

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Plzeň 2014

Bc. Štěpánka VÁVROVÁ

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

**Analýza přínosů finančního auditu
malých a středních podniků ČR**

**Benefit analysis of Financial audit of Small
and Medium-sized Enterprises in Czech Republic**

Bc. Štěpánka Vávrová

Plzeň 2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Štěpánka VÁVROVÁ**
Osobní číslo: **K11N0200P**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Analýza přínosů finančního auditu malých a středních podniků ČR**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

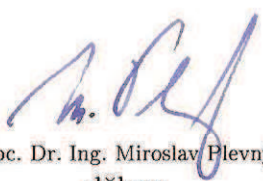
1. Zpracujte úvod do problematiky finančního auditu, definujte cíl práce a metodiku řešení.
2. Vysvětlete podstatu a význam auditu, charakterizujte související právní předpisy.
3. Představte vybraný podnikatelský subjekt z hlediska předmětu činnosti a ekonomických ukazatelů.
4. Ve vybrané společnosti analyzujte přípravné práce a auditorské postupy z pohledu managementu.
5. Proveďte dotazníkové šetření týkající se přínosu finančního auditu u malých a středních podniků ČR.
6. Shrňte problematiku finančního auditu a vypracujte závěr.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah pracovní zprávy: **60 - 80 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**
Seznam odborné literatury:


- **MÜLLEROVÁ, Libuše.** *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka.* 2. Vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. ISBN 978-80-7357-988-3
- **DVOŘÁČEK, Jiří.** *Audit podniku a jeho operací.* 1. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-809-6
- *Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů*
- *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jana Hinke, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **25. října 2013**
Termín odevzdání diplomové práce: **25. dubna 2014**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2013

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Analýza přínosů finančního auditu malých a středních podniků v České republice“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v přiložené biografii.

V Plzni, dne

.....

podpis autora

Poděkování

Děkuji tímto vedoucí práce Ing. Janě Hinke, Ph.D. za cenné připomínky a rady při vypracování diplomové práce. Dále poděkování patří také zaměstnancům společnosti Sony DADC Czech Republic, s. r. o., za vstřícnost a poskytnutí informací potřebných k vypracování práce. Velký dík patří i mé rodině za podporu během celého studia.

OBSAH

ÚVOD	6
CÍL A METODICKÝ POSTUP PRÁCE	7
1 ÚVOD DO TEORIE FINANČNÍHO AUDITU	8
1.1 Podstata a význam finančního auditu	8
1.2 Právní úprava auditorské činnosti v České republice	13
1.3 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem	17
1.4 Mezinárodní auditorské standardy a Etický kodex IFAC	19
2 PROCES FINANČNÍHO AUDITU MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ	27
2.1 Vymezení malých a středních podniků	27
2.2 Proces finančního auditu a auditorské postupy	30
3 ANALÝZA VYBRANÉHO PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU	37
3.1 Představení společnosti	37
3.2 Analýza společnosti z hlediska ekonomických ukazatelů	40
3.3 Povinnost auditu u analyzované společnosti	45
4 PŘÍPRAVA ANALYZOVANÉ SPOLEČNOSTI NA FINANČNÍ AUDIT	46
4.1 Analýza přípravných prací	46
4.2 Analýza vybraných auditorských postupů z pohledu managementu společnosti	52
4.2.1 Charakteristika vnitřního kontrolního systému v analyzované společnosti	54
4.2.2 Návrh opatření k nápravě nedostatků ve vnitřním kontrolním prostředí společnosti	58
5 DOTAZNÍKOVÉ ŠETŘENÍ	61
5.1 Východiska dotazníkového šetření	61
5.2 Výsledky dotazníkového šetření	62
5.3 Zhodnocení výsledků dotazníkového šetření	86
ZÁVĚR	91
SEZNAM TABULEK, OBRÁZKŮ A GRAFŮ	94
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	96
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	97
SEZNAM PŘÍLOH	100

ÚVOD

Finanční audit představuje velmi potřebný prostředek kontroly účetní závěrky podnikatelského subjektu, která je významným zdrojem informací o ekonomickém a finančním stavu účetní jednotky, její výkonnosti, struktuře vlastního kapitálu, zdrojích financování a také jejím majetku. Tyto informace jsou klíčové pro rozhodování všech uživatelů účetní závěrky, tedy zainteresovaných osob z vnitřního i vnějšího okolí podnikatelského subjektu, mezi kterými lze jmenovat například vlastníky, zaměstnance, akcionáře, investory, obchodní partnery a další.

Potřebnost využití finančního auditu bezprostředně souvisí s vývojem světové ekonomiky. Podnikatelské subjekty totiž operují v globálním prostředí, ve kterém dochází k postupnému propojování národních ekonomik, jehož příkladem je i vznik a rozšiřování Evropské unie. V důsledku růstu počtu nadnárodních společností, pak roste také počet uživatelů účetních závěrek, kteří mají potřebu být ujištěni, že se na prezentované výsledky managementem podnikatelského subjektu mohou spolehnout, že odrážejí skutečný stav a nejsou významným způsobem zkresleny. Navíc je i ve veřejném zájmu, aby všichni uživatelé účetních závěrek měli k dispozici pravdivé a úplné informace a právě k tomu přispívá institut jejich ověření nezávislou externí osobou, a to auditorem.

Výstupem finančního auditu je vyjádření názoru na věrohodnost účetní závěrky a na její soulad s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy. Svůj názor auditor sděluje prostřednictvím zprávy auditora, která představuje nejdůležitější výstup jeho činnosti. Předpokládá se, že takto ověřená účetní závěrka je pak spolehlivým zdrojem informací pro rozhodování všech uživatelů účetních informací.

CÍL A METODICKÝ POSTUP PRÁCE

Cílem diplomové práce je vysvětlit podstatu a význam finančního auditu a charakterizovat související právní předpisy. Dále je cílem práce představit vybraný podnikatelský subjekt a následně analyzovat přípravné práce a auditorské postupy z pohledu managementu. Posledním cílem práce je provést dotazníkové šetření týkající se přínosů finančního auditu malých a středních podniků České republiky.

První kapitola je věnována úvodu do problematiky finančního auditu. Nejprve je vymezena podstata a význam finančního auditu, dále jsou charakterizovány související právní předpisy, které upravují výkon auditorské profese v ČR a následně jsou specifikovány podmínky, které ukládají povinnost ověření účetní závěrky nezávislým auditorem. Závěr první kapitoly se věnuje mezinárodním auditorským standardům a etickým aspektům auditorské činnosti.

Ve druhé kapitole je vymezen pojem malé a střední podniky dle definice uplatňované v Evropské unii a následně je popsán proces samotného finančního auditu včetně vