditu

Ve společnostech, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, musí stanovit auditora jejich nejvyšší orgán (u většiny společností je to valná hromada). Dříve tato povinnost neexistovala a bylo ponecháno na vnitřních pravidlech účetní jednotky, kdo a jak statutárního auditora vybere. V případě, kdy účetní jednotka nemá nejvyšší orgán, nebo tento orgán auditora neurčí, může jeho roli převzít dozorčí orgán. (Mejzlík, 2013, s. 21)

První kontakt s auditorem by měla společnost navázat ještě před datem účetní závěrky. Je to nutné nejen při prvním auditu, ale i v případě, kdy auditor účetní závěrku ověřoval již v předchozích letech. Smlouva o auditu by měla obsahovat rozsah služeb, které účetní jednotka od auditora očekává, kromě ověření účetní závěrky to může být i účetní či daňové poradenství. Vymezení rozsahu těchto služeb je důležité z hlediska etických požadavků na nezávislost auditora a i z hlediska určení odpovědnosti mezi společností a auditem. Neustále musí být bráno v potaz to, že auditor není odpovědný za účetní závěrku, ale za vyslovení názoru na ni. (Müllerová, 2013a, s. 45)

Auditor musí ještě před uzavřením smlouvy posoudit riziko zakázky a stanovit podmínky, za kterých je ochoten zakázku přijmout. Dále se auditor musí ujistit, že není na společnosti ani na jejích činnostech finančně zainteresován, ani není v osobním vztahu s žádným členem vedení společnosti. Forma a obsah smlouvy může mít u každé účetní jednotky malé odlišnosti, měla by ale jasně vymezit práva, povinnosti a odpovědnost auditora a účetní jednotky. (Müllerová, 2013a, s. 46)

Smlouva obsahuje zejména tyto skutečnosti (Mezinárodní federace účetních, 2013, s. 109):

- cíl auditu účetní závěrky,
- odpovědnost vedení společnosti za účetní závěrku,
- rozsah auditu,
- způsob sdělení výsledků ověřování,
- upozornění na výběrový způsob provedení auditu, případně jiná přirozená omezení auditu, která by mohla nastat,

- povinnost společnosti zajistit auditorovi neomezený přístup ke všem záznamům a dokumentům, které si vyžádá,
- doba provádění auditu a termín jeho dokončení,
- příslib, že vedení společnosti poskytne auditorovi prohlášení o odpovědnosti za účetní závěrku,
- důvody, které mohou vést k odstoupení od smlouvy,
- cena za audit a způsob úhrady,
- doba platnosti smlouvy, případně výpovědní lhůta.

Tab. 1. Schéma auditorského postupu (Müllerová, 2013a, s. 72)

<b>Činnost před uzavřením smlouvy</b>	Posouzení rizika zakázky a reakce na něj 1. Stanovení podmínek zakázky
<b>Předběžné plánovací procedury</b>	Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta 2. Porozumění kontrolnímu prostředí 3. Porozumění účetnímu systému 4. Provádění předběžných analytických procedur 5. Stanovení plánovací hladiny významnosti
<b>Vytvoření plánu auditu</b>	Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností 6. Plánování auditorského postupu 7. Plán testů vnitřních kontrol 8. Plán testů věcné správnosti 9. Shrnutí a projednání plánu auditu
<b>Provedení auditu</b>	Provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol 10. Provádění analytických testů věcné správnosti 11. Provádění testů detailních testů 12. Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti 13. Posouzení účetní závěrky 14. Posouzení výroční zprávy 15. Posouzení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami
<b>Závěr a vydání zpráv</b>	Posouzení následných událostí 16. Získání prohlášení vedení společnosti 17. Příprava a shrnutí závěrů auditu 18. Revize a kontrola spisu auditora 19. Zprávy auditora

## 6.2 Posouzení rizika zakázky

Identifikace rizikových faktorů ze strany auditora před přijetím zakázky je velmi důležitou součástí auditorského procesu a mělo by být provedeno co nejdříve. Mezinárodní auditorské standardy uvádějí, že v souvislosti s ověřením účetní závěrky existuje vždy určité riziko a auditor by měl posoudit, zda se jedná o riziko „obvyklé“ nebo riziko „vyšší než obvyklé“. (Müllerová, 2013a, s. 73)

Na základě výsledku posouzení rizika zakázky se auditor rozhoduje, zda bude zakázka přijata, či nikoliv. V případě přijetí zakázky bude plán auditu a následující auditorské postupy ovlivněny výší rizika. Za klíčovou součást procesu posouzení rizika zakázky se považuje identifikace rizikových faktorů, mezi které lze zařadit (Müllerová, 2013a, s. 73):

- povaha podnikatelského prostředí (citlivost na změny v odvětví, v zákonech, závislost na obchodních partnerech),
- povaha podnikatelské činnosti (velké konkurenční prostředí, rychle stárnoucí technologie),
- charakter obchodních transakcí a vztahy mezi účetní jednotkou a jinými společnostmi,
- organizační struktura účetní jednotky,
- struktura vedení a jeho důvěryhodnost,
- vnímání vedení odpovědnosti za účetní závěrku,
- úroveň vnitřního kontrolního systému,
- finanční výsledky účetní jednotky (vyvíjení tlaku na určité výsledky hospodaření, na kterých závisí odměny vedení společnosti apod.).

Pokud je riziko zakázky auditorem posouzeno jako obvyklé, může být zakázka bez problémů přijata. Jestliže je riziko zakázky vyšší než obvyklé a auditor přesto zakázku přijme, má tato skutečnost dopad na plánování auditu. (Müllerová, 2013a, s. 73)

## 6.3 Porozumění činnosti klienta

Cílem porozumění činnosti podnikání klienta je posouzení rizika a tomu odpovídající plán auditu. Auditor se soustřeďuje na získávání, třídění a vyhodnocování informací o oblasti

podnikání svého klienta. Porozumět činnosti a oblasti podnikání klienta pomůže auditorovi zkoumání vnitřních a vnějších faktorů, které činnost klienta ovlivňují. (Kryštůfek, © 2011 – 2014)

### 6.3.1 Vnitřní faktory

Mezi vnitřní faktory patří (Kryštůfek, © 2011 – 2014):

1. Struktura vlastnictví účetní jednotky a propojené osoby – je třeba zkoumat, zda jsou transakce s propojenými osobami prováděny za standardních podmínek.
2. Činnosti klienta – auditor by měl porozumět hlavním obchodním, výrobním, technickým a marketingovým aspektům podnikatelské činnosti klienta.
3. Obchodní cíle – souvisejí s nimi investiční aktivity, posouzení, zda tyto aktivity jsou v silách a finančních možnostech klienta.
4. Personální vztahy – posouzení kvalifikace pracovníků, zejména těch, na kterých závisí kvalita vnitřního kontrolního systému.
5. Účetní metody – tato oblast bezprostředně souvisí s účetní závěrkou a jejich znalost pomáhá auditorovi lépe se orientovat v zůstatcích jednotlivých účtů a návazně na to vykázaných položek.

### 6.3.2 Vnější faktory

Mezi vnější faktory lze zařadit (Kryštůfek, © 2011 – 2014):

1. Zákony, vyhlášky a jiné obecně závazné předpisy.
2. Obecné podnikatelské prostředí – auditor musí sledovat změny úrokových měr, směnné kurzy zahraničních měn, nezaměstnanost, ceny komodit, daňové sazby apod.
3. Skutečnosti týkající se odvětví – používané technologie, konkurence, dodavatelské zdroje, výrobní či obchodní cyklus a další.

## 6.4 Porozumění kontrolnímu prostředí

Podle Müllerové (2013a, s. 77) je důležité porozumět kontrolnímu prostředí hlavně z toho důvodu, aby auditor zjistil, do jaké míry se může při auditu spolehnout na vnitřní kontroly.

Tyto kontroly se samozřejmě liší podle velikosti účetní jednotky, u malých společností je forma vnitřní kontroly jednodušší a méně formálnější. Hlavním ze zdrojů informací o existujících kontrolách jsou vnitropodnikové směrnice a kontrola jejich dodržování.

#### 6.4.1 Vnitřní kontrolní systém účetnictví

Kovanicová (2012, s. 38) uvádí, že jednou z předností účetnictví je, že má v sobě zabudován kontrolní systém, který napomáhá tomu, aby bylo účetnictví vedeno úplně průkazně a věrohodně, zejména zde patří:

- přezkušování účetních dokladů,
- souběžné provádění účetních zápisů z hlediska časového a věcného,
- kontrolní soupisky,
- ověřování klíčových vazeb procesu zpracování účetních informací pomocí kontrolních čísel,
- sestavování předvahy,
- inventarizace aktiv a závazků,
- existence vnitřních účetních směrnic.

I přes tento vnitřní kontrolní systém účetnictví může docházet k nedbalému nebo dokonce úmyslnému jednání pracovníků, jehož důsledkem je vzdálení se účetnictví od skutečnosti. Těmto chybám lze předcházet pomocí dobře propracovaného systému kontrol uvnitř podniku - **vnitropodnikový kontrolní systém**. Pokud k chybám přesto dojde, lze je odhalit i pomocí jiných kontrolních nástrojů – například pomocí inventarizace nebo právě pomocí přezkoumání účetních výkazů nezávislým ověřovatelem – auditorem. (Kovanicová, 2012, s. 42)

#### 6.5 Vnitřní kontrolní systém

Schiffer (2005, s. 37) konstatuje, že v našich platných právních předpisech chybí obстойná a vyčerpávající definice vnitřního kontrolního systému, sám proto s přihlédnutím k zahraničním zkušenostem popisuje vnitřní kontrolní systém jako „...*systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořený managementem za účelem vedení a řízení účetní jednotky řádným a efektivním způsobem, zajištění dodržování pravidel*

*a opatření stanovených managementem, ochrany majetku a co nejvyššího zajištění úplnosti a přesnosti evidence. Jednotlivé prvky kontrolního systému jsou známy jako kontroly nebo vnitřní kontroly.“*

## **6.6 Stanovení plánovací hladiny významnosti**

Audit účetní závěrky nezaručuje, že informace obsažené v ní jsou bezchybné. Není v silách auditora ověřit všechny transakce v průběhu účetního období. Ověřená účetní závěrka by ale měla poskytnout uživatelům záruku, že případná chyba není podstatná. Tato skutečnost je důvodem pro stanovení plánovací hladiny významnosti. Auditor stanovuje hladinu významnosti na základě posouzení rizika a také na základě svého profesního úsudku. Platí, že čím nižší je riziko, tím vyšší může být hladina významnosti. Postup stanovení hladiny významnosti probíhá tak, že auditor vybere položku z účetní závěrky, o které se domnívá, že se na ni uživatel zaměří (např. tržby, zisk po zdanění a další). Po vymezení této základny je stanovena přiměřená sazba (Müllerová, 2013a, s. 80):

- 0,5-1,5 % celkových aktiv, nebo
- 5-10 % zisku před zdaněním, nebo
- 0,5-1,5 % z výnosů.

## **6.7 Vytvoření strategie a plánu auditu**

Po uzavření smlouvy s auditorem je auditor povinen stanovit strategii auditu pro danou zakázku a vypracovat plán auditu. Plánování auditu zahrnuje načasování určitých činností a auditorských postupů. Adekvátní plánování je pro audit účetní závěrky přínosné zejména v tom, že pomáhá auditorovi věnovat řádnou pozornost důležitým oblastem auditu, včas identifikovat a řešit potenciální problémy, ale je důležité i při organizování a řízení auditní zakázky, tak aby byla prováděna efektivně a účinně. Povaha a rozsah plánování budou odlišné v závislosti na velikosti a složení účetní jednotky, ale také v závislosti na předchozích zkušenostech auditorského týmu s účetní jednotkou. (Mezinárodní federace účetních, 2013, s. 237-239)

### 6.7.1 Zvláštní úprava pro menší účetní jednotky

Audit malých účetních jednotek může být provádět pouze velmi malým auditorským týmem, řada těchto auditů je prováděna pouze partnerem odpovědným za zakázku ve spolupráci s jedním členem týmu, který zakázku provádí. V malém týmu je koordinace a komunikace mezi jeho členy jednodušší, stanovení celkové strategie auditu malé účetní jednotky proto nemusí být složitým ani časově náročným úkolem. Záleží na velikosti účetní jednotky, velikosti týmu provádějícího zakázku a komplexnosti auditu. (Mezinárodní federace účetních, 2013, s. 240)

## 6.8 Provedení auditu

### 6.8.1 Testy věcné správnosti

Testy věcné správnosti slouží auditorovi k tomu, aby shromáždil informace k podkladovým tvrzením, která jsou obsažena v zůstatcích účtů a skupinách transakcí a aby odhalil významné (materiální) nesprávnosti. (Mezinárodní federace účetních, 2010a, s. 115-116)

Test věcné správnosti se provádí tak, že auditor vybere zůstatek účtu nebo reprezentativní vzorek transakcí, na kterém provede některý z těchto postupů:

- přepočítá zaúčtované částky, aby si ověřil jejich správnosti,
- potvrdí existenci zůstatků (pohledávek, finančních investic, bankovních účtů),
- ověří si, jestli byly transakce zaúčtovány ve správném účetním období,
- porovná zaúčtované částky s předchozím obdobím nebo se svým očekáváním,
- provede inspekci podpůrné dokumentace (faktur nebo prodejních smluv),
- zjistí, zda zaúčtovaná aktiva fyzicky existují (inventura zásob),
- ověří přiměřenost opravných položek vytvořených na snížení hodnoty aktiv.

Testy věcné správnosti se dále dělí na testy detailních údajů a analytické testy věcné správnosti. (Mezinárodní federace účetních, 2010a, s. 115-116)



### 6.8.2 Testy kontrol

Testy kontrol jsou prováděny za účelem shromáždění důkazních informací o provozní účinnosti vnitřních kontrolních procedur účetní jednotky, které (Mezinárodní federace účetních, 2010a, s. 116):

- pokrývají ta tvrzení, u kterých auditor se auditor hodlá na vnitřní kontroly účetní jednotky spoléhat;
- předcházejí výskytu významných (materiálních) chyb a podvodů nebo je poté odhalují a opravují.

### 6.8.3 Posouzení účetní závěrky

V této fázi musí auditor posoudit účetní závěrku jako celek. Auditor se nejprve zaměřuje na srovnání položek v účetních výkazech běžného účetního období se stejnými položkami minulého účetního období. V případě výskytu významných rozdílů zjišťuje, jestli byla zachována srovnatelnost účetních údajů, nebo zda došlo ke změnám v použití účetních metod či zatřídění položek. (Müllerová, 2013a, s. 94-95)

Dalším krokem je kontrola, zda účetní závěrka vyhovuje profesním standardům a platným předpisům. Musí být zřejmé, podle jakého koncepčního rámce je účetní závěrka sestavena, podle jakých pravidel a zda byly použity účetní metody odpovídající těmto pravidlům.

Následující fází je posouzení auditora, zda byla účetní závěrka sestavena na základě předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti. Jestliže účetní jednotce hrozí likvidace nebo ukončení podnikání, musí být tato skutečnost popsána v příloze.

Auditor posuzuje účetní závěrku na základě jednoduché finanční analýzy. (Müllerová, 2013a, s. 94-95)

Ověření auditorem podléhá také výroční zpráva, jestliže má účetní jednotka povinnost ji sestavit. Dále podléhá ověření i zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, tuto povinnost ukládá obchodní zákoník. (Müllerová, 2013a, s. 96)

## 6.9 Závěr auditu a vydání zpráv

### 6.9.1 Posouzení následných událostí

Po datu účetní závěrky může dojít ke vzniku určitých událostí, které mohou účetní závěrku ovlivnit. Tyto události je možné rozdělit do 2 skupin (Müllerová, 2013a, s. 98)

1. události, které patří do sledovaného období, přestože se objevily až po datu účetní závěrky (musí být zahrnuty do účetních výkazů),
2. události, které nastaly až po datu účetní závěrky a věcně nepatří do sledovaného účetního období (jsou natolik významné, že musí být uvedeny v příloze).

Z hlediska auditora lze tyto události rozlišit takto (Mezinárodní federace účetních, 2013, s. 478-480):

1. události mezi datem účetní závěrky a datem zprávy auditora – auditor provede dodatečné auditorské postupy za účelem ujištění se, že identifikoval všechny významné události,
2. události po datu vydání zprávy, ale před datem zveřejnění účetní závěrky – za tyto události není auditor odpovědný,
3. události, které nastaly po datu zveřejnění účetní závěrky – auditor není povinen získávat o této účetní závěrce žádné další informace.

### 6.9.2 Prohlášení vedení společnosti

Auditor je povinen požadovat písemná prohlášení vedení společnosti s příslušnou odpovědností za účetní závěrku. Auditor by měl od vedení společnosti získat písemná prohlášení o tom, že byla splněna jeho povinnost sestavit účetní závěrku v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví a že byly auditorovi poskytnuty všechny informace, tak jak bylo dohodnuto v podmínkách auditní zakázky. Dále zde musí být uvedeno, že všechny transakce byly zaúčtovány a jsou zohledněny v účetní závěrce. Vedení společnosti může vydání prohlášení i odmítnout, v tomto případě auditor vhodně zareaguje například tím, že vydá jen výrok s výhradou nebo vydá odmítnutí výroku. (Mezinárodní federace účetních 2013, s. 501)

### 6.9.3 Zpráva auditora

Výsledkem procesu auditu je formulace výroku k účetní závěrce na základě zhodnocení závěrů vyvozených ze shromážděných informací. Tento výrok musí být vyjádřen pomocí písemné zprávy, která také popisuje, na jakém základě je výrok založen. Zpráva auditora obsahuje následující části (Mezinárodní federace účetních, 2010a,s. 230-232):

- název zprávy,
- příjemce zprávy – subjekty, kterým je zpráva určena,
- úvodní odstavec – vymezuje účetní jednotku, jejíž závěrka je předmětem auditu, dále uvádí názvy jednotlivých výkazů, odkazuje na přílohu účetní závěrky, specifikuje datum, ke kterému byla účetní závěrka sestavena, uvádí informaci, že účetní závěrka byla ověřena auditorem,
- odpovědnost vedení za účetní závěrku,
- odpovědnost auditora,
- výrok auditora,
- datum, podpis a adresa auditora.

### 6.9.4 Výrok auditora

Výrok auditora můžeme rozdělit na výrok bez modifikace a výrok s modifikací. V případě výroku bez modifikace je účetní závěrka sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. (Mezinárodní federace účetních, 2010b,s. 298-300)

Auditor je povinen vydat modifikovaný výrok, jestliže dojde k závěru, že účetní závěrka obsahuje významnou nesprávnost nebo není schopen získat dostatečné informace o tom, že účetní závěrka neobsahuje významnou nesprávnost. Existují 3 druhy modifikovaných výroků (Mezinárodní federace účetních, 2010b,s. 298-300):

1. Výrok s výhradou – nesprávnosti v účetní závěrce nejsou tak významné, aby byl vydán záporný výrok nebo odmítnutí výroku.
2. Záporný výrok – dopad zjištěných nesprávností je významný a rozsáhlý, auditor došel k závěru, že nesprávnosti v účetní závěrce jsou významné (materiální) a mají rozsáhlý dopad na účetní závěrku.

3. Odmítnutí výroku – auditor byl při provádění auditu v účetní jednotce významně omezen a není tak schopen vyjádřit svůj názor na věrnost a poctivost zobrazených skutečností v účetní závěrce, důvody odmítnutí výroku musí auditor ve zprávě vysvětlit.

## 6.10 Dokumentace auditorského postupu

Dokumentace auditu hraje velkou roli v následujících oblastech:

- pomáhá auditorům při plánování a provádění auditu,
- poskytuje důkazy o tom, že plánované auditorské postupy byly opravdu provedeny,
- pomáhá odpovědným osobám za kontrolu zakázky plnit jejich povinnosti ve shodě s profesními standardy,
- dokumentuje odborný úsudek při formulaci výroku auditora,
- uchovává záznamy, které jsou důležité i pro budoucí auditu.

U auditů menších účetních jednotek je dokumentace méně rozsáhlá, než u větších účetních jednotek.

Povinností auditora je shromáždit dokumentaci auditu ve spisu auditora. Spis auditora představuje pracovní materiály, které tvoří základní dokumentaci vykonané práce a závěrů dosažených v průběhu auditu. (Mezinárodní federace účetních, 2010a, s. 206)

Müllerová (2013a, str. 71) konstatuje, že obsah a forma spisu není konkrétně nikde stanovena, ale obvykle se spis dělí na stálou složku, která obsahuje dokumenty s delší platností (smlouvy, stanovy) a běžnou složku, která se vztahuje k auditovanému účetnímu období. Obsahem běžné složky by měly být dokumenty z jednotlivých fází auditu.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## **7 ZÁKLADNÍ INFORMACE O SPOLEČNOSTI XY SPOL. S R. O.**

Název společnosti: XY spol. s r. o.

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Vznik: 13. července 1999

Sídlo: Vsetín, PSČ 755 01

Základní kapitál: 200 000,- Kč

### **7.1 Předmět podnikání**

Předmětem podnikání společnosti XY spol. s r. o. jsou tyto činnosti:

- Zámečnictví, nástrojařství
- Obráběčství
- Slévárenství, modelářství
- Klempířství a oprava karosérií

### **7.2 Charakteristika společnosti**

Společnost XY spol. s r. o. se zaměřuje na poskytování služeb v oblasti tepelného zpracování a povrchové úpravy kovů. Jedná se o ryze českou zakázkovou kalírnu, která vznikla v roce 1999. Společnost XY spol. s r. o. se konkrétně zabývá poskytováním služeb v oblasti cementování, kalení a zušlechťení kovů v ochranné atmosféře, ve vakuovém a povrchovém kalení, v žíhání, černění, omílání a pískování.

Zákaznické portfolio je tvořeno především z odvětví automobilového průmyslu, potravinářského, strojírenského průmyslu, energetiky, železnice, nástrojářen. Společnost patří ve svém oboru ke špičkám na trhu České republiky, v kontextu s ostatními konkurenty se řadí k nejlépe prosperujícím firmám, které významnou měrou investují do moderních technologií, ochrany životního prostředí a lidského potenciálu.

Podnik je držitelem certifikátů ČSN EN ISO 9001:2000, a také Certifikátu pro obranu standardizaci, kategorizaci a státní ověřování jakosti. (XY spol. s r. o., © 2014)

## 8 PŘEKROČENÍ KRITÉRIÍ PRO POVINNÝ AUDIT

Společnost XY spol. s r. o. překročila kritéria pro povinný audit v letech 2012 i 2013. V obou sledovaných letech se jednalo konkrétně o překročení hodnoty brutto aktiv 40 mil. Kč a průměrný přepočtený stav zaměstnanců byl 50 a více. Z této skutečnosti vyplývá, že povinnost ověření účetní závěrky auditorem měl podnik v roce 2013, jelikož kritéria překročil nebo dosáhl v účetním období, za které byla účetní závěrka ověřována a v období bezprostředně předcházejícím.

Tab. 2. Kritéria pro povinný audit (Vlastní zpracování)

Kritérium (v tis. Kč)	2011	2012	2013
Aktiva (brutto)	57 178	70 538	67 508
Čistý obrat	66 681	69 644	39 000
Počet zaměstnanců	49	58	51

### 8.1 Příprava společnosti na audit

#### 8.1.1 Uzavření smlouvy s auditorem

Vzhledem k velikosti podniku probíhal proces výběru auditora ve společnosti spíše neformálním způsobem. Vedení společnosti vybralo auditora na základě doporučení svých obchodních partnerů z okolí, kteří s auditorem už několik let spolupracují a u kterých má auditor velmi dobrou pověst. Jedním z kritérií výběru byla i cena, která se jevila jako příznivá. Auditor byl schválen valnou hromadou společnosti a následně byla s auditorem uzavřena smlouva.

Společnost navázala první kontakt s auditorem až ke konci roku 2013, jelikož vedení společnosti v průběhu roku nezaznamenalo signály, že budou překročena kritéria pro povinný audit. Auditor tak byl v obtížné situaci, jelikož musel sladit své již naplánované pracovní povinnosti s časovým harmonogramem prací na účetní závěrce ve společnosti. Naštěstí před kontaktováním auditora ještě ve společnosti neproběhly žádné inventarizace, tudíž auditor mohl být přítomen u fyzických inventur. Pokud by auditor tuto možnost neměl, mohlo by to ovlivnit jeho výrok, ve kterém by se pozdní navázání kontaktu s auditorem a jeho nepřítomnost u inventur mohly projevit.

## 8.2 Posouzení rizika zakázky

Auditor ještě před uzavřením smlouvy se společností provedl posouzení rizika zakázky. Při posouzení se zaměřil na to, jak je podnik vnímán navenek svými obchodními partnery a jak hradí své závazky. Společnost XY spol. s r. o. měla v době posouzení rizika zakázky závazky po splatnosti 180 dnů ve výši 135 tis. Kč – jednalo se neuhrazenou fakturu za stavební práce.

Dále byla zaměřena pozornost na organizační strukturu účetní jednotky. Ta není vzhledem k velikosti podniku složitá, a proto zde nedochází k neprůhlednému způsobu stanovení pravomocí. Při posuzování rizika zakázky byla také ověřena skutečná fyzická existence jednatele, jeho důvěryhodnost a také posouzena skutečnost, že nedochází k velkému střídání vedoucích pracovníků, jelikož současný vedoucí pracovník působí ve své pozici již několik let.

Bylo vyhodnoceno, že neexistují skutečnosti, které by mohly ohrožovat jeho nezávislost a že neexistují okolnosti, které by mohly zpochybnit integritu vlastníků či vedení společnosti.

Na základě zmíněných kritérií bylo riziko zakázky posouzeno jako obvyklé, a proto došlo k přijetí zakázky auditorem. Další fází, která navazuje na posouzení rizika zakázky je stanovení podmínek zakázky.

## 8.3 Stanovení podmínek zakázky

V zájmu společnosti i auditora byly ve smlouvě o provedení auditorského ověření řádné účetní závěrky uvedeny cíle, rozsah a podmínky auditorské zakázky. Smlouva definuje povinnosti i potřeby klienta i zhotovitele a také je zde sjednána cena za provedení auditu ve výši 50 000,- Kč. Součástí této smlouvy je i příloha, která vymezuje rozsah dokumentace společnosti a dalších podkladů k provedení auditu, konkrétně definuje právní i účetní dokumentaci, dále vnitřní normy, předpisy a ustanovení, zpráv o provedených revizích a účetní závěrku k ověření.

## 8.4 Strategie a plán auditu

V této fázi byla s vedením společnosti projednána celková strategie auditu, zejména, na které důležité oblasti se auditor ve společnosti zaměří – majetek, pohledávky, závazky,



finanční účty. V rámci ověření spolehlivosti informací pro formulování závěrečného hodnotícího výroku bude využito testů spolehlivosti a testů věcné správnosti účtování hospodářských operací a zůstatků na účtech k termínu účetní závěrky.

### **Testy spolehlivosti (testy provozní účinnosti kontrol)**

Při testování spolehlivosti budou získávány důkazní informace o tom, zda a jaké kontrolní mechanismy jednotka používá, kdo je provádí a jakými prostředky. Tyto kontroly budou dále doplněny o dotazování, aby byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace.

### **Testy věcné správnosti**

Testy věcné správnosti zahrnují detailní testy jednotlivých tříd transakcí, zůstatků účtů a informací uvedených v účetní závěrce. K tomu auditor provede následující postupy:

- odsouhlasení účetních výkazů s podkladovými účetními záznamy,
- prověření významných zápisů v účetním deníku a dalších úprav provedených během sestavování účetní závěrky,
- kontrola vzorků přijatých faktur podle účetní jednotkou vedených číselných řad,
- kontrola vzorků vydaných faktur podle účetní jednotkou vedených číselných řad,
- kontrola vzorků pokladních dokladů podle účetní jednotkou vedených číselných řad,
- kontrola vzorků interních dokladů,
- prověření oblasti mezd (stanovení hrubých mezd, odvody z mezd, odvody sociálního a zdravotního pojištění, záloh na daň z příjmů apod.),
- prověření majetku (zařazení nově pořízeného majetku do odpisových skupin, daňové a účetní odpisy majetku, finanční leasing, aj.).

Byl stanoven seznam podkladů nutných pro provedení auditu účetní závěrky společnosti XY spol. s r. o.:

- obratová předvaha (hlavní kniha) k 31. 12. 2013,
- zápisy z jednání vedení společnosti a statutárních orgánů, zvláště pak zápisy ze všech valných hromad společnosti,

- významné obchodní (dodavatelské a odběratelské), nájemní, leasingové, pojistné, úvěrové aj. smlouvy platné v tomto roce,
- vnitřní účetní a organizační směrnice,
- aktuální výpis z obchodního rejstříku,
- zprávy o kontrolách provedených státními orgány (DPH, daň z příjmů) v roce 2013.

Dalším bodem bylo stanovení rozsahu auditu na 60 hodin a dokončení auditu ve smluvně domluveném termínu, tedy do 30. dubna 2014.

Vzhledem k tomu, že se jedná o malý podnik, byl stanoven auditorský tým vymezen pouze jako jedna osoba, která bude audit provádět. Obsahem plánu auditu je časový harmonogram prací na ověření účetní závěrky a jeho sladění s harmonogramem prací na účetní závěrce u účetní jednotky.

#### 8.4.1 Časový harmonogram prací na účetní závěrce

Jednatel vydal 20. 12. 2013 příkaz k inventarizaci. Předmětem inventarizace, která se konala 30. 12. 2013, byly ty položky, u kterých se provádí fyzická inventura - dlouhodobý majetek, pokladna, ceniny (stravenky), majetek v operativní evidenci, nespotřebované zásoby a vratné obaly. Dalším krokem bylo provedení dokladové inventarizace. Byla provedena inventura u bankovních účtů, pohledávek, závazků, mzdových položek a účtů časového rozlišení. Auditor sladil tyto práce s pracemi na ověření účetní závěrky a stanovil, že bude přítomen u všech fyzických inventur, které byly provedeny 30. 12. 2013.

Další etapou prací bylo zaúčtování inventarizačních rozdílů a splatné daně. Dále následovalo uzavření účetních knih a sestavení účetní závěrky.

Tab. 3. Přehled termínů (Vlastní zpracování)

Popis	Termín
Inventarizace hmotného majetku	30. 12. 2013
Inventarizace zásob	30. 12. 2013
Inventarizace pokladny, cenin	30. 12. 2013
Inventarizace bankovních a úvěrových účtů	1/2014
Rozeslání confirmací na odběratele	1/2014
Inventarizace pohledávek a závazků, mzdových položek	2/2014
Zahájení auditorské práce	11/2013
Předložení účetní závěrky	3. 3. 2014

Předložení výroční zprávy	10. 3. 2014
Vydání zprávy o ověření (auditu) účetní závěrky	30. 4. 2014
Vydání zprávy o ověření (auditu) výroční zprávy	30. 4. 2014

Dalším bodem bylo stanovení osob, se kterými bude auditor komunikovat, a které jsou pověřeny správou a řízením a komunikací s jinými osobami. Je to vedení společnosti, tedy jednatel a vlastník v jedné osobě, hlavní účetní a vedoucí ekonomického oddělení.

Celý proces strategie a plánu auditu byl patřičně zdokumentován a stvrzen podpisy vedení a auditora.

## 8.5 Porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému

Vnitřní kontrolní systém v podniku je tvořen několika složkami. Jako první je kontrolní prostředí. Při porozumění kontrolnímu prostředí je zaměřována pozornost na chování managementu, jeho postoje a odbornou způsobilost. Důležité je také zjistit, jak společnost přistupuje k prosazování etických hodnot. Společnost XY spol. s r. o. má vypracován kodex, který vymezuje zásady přijatelného chování a dopad na zaměstnance za jejich porušení, což u malých podniků nebývá typické. Ve společnosti je také kladen důraz na to, aby všichni zaměstnanci měli patřičné znalosti a způsobilost nutnou ke splnění úkolů, které mají v popisu práce. Proto zaměstnanci pravidelně absolvují různá školení.

Další složkou kontrolního systému jsou kontrolní činnosti. Jelikož se jedná o malou společnost, jsou zde využívány méně formální prostředky a jednodušší postupy a procesy. Společnost má zavedeny kontroly v oblasti schvalování. Pro každou transakci či událost je stanovena oprávněná osoba. Pracovnice ekonomického oddělení zodpovídá za pokladnu a operace přes ni prováděné, vedoucí ekonomického oddělení má na starosti operace prováděné přes bankovní účty. Hlavní účetní tyto operace pouze účtuje, tím je zajištěna následná kontrola pohybu peněžních prostředků, ale i omezena možnost jejich zpronevření (jedna osoba nedisponuje s penězi a zároveň o nich neúčtuje). I přes to zde existuje riziko, že by se tyto 3 osoby zodpovědné za pohyb finančních prostředků mohly tajně dohodnout na zpronevěře finančních prostředků. Odpovědnost za investice v oblasti majetku má sám majitel podniku. Za přijaté objednávky zodpovídá vedoucí oddělení péče o zákazníky, vydané objednávky schvaluje vedoucí ekonomického oddělení. Tyto kontrolní činnosti však fungují spíše neformálně a nejsou zdokumentovány. I přesto, že má každý vedoucí pracovník přidělenou odpovědnost za určitou oblast, při rozhodování o všech záležitostech má ko-

nečné slovo vždy majitel podniku – a jednatel v jedné osobě. Vlastník tak vykonává funkce, které spadají pod několik různých složek vnitřní kontroly. V této skutečnosti spatřuji jisté riziko, jelikož veškerá moc je koncentrována v rukou jednoho člena vedení podniku.

Při porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému jsem zjistila nedostatek v komunikaci mezi jednotlivými odděleními účetní jednotky. Ve společnosti XY spol. s r. o. není zajištěna efektivní komunikace mezi jednotlivými odděleními. Problémy vznikají především při nákupu majetku mezi účtárnou a pracovníkem odpovědným za nákup majetku ohledně zařazování majetku do užívání nebo ohledně evidence vedlejších pořizovacích nákladů. Účetní tak nevědomky může zkreslit hodnotu majetku z důvodu chybných vstupních údajů nebo chybně zvoleného postupu při pořízení majetku. Hodnota majetku může být také zkreslena, pokud by odepisování majetku bylo zahájeno v nesprávném období.

Nezbytné jsou také fyzické kontroly, kdy dochází k porovnání inventarizace s účetními záznamy. Velmi důležitým aspektem vnitřní kontroly je dodržování vnitřních směrnic.

#### **V podniku jsou vytvořeny tyto směrnice:**

- majetek společnosti,
- rezervy,
- kurzové rozdíly,
- oběh účetních dokladů,
- pracovní cesty,
- časové rozlišení,
- zásoby,
- stravování.

Po posouzení vnitřního kontrolního systému bylo rozhodnuto, že se na tyto kontroly nedá spolehnout a namísto toho budou provedeny testy věcné správnosti.

### **8.6 Stanovení plánovací hladiny významnosti**

V další fázi procesu auditu byla stanovena hladina významnosti. Zjistila jsem, že auditor stanovuje hladinu významnosti na základě svého profesního úsudku a s přihlédnutím k riziku zakázky. Hladina významnosti po stanovení základen byla určena takto:

- 0,5-1,5 % celkových aktiv,
- 0,5-1,5 % výnosů,
- 0,5-1 % z provozních nákladů

Tab. 4. Hladina významnosti (Vlastní zpracování)

Kritérium	Procento	Hodnota základny (v Kč)	Významnost (v Kč)
Celková aktiva	0,5 %	48 022 000	240 110
Výnosy	0,5 %	38 254 000	191 270
Provozní náklady	0,5 %	42 461 000	212 305

Jelikož u této účetní jednotky bylo při posouzení rizika zakázky stanoveno riziko jako obvyklé, ale byly zjištěny nedostatky u vnitřního kontrolního systému, byla na základě této skutečnosti stanovena nižší hladina významnosti. Na základě těchto údajů zvolil auditor hladinu významnosti ve výši 150 000 Kč.

### 8.6.1 Prováděcí významnost a jednoznačně nepodstatné nesprávnosti

Při stanovování prováděcí významnosti jsem zjistila, že se tato doporučená hodnota pohybuje v rozmezí 60-90 %. V tomto případě byla zvolena prováděcí významnost ve výši 70 % významnosti, tj. ve výši 105 000 Kč. Prováděcí materialita byla stanovena na střední úrovni. Hodnoty, do kterých budou nesprávnosti považovány za jednoznačně nepodstatné, a tudíž nebudou shromažďovány v přehledu nesprávností, byly stanoveny ve výši 3 % významnosti, tj. 3 150 Kč.

## 8.7 Ověření počátečních zůstatků

Jelikož se jedná o první auditní zakázku, tedy o zakázku, kdy účetní závěrka za minulé období nebyla auditována, je zde povinnost ověřit počáteční zůstatky. Bylo zjištěno, že počáteční zůstatky neobsahují významné nesprávnosti, které by mohly ovlivnit účetní závěrku běžného období. K tomuto závěru jsem dospěla tak, že jsem společně s auditorem zkontrolovala, zda konečné zůstatky minulého období byly správně převedeny do období běžného a nijak nebyly upraveny. Důkazní informace k počátečním zůstatkům jsem získala zejména přezkoumáním účetních záznamů. Účetní jednotka neprovedla žádné změny účetních pravidel, a tak pravidla uplatněná pro počáteční zůstatky byla shodně aplikována i pro účetní závěrku běžného období.

## 9 OVĚŘOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Jako první jsem se zaměřila na účetní výkazy – rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přílohu účetní závěrky. Zjistila jsem, že se v těchto výkazech auditor nejprve věnuje srovnání položek běžného období se stejnými položkami období minulého. Poté se zabývá testováním jednotlivých položek a kontrolou účetních dokladů, které s nimi souvisejí. A jako poslední krok je kontrolováno správné vykázání těchto položek v účetních výkazech a v příloze.

### 9.1 Dlouhodobý majetek

Tab. 5. Dlouhodobý majetek (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Brutto	Korekce	Netto	Minulé období
<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>194</b>	<b>-90</b>	<b>104</b>	<b>158</b>
Software	194	-90	104	158
<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>55 548</b>	<b>-18 993</b>	<b>36 555</b>	<b>33 454</b>
Pozemky	48		48	48
Stavby	14 617	-3 267	11 350	10 633
Samostatné movité věci	47 658	-19 829	27 829	22 254
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	-6 775	4 103	-2 672	-3 124

Zjistila jsem, že u dlouhodobého majetku existuje celá řada rizik. Majetek uvedený v knihách a vykázáný v účetní závěrce nemusí být ve skutečnosti majetkem, který společnost používá. Nebo zde se zde může vyskytnout riziko, že majetek není ve vlastnictví společnosti, ale pouze pronajatý. Majetek podniku je testován na nadhodnocení a je ověřována správná výše odpisů. Další skutečností, která je ohrožena rizikem, je úplnost majetku – ne všechny majetek patřící společnosti musí být správně zaznamenány. V oblasti dlouhodobého nehmotného majetku nedošlo k výrazným změnám, podle kontroly inventárních karet bylo zjištěno, že společnost vlastní software QI na řízení výroby a sledování průběhu zakázek a účetní software, k tomuto nehmotnému majetku jsou každý rok vytvářeny odpisy. Jako důkazní informace o vlastnictví tohoto majetku byla zkontrolována softwarová licence a smlouva o koupi tohoto majetku. Následně došlo také k ověření pořizovací ceny a to prostřednictvím původní faktury a objednávky. Ke změně došlo v oblasti dlouhodobého hmotného majetku – zvýšila se hodnota položky stavby a samostatné movité věci. Bylo ověřeno, že všechny nákupy byly schváleny odpovědným pracovníkem – konkrétně jednatelem společnosti a že nakupovaný majetek byl pořízen za ceny obvyklé. Společnost v tomto roce pořizovala kalicí linku Ipsen HSH za 9 857 896 Kč, odsávání kalicí linky

za 479 916 Kč, chladič oleje za 155 000 Kč a osobní automobil Mercedes za 1 076 045 Kč. Dále byla zrekonstruována budova kalírny za 1 213 688 Kč. U osobních automobilů je také důležitá kontrola vlastnictví a pořizovací ceny. Je to nutné zejména proto, aby nedošlo k zaúčtování a vykazování majetku pořízeného formou finančního pronájmu v rozvaze v dlouhodobém hmotném majetku. Při této kontrole je nutné ověřit originální dokumentace k registraci motorových vozidel a technické průkazy. A stejně tak jako u ostatního majetku byla zkontrolována pořizovací cena pomocí faktur a smluv uzavřených ohledně koupě osobního automobilu. U pořízení osobního automobilu Mercedes se však objevil důsledek nedostatku efektivní komunikace mezi odděleními. Při jeho nákupu byl chybně určen okamžik pořízení a také nebyly předloženy kompletně všechny faktury prokazující vedlejší pořizovací náklady u této položky dlouhodobého hmotného majetku. Zjistila jsem, že kvůli této skutečnosti také auditor vydal doporučení společnosti, ve kterém poukázal na tento nedostatek a požadoval co nejrychleji sjednání nápravy. Nakonec tato faktura byla dohledána pracovníkem odpovědným za nákup a správu majetku. Důsledkem chybného okamžiku zařazení je nesprávná výše odpisů a s tím související nadhodnocení majetku.

U staveb je proces ověřování složitější. Společnost XY spol. s r. o. vlastní několik budov, ve kterých provozuje svoji podnikatelskou činnost. Vlastnictví těchto budov bylo ověřeno pomocí listů vlastnictví a originální dokumentace vztahující se k pořízení, tj. smlouvy o koupi. Pomocí výpisu z katastru nemovitostí bylo zjištěno, že jedna budova je zatížena zástavním právem ve prospěch GE Money Bank za poskytnuté úvěry na nákup nových pecí.

U veškerého ostatního dlouhodobého majetku je také nezbytné zkontrolovat vstupní ceny. U společnosti XY spol. s r. o. se je vstupní cena majetku tvořena nejen pořizovacími cenami, ale ve většině případů i vedlejšími pořizovacími náklady. Účetní jednotka musela doložit všechny účetní doklady, které prokazují skutečnou výši vstupní ceny majetku. Tato kontrola se provádí především z toho důvodu, aby nedocházelo k umělému navyšování hodnoty majetku.

Analyzovala jsem také to, jak často jsou v oblasti dlouhodobého majetku prováděny inventury. Společnost u tohoto majetku provádí inventury pravidelně každý rok. Byl doložen inventurní soupis dlouhodobého majetku a stav majetku zjištěný inventarizací souhlasí jak v pořizovacích cenách, tak v hodnotě oprávek. Nezbytná byla také kontrola toho, zda společnost dodržuje vnitřní směrnici pro tuto oblast, kde si stanovila vstupní cenu pro zařazení

do dlouhodobého nehmotného majetku ve výši 60 000 Kč a u dlouhodobého hmotného majetku ve výši 40 000 Kč. Drobný majetek je účtován přímo do nákladů a veden v operativní evidenci, která také podléhá inventarizaci. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku vznikl v prosinci roku 2000, kdy byla pořízena kalírna, jako rozdíl mezi kupní cenou a oceněním podle znaleckého posudku. Odepisuje se 180 měsíců do výnosů.

## 9.2 Oběžná aktiva – pohledávky z obchodního styku

V oblasti oběžného majetku je pozornost nejvíce věnována pohledávkám, jelikož zásoby ve společnosti XY spol. s r. o. jsou v nevýznamné výši – pouze 381 tis. Kč. Jedná se hlavně o náhradní díly, kalící a konzervační oleje a plyny, které se používají ke chlazení a k výrobě ochranné atmosféry v pecích. Nízká hodnota zásob je dána předmětem činnosti společnosti, zůstatek 381 tis. Kč tak představuje objem, který by i v případě výskytu chyby významně neovlivnil předložené výsledky hospodaření společnosti.

Tab. 6. Krátkodobé pohledávky (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Brutto	Korekce	Netto	Minulé období
<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>9 011</b>	<b>-403</b>	<b>8 608</b>	<b>7 916</b>
Pohledávky z obchodních vztahů	5 135	-403	4 732	5 951
Pohledávky za společníky	2 802		2 802	1 606
Stát - daňové pohledávky	640		640	7
Jiné pohledávky	358		358	276

Co se týče krátkodobých pohledávek, bylo ověřeno, jak je kontrolováno dodržování lhůt splatnosti u odběratelů a následně bylo zjištěno, že tento úkol spadá do kompetence vedoucího ekonomického oddělení. Ten pravidelně každý měsíc kontroluje v saldokontu odběratelů dodržování lhůt splatnosti a v případě nedodržení splatnosti jsou ihned zasílány upomínky. Další věcí, která byla podrobena kontrole je dodržování časové řady faktur a dobropisů, tato kontrola dopadla pro společnost úspěšně.

Pohledávky, které lze klasifikovat jako rizikové, představují hodnotu 403 tis. Kč. Jedná se o pohledávky za společnostmi v konkurzu a dále pohledávky za odběrateli, vůči kterým bylo zahájeno soudní řízení.

Opravné položky k pohledávkám byly v roce 2013 sníženy o 515 tis. Kč.

Dále jsem zjistila, že bylo provedeno ověření obchodních pohledávek vykázaných k rozvahovému dni, jejichž hodnota v účetnictví souhlasí s dokladovou inventurou.



V rámci inventarizace pohledávek společnost zasílá ověřovací dopisy odběratelům a to v případě pohledávek, které společnost eviduje ke konci roku, nebo pohledávek, které jsou po splatnosti 30 dní, a součet pohledávek za jedním dlužníkem přesáhne 50 tis. Kč.

Položka pohledávky za společníky obsahuje úročené půjčky poskytnuté jednateli společnosti. Mezi lety 2012 a 2013 byl velký nárůst položky stát – daňové pohledávky. Jedná se o přeplatek na dani z příjmů právnické osoby. Společnost platila zálohu na daň ve výši 632 300,- Kč a už v pololetí vedení společnosti vědělo, že výsledek hospodaření bude ve ztrátě, tudíž požádali finanční úřad o prominutí zálohy a ten žádosti vyhověl. Záloha na daň byla poměrně vysoká, a tak díky prominutí zálohy společnost ušetřila peněžní prostředky na financování provozní činnosti.

Do jiných pohledávek jsou účtovány pohledávky za pojišťovny z pojistných událostí a odškodnění pracovního úrazu pracovníka. Je zde účtováno také o poskytnuté půjčce jinému podnikateli.

V podniku je vytvořena směrnice Kurzové rozdíly, kde je uvedeno, že pro přepočty na cizí měnu se používají pevné měsíční kurzy. Dodržování této směrnice bylo také ověřeno.

### 9.3 Oběžná aktiva – finanční účty

Tab. 7. Krátkodobý finanční majetek (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Brutto	Korekce	Netto	Minulé období
<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	141		141	4 594
Peníze	7		7	22
Účty v bankách	134		134	4 572

Zůstatek běžných účtů v účetnictví k rozvahovému dni se shoduje s potvrzenými zůstatky od bankovních ústavů. Platby prováděné přes pokladnu jsou v obvyklé výši. Namátkovou kontrolou pokladních i bankovních operací nebyly shledány neobvyklé nebo nesprávné transakce. Analyzovala jsem také předložení inventurních soupisů účtů, u kterých bylo zjištěno, že inventarizace pokladen byla provedena v souladu se zákonem.

## 9.4 Závazky

Tab. 8. Krátkodobé závazky (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Běžné období	Minulé období
<b>Krátkodobé závazky</b>	7 400	5 587
Závazky z obchodních vztahů	6 000	3 451

V případě závazků z obchodních vztahů byly zjištěny patrné nedostatky, které by mohly ovlivnit rozhodování uživatelů učiněných na základě informací z účetní závěrky. Nejvýznamnější položkou krátkodobých závazků jsou samozřejmě závazky z obchodních vztahů, jak tomu bývá u většiny podniků. Účetní jednotka poskytla auditorovi inventuru závazků s položkovým rozpisem jejich zůstatků.

Při zaměření se na kontrolu závazků po lhůtě splatnosti jsem zjistila, že společnost má závazky po lhůtě splatnosti 180 dnů ve výši 135 tis. Kč, konkrétně nezaplacenou fakturu za stavební práce. Společnost obdržela od auditora upozornění, že by měla řešit tento závazek co nejdříve, aby tato skutečnost neohrožovala pověst podniku u ostatních obchodních partnerů.

Zjistila jsem, že společnosti bylo doporučeno, aby si i v oblasti závazků nechala provést jejich odsouhlasení dodavateli, tzv. konfirmaci, a tím si společnost vytvoří přehlednou evidenci potvrzených a dosud nezaplacených závazků. V případě velké zadluženosti a vysoké hodnotě závazků po lhůtě splatnosti by se tato skutečnost mohla projevit v auditorově výroku samozřejmě v negativním směru.

## 9.5 Daňové závazky

Tab. 9. Daňové závazky (Interní materiály společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Běžné období	Minulé období
Daň z příjmů	0	406
Záloha na daň z příjmů	56	103
Daň z přidané hodnoty	115	113
Daňové závazky	171	171

Z hlediska přiměřenosti daňových opatření ve stávajícím roce a příslušných účetních položek v bilanci jsou tyto položky vytvořeny v rámci daných možností dle zákonných norem ČR a nebyly nijak upravovány. Byla provedena kontrola zůstatků vykazovaných daňových položek na daňová přiznání – výkaz o splatné dani z příjmů apod. Výsledkem této kontroly

bylo zjištěno, že vykazované zůstatky souhlasí s částkou vykazovanou ve formuláři daňového přiznání. Ve společnosti v tomto roce nebyla provedena daňová revize ze strany Finančního úřadu. Daňové přiznání bylo zpracováno vlastními zaměstnanci. Dále bylo zjištěno, že společnost neúčtuje o odložené dani.

## 9.6 Dlouhodobé bankovní úvěry

Tab. 10. Dlouhodobé bankovní úvěry (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Běžné období	Minulé období
<b>Bankovní úvěry a výpomoci</b>	22 337	20 122
Bankovní úvěry dlouhodobé	22 337	20 122

Celkově vykázaný stav dlouhodobých bankovních úvěrů představuje soubor sedmi úvěrů u bankovního domu GE Money Bank, a.s, které jsou k rozvahovému dni neuzavřené a jeden úvěr přijatý od ČMZRB, a.s. z roku 2011, jehož zůstatek představuje výši 5 999 tis. Kč. Pro ověření těchto položek byly auditorovi poskytnuty úvěrové smlouvy a výpisy z banky, které potvrzují zůstatek bankovních úvěrů k rozvahovému dni. Bylo zkontrolováno dodržování splátkového kalendáře a vyloučeno tak riziko případné penalizace. U položek dlouhodobých bankovních úvěrů bylo ověřováno i to, zda některý z úvěrů není splatný následující rok a tudíž by měl být v rozvaze vykazován jako krátkodobý úvěr.

## 10 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

Při auditu výnosů a nákladů je počítáno s tím, že většina těchto položek již byla ověřena současně s rozvahovými položkami, a proto budou kontrolovány hlavně na ty položky, které nebyly ověřovány v souvislosti s rozvahou a na významné položky. Zpozorovala jsem, že nejprve byly ověřovány kontrolní vazby v oblasti nákladů a výnosů. Poté bylo zkontrolováno, zda účty vykazovaly na začátku období nulový počáteční stav a na konci období byly prověřeny konečné stavy. U nákladů vykazovaly účty aktivní zůstatek, jedinou výjimkou bylo zrušení opravných položek a u výnosových účtů byly vykazovány pasivní zůstatky. Náklady a výnosy byly pro účely ověřování rozděleny do homogenních skupin.

Tab. 11. Provozní výnosy (Výkaz zisku a ztráty společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Běžné období	Minulé období
<b>Provozní výnosy</b>	<b>38 254</b>	<b>69 460</b>
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	37 503	68 088
Aktivace	43	92
Tržby z prodeje dl. majetku a materiálu	374	131
Zúčtování opr. položek do provozních nákladů	-515	39
Ostatní provozní výnosy	849	1 110

Ve výše uvedené tabulce jsou uvedeny provozní výnosy společnosti XY spol. s r. o. za rok 2013 a pro srovnání za rok 2012. Na první pohled mě zaujal velký pokles v tržbách za vlastní výrobky a služby, tudíž zde existuje potenciální riziko podhodnocení tržeb. Příčiny tak velkého propadu byly konzultovány s vedením společnosti a bylo zjištěno, že hlavním důvodem tohoto razantního poklesu je ztráta dlouholetého významného obchodního partnera, který využíval služeb společnosti již řadu let. Dále jsem zjistila, že auditor provádí výpočet očekávané hodnoty provozních výnosů, pro tento výpočet použil smlouvy uzavřené s největšími odběrateli ohledem na již zmiňovanou ztrátu významného obchodního partnera. Dále byla určena mezní hodnota ve výši 100 000 Kč, která při porovnání odhadu a skutečné výše provozních výnosů nebyla překročena.

Byl vybrán vzorek dodacích listů, pomocí nichž bylo kontrolováno, zda jsou záznamy úplné. Při této kontrole nebyla využita hlavní kniha, jelikož zde by mohly některé položky chybět, ale byl použit nezávislý zdroj, který koresponduje s prodejními operacemi. Dodací listy byly následně porovnány s prodejními fakturami a údaji v hlavní knize.

Dále jsem zjistila, že u položky aktivace, která je ve výši 43 tis. Kč, byly prozkoumány všechny aktivované položky – aktivace vnitropodnikových služeb a ostatních nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého majetku pomocí vnitřních účetních dokladů a že použité ocenění při aktivaci není podhodnoceno. Co se týče finančních výnosů, společnost má pouze výnosové úroky a ostatní finanční náklady a to v nevýznamné výši, proto jsem se jimi dopodrobna nezabývala.

Tab. 12. Provozní náklady (Výkaz zisku a ztráty společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Běžné období	Minulé období
<b>Provozní náklady</b>	<b>42 461</b>	<b>57 146</b>
Spotřeba materiálu, energie	13 639	19 330
Služby	6 339	9 578
Mzdové náklady	10 953	15 375
Náklady na sociální zabezpečení	3 576	5 855
Sociální náklady	386	673
Daně a poplatky	96	58
Odpisy dlouhodobého majetku	6 640	5 495
Zůstatková cena prodaného dl. majetku	254	20
Zúčtování opr. položek do provozních nákladů	-515	39
Ostatní provozní náklady	1 093	723

V souvislosti s poklesem tržeb samozřejmě poklesly i celkové provozní náklady. U mzdových nákladů nastal také pokles z důvodu propuštění 7 zaměstnanců. U této položky byla otestována průměrná výše osobních nákladů ve vazbě na počet zaměstnanců a personální politiku společnosti. Odpisy naopak vzrostly, příčinou je samozřejmě nákup nového dlouhodobého majetku. Odpisy již byly testovány v souvislosti s testováním dlouhodobého majetku. Kontrola této položky byla zaměřena na její podhodnocení – to zda byly odpisy vůbec zaúčtovány a jestli byly zaúčtovány ve správné výši a do správného období. Nezbytná je také kontrola toho, zda je správně zvolena doba odepisování majetku, jelikož odpisy mohou být nadhodnoceny v důsledku zvolení kratší doby odepisování než je očekávaná doba životnosti majetku. U odpisů byl celkově nalezen pouze jediný nedostatek a to v souvislosti s chybným zařazením osobního automobilu Mercedes.

V oblasti finančních nákladů vykazuje účetní jednotka pouze nákladové úroky a ostatní finanční náklady v nevýznamné a téměř stejné výši jako v minulém období.

Bylo provedeno také odsouhlasení všech nákladů a výnosů vykázaných ve výsledovce na zůstatky nákladových a výnosových účtů v hlavní knize. Na základě provedených

postupů byla získána přiměřená jistota, že zůstatky jednotlivých položek nákladů a výnosů vykázaných ve výkazu zisku a ztrát poskytují pravdivý a věrný obraz.

Tab. 13. Výsledek hospodaření (Výkaz zisku a ztráty společnosti XY spol. s r. o.)

Položka (v tis. Kč)	Běžné období	Minulé období
Provozní výsledek hospodaření	-3 692	12 275
Finanční výsledek hospodaření	-1 174	-1 199
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	-4 865	8 602
<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>-4 865</b>	<b>8 602</b>
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>-4 865</b>	<b>11 076</b>

## 10.1 Příloha

Společnost zvolila vypracování přílohy formou tabulek. Příloha je díky tomu srozumitelná a přehledná. Zjistila jsem, že auditor v průběhu auditu poznal, jaké účetní jednotka používá metody, jak dodržuje obecně uznávané účetní zásady, a tak pro něj nebylo velmi obtížné ověřit věcnou správnost údajů uvedených v příloze. Byla ověřena také věcná správnost a úplnost přílohy pomocí srovnání se auditorovou dokumentací, kterou si v průběhu auditu vytvořil.

Další věcí, na kterou jsem zaměřila, je majetek uvedený v příloze, který se nevykazuje v rozvaze. Společnost XY spol. s r. o. v příloze uvádí celkem 10 položek majetku pořízeného formou finančního pronájmu. Zjistila jsem, že auditor od vedení účetní jednotky získal seznam majetku, který společnost využívá prostřednictvím finančního pronájmu a u náhodně vybraných položek z tohoto seznamu si vyžádal kopie příslušných leasingových smluv. Na základě údajů ve smlouvách ověřil, že údaje, které jsou uvedeny v příloze k účetní závěrce, jsou uvedeny správně podle platných právních předpisů. Dále je zde uvedena hodnota drobného dlouhodobého majetku, který také není uveden v rozvaze, rozpis majetku zatíženého zástavním právem apod. Údaje přílohy vycházejí z účetních záznamů účetní jednotky (účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní záznamy) a z dalších podkladů, které má účetní jednotka k dispozici. Zabývala jsem se i obsahovým vymezením přílohy a jejím ověřením a zjistil jsem, že auditor provedl ověření přílohy z hlediska obsahového vymezení a kontroloval, zda příloha obsahuje všechny náležitosti, které stanovuje §39 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

## 10.2 Posouzení účetní závěrky jako celku

Při posouzení účetní závěrky jako celku jsem se zaměřila na srovnání položek běžného a minulého období a tam, kde byly identifikovány výrazné rozdíly, bylo ověřováno, zda společnost zachovala srovnatelnost. V tomto případě nedošlo ke změnám účetních metod a vykazování, tudíž srovnatelnost byla zachována. V dalším kroku bylo zkontrolováno, zda byla účetní závěrka sestavena podle profesních standardů platných právních předpisů a konstatoval, že uspořádání položek všech výkazů je v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. K ověření byla předložena i výroční zpráva dle § 21 zákona 563/91 Sb., o účetnictví. Hodnotové údaje uvedené ve výroční zprávě, které mají vazbu na účetní závěrku, jsou správné. Prezentace výroční zprávy byla připravena na dobré úrovni.

## 11 ZÁVĚR AUDITU A VYDÁNÍ ZPRÁV

### 11.1 Posouzení následných událostí

Jelikož od rozvahového dne do sestavení a ověření účetní závěrky uplynuly 4 měsíce, je nutné ověřit události, které mohly nastat po rozvahovém dni a patří do sledovaného účetního období. Tuto skutečnost byla posouzena a bylo zjištěno, že neexistují žádné takové události. Nebyly zaznamenány ani události, které by sice nepatřily do sledovaného období, ale jsou natolik významné, že by mohly ovlivnit rozhodování uživatelů učiněných na základě informací uvedených v účetní závěrce.

#### 11.1.1 Prohlášení vedení společnosti

Nezbytným krokem je také získání prohlášení vedení společnosti, které auditor od společnosti XY spol. s r. o. obdržel a ve kterém vedení společnosti uznává svoji odpovědnost za účetní závěrku.

#### 11.1.2 Příprava shrnutí závěrů auditu

Účelem tohoto shrnutí je zdokumentování celého procesu auditu. Kromě jiných informací, které auditor shromažďuje jako například úvodní informace o účetní jednotce, účetní systém, komentář k rozvaze a výkazu zisku a ztráty apod., je pro společnost XY spol. s r. o. asi nejpodstatnější dopis vedení společnosti, ve kterém auditor upozornil management společnosti na nedostatky a rizika, která při auditu účetní závěrky zjistil a také zde uvádí případná doporučení vedoucí k nápravě. Také jsem zjistila, že už v průběhu auditor dal společnosti doporučení ohledně nedostatku, který objevil při zařazování dlouhodobého hmotného majetku, konkrétně osobního automobilu. Toto pochybení sice není nijak závažné, ani neovlivní výrok auditora, ale v budoucnosti by tato malá pochybení mohla vést k mnohem závažnějším chybám v podobě nesprávného oceňování a nadhodnocení majetku. Dalším nedostatkem, na který auditor ve svém dopisu vedení společnosti upozornil, je nedostatečný a neefektivní vnitřní kontrolní systém společnosti. Nedochozí zde sice ke zpronevěřám, ale přesto by bylo vhodné do budoucna tento vnitřní kontrolní systém vylepšit a zefektivnit tak, aby se auditor při ověřování mohl na tento systém více spolehnout.



## 11.2 Zpráva auditora

Vydání zprávy auditora je konečnou fází celého tohoto procesu auditu. I když se vyskytly malé nedostatky v průběhu auditu, rozhodl se auditor vydat výrok bez výhrad, jelikož společnost po upozornění tyto nedostatky ihned odstranila a celou dobu byla auditorovi nápomocna a vyšla mu ve všech jeho požadavcích vstříc. Podle názoru auditora tedy účetní závěrka ve všech významných souvislostech věrně a poctivě zobrazuje aktiva, pasiva a finanční situaci společnosti k 31. prosinci 2013 a výsledky jejího hospodaření k tomuto datu. (viz příloha č. 1)

## 12 DOPORUČENÍ SPOLEČNOSTI

Po analýze procesu auditu jsem ve společnosti XY spol. s r. o. došla k jistým nedostatkům, které celý tento proces ovlivňují a kvůli kterým není tento proces tak efektivní, jak by mohl být. Po seznámení se s vnitřním kontrolním systémem společnosti v něm spatřuji jisté nedostatky, které zaměstnancům a hlavně vedení společnosti nemusí připadat tak závažné jako mně, jelikož oni nezaujmají nezávislé stanovisko.

Jednou ze složek vnitřního kontrolního systému je kontrolní prostředí, kde se i auditor zaměřil na chování managementu a jeho postoje. V této společnosti spatřuji problém zejména v tom, že zde je jen jediný člen vedení, který rozhoduje o všech záležitostech společnosti, což by se mohlo zdát logické, vzhledem k tomu, že je jediným vlastníkem. Já si ale myslím, že to je velký nedostatek, neboť tento vlastník chce mít vše pod kontrolou a i auditor v této oblasti identifikoval riziko v podobě koncentrace moci v rukách jednoho člověka. Je zde preferován autokratický styl řízení, který spočívá v příkazech a nepřipouští diskuze o rozhodnutích. Je také zřejmé, že jeden člověk nemůže mít v podniku úplně všechny operace pod kontrolou, a proto bych navrhovala, aby jednatel společnosti delegoval svoje pravomoci na své podřízené pracovníky, například na vedoucího ekonomického oddělení, na vedoucího péče o zákazníky atd. a těmto vedoucím přenechal část své odpovědnosti za úkoly. Tito vedoucí sice mají již přiděleny určité úkoly a odpovědnost, ale v celkovém důsledku o všem rozhoduje majitel. Proto by bylo lepší, kdyby těmto vedoucím byla delegována odpovědnost i za důležitější úkoly, které se nevyskytují jako rutinní každodenní záležitosti, například schvalování nákupu majetku do určité částky, nábor nových zaměstnanců. Mohlo by se zdát, že kontrolní prostředí, kterým se ve svém doporučení zabývám, není až tak relevantní pro audit, ale opak je pravdou. Kontrolní prostředí je základem účinné kontroly ve společnosti. Kontrolní prostředí malých podniků se samozřejmě liší od podniků velkých. Vlastník a manažer v jedné osobě spadá pod několik složek vnitřní kontroly a na jedné straně to má své výhody – tato osoba schvalující jednotlivé transakce může tímto předcházet chybám a podvodům, avšak na straně druhé zde může vzniknout riziko potlačování vnitřních kontrol vedením.

Nezbytnou součástí vnitřní kontroly jsou kontrolní činnosti. Ve společnosti XY spol. s r. o. sice již existují určité kontrolní činnosti hlavně v oblasti účetnictví, které zamezují zpronevěřám, ale tyto činnosti probíhají spíše neformálním způsobem a nejsou nikde zdokumentovány. Proto bych navrhovala, aby společnost tyto kontroly zdokumentovala a přesně

uvedla, co která osoba kontroluje, za co je odpovědná a které činnosti by naopak provádět neměla. Jak již bylo uvedeno, ve společnosti jsou zavedeny kontroly v oblasti schvalování, je určena osoba zodpovědná za pokladnu a pohyb peněz v pokladně, dále je určena osoba, která má na starosti bankovní účty a operace přes ně prováděné. Hlavní účetní tyto operace pouze účtuje, takže sama nemá přístup k peněžním prostředkům, takže zde existuje jisté oddělení pravomocí. V čem spatřuji nedostatek, je skutečnost, že osoby zodpovědné za pohyb s peněžními prostředky, hlavně osoba zodpovědná za pokladnu, nemá s vedením společnosti sepsanou hmotnou odpovědnost a majitel této osobě plně důvěřuje. Já bych ale navrhovala podle známého pořekadla „důvěřuj, ale prověřuj“, aby s tímto pracovníkem hmotnou odpovědnost sepsal, tím bude pojištěna případná pracovníkova náchylnost ke zpronevěře finančních prostředků.

Co se týče monitorování kontrol, u malých společností jako je společnost XY spol. s r. o. má tato činnost neformální charakter a je součástí běžných aktivit. Bohužel malé účetní jednotky nemají zřízeny útvar interního auditu, ani by to pro ně nebylo efektivní. Řešením by tak mohlo být najmutí externistů s vhodnou kvalifikací, kteří by monitorování kontrol mohli vykonávat.

Jako další věci, které bych pro společnost XY spol. s r. o. navrhovala je rozšíření počtu vnitropodnikových směrnic. Tato společnost už sice má vypracovány vnitropodnikové směrnice, ale jejich okruh by bylo vhodné rozšířit například o tyto směrnice:

- Organizační pravidla – oběh účetních dokladů, harmonogram účetní závěrky, inventarizace, archivace účetních dokladů
- Odpovědnostní záležitosti – hmotná odpovědnost, podpisové vzory
- Používání silničních motorových vozidel zaměstnavatele
- Pracovní cesty, cestovní výdaje
- Poskytování osobních ochranných pomůcek a oděvů, mycích a čistících, desinfekčních prostředků a úklidových prostředků a pomůcek

Pokud má společnost vypracovány kvalitní a přehledné směrnice, je to dobrý signál pro auditora, že ve společnosti vládne pořádek. Dalším rizikem, které auditor identifikoval, byla neefektivní komunikace mezi odděleními, hlavně mezi odděleními správy majetku a účtárnou. Tento problém by se dal vyřešit také pomocí vnitropodnikových směrnic. Sám

jednatel společnosti už podnikl určité kroky k nápravě tohoto nedostatku tím, že stanovil, že tato dvě oddělení si budou pravidelně k určitému dni v měsíci předávat všechny doklady vztahující se k pořízení a využití majetku, aby nedocházelo k opožděnému předávání dokladů a tím k nesprávnému oceňování majetku.

Hlavním důvodem návrhu zlepšení vnitropodnikového kontrolního systému je možnost snížení testů věcné správnosti a tím zvýšení efektivnosti auditu. Zvýšení efektivnosti by mohlo v budoucnosti vést k tomu, že náklady na audit budou výrazně menší.

## ZÁVĚR

Hlavním cílem mé bakalářské práce byla analýza procesu auditu z pohledu auditora a malé firmy podléhající auditu. V teoretické části jsem provedla průzkum literárních pramenů zaměřených na ověřování účetní závěrky, tedy auditu. Vymezila jsem zde účetní závěrku a poté se věnovala auditu jako takovému. Zmínila jsem jednotlivé druhy auditu, nastínila jsem vztah mezi účetnictvím a auditem a poté se věnovala etice auditorské profese a mlčenlivosti auditora. Hlavní pasáží teoretické části je postup činností při auditu účetní závěrky. Poznatky z tohoto oddílu jsou posléze aplikovány v části praktické na příkladu malé společnosti podléhající auditu.

Povinnost auditu vznikla této společnosti v roce 2013, analyzovala jsem celý proces auditu od postupu výběru auditora, přes porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému až po závěr auditu a vydání zpráv. Právě porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému bylo velmi důležitou součástí celého procesu auditu. Na vnitřním kontrolním systému společnosti XY spol. s r. o. jsem našla určité nedostatky, kvůli kterým není proces auditu tak efektivní, jak by mohl být, a které se týkají většiny malých podniků.

Nejdůležitější částí byla analýza ověřování účetní závěrky, tedy rozvahy, výkazu zisku a ztrát a přílohy. Jednotlivé výkazy jsem rozčlenila do skupin, například rozvahu na dlouhodobý majetek, oběžný majetek - pohledávky, finanční účty, a u těchto položek jsem se zaměřovala na to, co a jak auditor u společnosti XY spol. s r. o. ověřoval a v čem spatřuje nedostatky. Poslední část je věnována analýze zjištěných nedostatků a doporučení společnosti, kde jsem uvedla několik návrhů na vylepšení vnitřního kontrolního systému společnosti XY spol. s r. o., jako delegace pravomocí a odpovědnosti, rozšíření okruhu vnitro-  
podnikových směrnic, vypracování dokumentace zaměřující se na kontrolní činnosti a další. Posílení vnitřního kontrolního systému by mělo vést ke zvýšení efektivnosti auditu a tím i ke snížení nákladů na audit.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- Česko, 2009. Trestní zákoník. In: *Sbírka zákonů*. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=68040&nr=40~2F2009&rp=15#local-content>
- Etický kodex pro auditory a účetní znalce: vydání 2010*. [Praha: Komora auditorů České republiky], c2011, 139 s. ISBN 978-80-86679-06-8.
- Kalírna, svět tepelného zpracování I Společnost XY spol. s r. o. [online]. © 2014 [cit. 2014-05-12]. Webové stránky společnosti.
- KRÁLÍČEK, Vladimír a Jan MOLÍN, c2013 Profesionální odpovědnost auditorů. In: *Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years*. Praha: Komora auditorů České republiky, s. 29-31. ISBN 978-80-86679-25-9.
- KRYŠTŮFEK, Tomáš. Teorie auditu účetní závěrky. *Finanční řízení* [online]. © 2011 – 2014 [cit. 2014-05-12]. Dostupné z: <http://www.financni-rizeni.cz/content/uploaded/1296292768teorie%20audit%20ucetni%20zaverky.pdf>
- KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY, 2009. *Zákon o auditorech*. [Online]. 2013 [cit. 2013-03-01]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/zakon-a-evropske-predpisy>
- KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, ix, 412, s.: ISBN 978-80-7273-169-5.
- KULHAVÝ, Pavel, c2013. Mlčenlivost auditora a veřejný zájem. In: *Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years*. Praha: Komora auditorů České republiky, s. 27-28. ISBN 978-80-86679-25-9.
- MEJZLÍK, Ladislav, c2013. Povinnosti nemá jen auditor, ale také auditovaný. In: *Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years*. Praha: Komora auditorů České republiky, s. 21-22. ISBN 978-80-86679-25-9.
- MEZINÁRODNÍ FEDERACE ÚČETNÍCH, 2010a. *Průručka k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek: První díl - Základní koncepty*. Druhé vydání. New York. ISBN 978-80-86679-12-9.

- MEZINÁRODNÍ FEDERACE ÚČETNÍCH, 2010b. *Příručka k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek: Druhý díl – Praktická část*. Druhé vydání. New York. ISBN 978-80-86679-12-9.
- MEZINÁRODNÍ FEDERACE ÚČETNÍCH, 2013. *Mezinárodní předpisy v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb: Část I a II* [online]. [cit. 2014-05-12]. ISBN 978-1-60815-152-3. Dostupné z: [http://www.kacr.cz/file/1924/Handbook%202013\\_1%20d%C3%ADI.pdf](http://www.kacr.cz/file/1924/Handbook%202013_1%20d%C3%ADI.pdf)
- MIKYNA, Jiří a Athina LÉROVÁ, c2013. O Komoře auditorů ČR. In: *Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years*. Praha: Komora auditorů České republiky, s. 81. ISBN 978-80-86679-25-9.
- MOLÍN, Jan, 2011. *Protiprávní jednání z pohledu profesní odpovědnosti auditorů, daňových poradců a účetních*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 188 s. ISBN 978-80-7357-600-4.
- MÜLLEROVÁ, Libuše, 2013a. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.
- MÜLLEROVÁ, Libuše, c2013b. Etika auditorské profese. In: *Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years*. Praha: Komora auditorů České republiky, s. 23-26. ISBN 978-80-86679-25-9.
- RUBÁKOVÁ, Věra, 2014. *Účetnictví pro úplné začátečníky*. Osmé vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5123-8.
- RYNEŠ, Petr, 2013. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2013*. Olomouc: ANAG, sv. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-793-5.
- SHARMA, Virender a Ravinder KUMAR, 2011. *Auditing: principles and practice*. 2nd ed. New Delhi: PHI Learning. ISBN 978-812-0344-723.
- SCHIFFER, Vladimír, 2005 *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. Vyd. 1. Praha: BOVA POLYGON, 335 s. ISBN 80-727-3117-3.
- STROUHAL, Jiří, 2011. *Účetní závěrka*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

ŠTEKER, Karel a Kateřina STRUHAŘOVÁ, 2012. *Audit: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 73 s. ISBN 978-80-7454-209-1.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.



**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
ISA	International Standard on Auditing
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC	International Standards on Quality Control
ISRE	International Standards on Review Engagements

## SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1. Vztah mezi účetnictvím a auditem (zdroj: Müllerová, 2013a, s. 41) .....</i>	18
--	----

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tab. 1. Schéma auditorského postupu (Müllerová, 2013a, s. 72) .....</i>	<i>27</i>
<i>Tab. 2. Kritéria pro povinný audit (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>39</i>
<i>Tab. 3. Přehled termínů (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>42</i>
<i>Tab. 4. Hladina významnosti (Vlastní zpracování).....</i>	<i>45</i>
<i>Tab. 5. Dlouhodobý majetek (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.) .....</i>	<i>46</i>
<i>Tab. 6. Krátkodobé pohledávky (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.) .....</i>	<i>48</i>
<i>Tab. 7. Krátkodobý finanční majetek (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.).....</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 8. Krátkodobé závazky (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.).....</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 9. Daňové závazky (Interní materiály společnosti XY spol. s r. o.) .....</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 10. Dlouhodobé bankovní úvěry (Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.).....</i>	<i>51</i>
<i>Tab. 11. Provozní výnosy (Výkaz zisku a ztráty společnosti XY spol. s r. o.) .....</i>	<i>52</i>
<i>Tab. 12. Provozní náklady (Výkaz zisku a ztráty společnosti XY spol. s r. o.) .....</i>	<i>53</i>
<i>Tab. 13. Výsledek hospodaření (Výkaz zisku a ztráty společnosti XY spol. s r. o.) .....</i>	<i>54</i>

## SEZNAM PŘÍLOH

P I Zpráva auditora

P II Rozvaha společnosti XY spol. s r. o.

P III Výkaz zisku a ztráty společnosti XY spol. s r. o.

# PŘÍLOHA P I: ZPRÁVA AUDITORA

## ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA PRO [REDAKCE]

Jednateli společnosti [REDAKCE]

Ověřila jsem příloženou účetní závěrku společnosti [REDAKCE] sestavenou k 31. prosinci 2013, tj. rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu včetně přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, včetně popisu obecných účetních zásad.

### **Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku**

Za sestavení účetní závěrky v souladu s účetními předpisy platnými v České republice a za věrné zobrazení skutečností v ní odpovídá statutární orgán společnosti [REDAKCE]. Jeho odpovědností je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontroly nad sestavováním účetní závěrky a věrným zobrazením skutečností v ní tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou, zvolit a uplatňovat vhodné účetní zásady a provádět účetní odhady, které jsou s ohledem na danou situaci přiměřené.

### **Odpovědnost auditora**

Mou úlohou je vydat na základě provedeného auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsem provedla v souladu se zákonem o auditorech a Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsem povinna dodržovat etické normy a audit naplánovat a provést tak, abych získala přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů, jejichž cílem je získat důkazní informace o částkách a skutečnostech uvedených v účetní závěrce. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora, včetně posouzení rizik, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou. Při posuzování těchto rizik auditor přihlídnou k vnitřním kontrolám, které jsou relevantní pro sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky. Cílem posouzení vnitřních kontrol je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřních kontrol. Audit zahrnuje také posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením společnosti a dále posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Domnívám se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření mého výroku.

### **Výrok auditora**

Podle mého názoru účetní závěrka ve všech významných souvislostech věrně a poctivě zobrazuje aktiva, pasiva a finanční situaci společnosti [REDAKCE], k 31. prosinci 2013 a výsledky jejího hospodaření a peněžní toky za období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.

[REDAKCE]

Ve Vsetíně, dne 30. dubna 2014

# PŘÍLOHA P II: ROZVAHA SPOLEČNOSTI XY SPOL. S R. O.

Minimální závazný výčet informací  
uvedený ve Vyhlášce  
MF 500 ú 2002

Účetní jednotka doručí  
účetní závěrku současně  
s doručením daňového přiznání  
za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu  
úřadu

## ROZVAHA v plném rozsahu

ke dni 31.12.2013

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013	...	...

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

755 01 Vsetín

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02+03+31+63) = ř.67	001	67 508	-26 261	48 022	49 879
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	55 742	-19 083	36 659	33 612
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	194	-90	104	158
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
3.	Software	007	194	-90	104	158
4.	Ocenitelná práva	008				
5.	Goodwill	009				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	55 548	-18 993	36 555	33 454
B. II. 1.	Pozemky	014	48		48	48
2.	Stavby	015	14 617	-3 267	11 350	10 633
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	47 658	-19 829	27 829	22 254
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017				
5.	Základní stádo a tažná zvířata	018				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				3 643
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	-6 775	4 103	-2 672	-3 124
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023				
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

IČ : 25779893

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 +48 +58)	031	9 533	- 403	9 130	12 936
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	381		381	426
C. I. 1.	Materiál	033	381		381	426
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034				
3.	Výrobky	035				
4.	Zvřřata	036				
5.	Zboží	037				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
2.	Pohledávky - ovláající a řídící osoba	041				
3.	Pohledávky - podstatný vřiv	042				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
6.	Dohadné účty aktivní	045				
7.	Jiné pohledávky	046				
8.	Odložená daňová pohledávka	047				
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	9 011	- 403	8 608	7 916
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	5 135	- 403	4 732	5 951
2.	Pohledávky za ovládanými a řizenými osobami	050				
3.	Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vřivem	051				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052	2 802		2 802	1 606
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
6.	Stát - daňové pohledávky	054	640		640	7
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	76		76	76
8.	Dohadné účty aktivní	056				
9.	Jiné pohledávky	057	358		358	276
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	141		141	4 594
C. IV. 1.	Penize	059	7		7	22
2.	Účty v bankách	060	134		134	4 572
3.	Krátkodobé cenné papíry a podřily	061				
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozřšení (ř. 64 až 66)	063	2 233		2 233	3 331
D. I. 1.	Náklady přřřtřích období	064	2 149		2 149	3 331
2.	Komplexní náklady přřřtřích období	065				
3.	Přřřjmy přřřtřích období	066	84		84	

IČ : 25779893

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118) = ř. 001	067	48 022	49 879
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068	17 497	22 362
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	200	200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	200	200
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
3.	Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)	073		
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
2.	Ostatní kapitálové fondy	075		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79 + 80)	078	20	20
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	20	20
2.	Statutární a ostatní fondy	080		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 82 + 83)	081	22 142	13 540
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082	22 142	13 540
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	083		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+ / -) ř. 1 - (69 + 73 + 78 + 81 + 85 + 118) = ř. 60 výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu	084	-4 865	8 602
B.	Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)	085	30 482	27 460
B. I.	Rezervy (ř. 87 až 90)	086		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087		
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	088		
3.	Rezerva na daň z příjmů	089		
4.	Ostatní rezervy	090		
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)	091	745	1 751
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	092	745	1 751
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba	093		
3.	Závazky - podstatný vliv	094		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095		
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	096		
6.	Vydané dluhopisy	097		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	098		
8.	Dohadné účty pasivní	099		
9.	Jiné závazky	100		
10.	Odloužený daňový závazek	101		



IČ : 25779893

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)	102	7 400	5 587
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	6 000	3 451
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba	104		
3.	Závazky - podstatný vliv	105		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106	80	68
5.	Závazky k zaměstnancům	107	612	872
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	323	563
7.	Stát - daňové závazky a dotace	109	170	622
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	211	
9.	Vydané dluhopisy	111		
10.	Dohadné účty pasivní	112	4	7
11.	Jiné závazky	113		4
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)	114	22 337	20 122
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	22 337	20 122
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 119 až 120)	118	43	57
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119	43	57
2.	Výnosy příštích období	120		

Sestaveno dne: 3. března 2014		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky Společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání tepelné zpracování kovů	Pozn.:

# PŘÍLOHA P III: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY SPOLEČNOSTI XY SPOL. S R. O.

Minimální závazný výčet informací  
uvedený ve Vyhlášce  
MF č.j. 500 / 2002

Účetní jednotka doručí  
účetní závěrku současně  
s doručením daňového přiznání  
za daň z příjmů

1 x příslušnému finančnímu  
úřadu

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni 31.12.2013

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2013	...	...

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

755 01 Vsetín

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	37 546	68 180
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	37 503	68 088
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07	43	92
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	19 978	28 908
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	13 639	19 330
2.	Služby	10	6 339	9 578
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	17 568	39 272
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	14 915	21 903
C. 1.	Mzdové náklady	13	10 953	15 375
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	3 576	5 855
4.	Sociální náklady	16	386	673
D.	Daně a poplatky	17	96	58
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	6 640	5 495
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	374	131
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	313	69
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	62	62
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	254	20
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	206	
2.	Prodaný materiál	24	48	20
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	- 515	39
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	849	1 110
H.	Ostatní provozní náklady	27	1 093	723
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření [ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29)]	30	-3 692	12 275

IČ : 25779893

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	5	23
N.	Nákladové úroky	43	1 082	1 097
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	226	199
O.	Ostatní finanční náklady	45	322	324
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47))	48	-1 174	-1 199
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		2 474
Q. 1.	- splatná	50		2 474
2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	-4 865	8 602
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
T.	Převod podílů na výsledku hospodaření společníkům (+ / -)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+ / -) (ř. 52 + 58)	60	-4 865	8 602
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	-4 865	11 076

Sestaveno dne: 3. března 2014

Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky  
nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkouPrávní forma účetní jednotky  
Společnost s ručením omezenýmPředmět podnikání  
tepečné zpracování kovů

Pozn.: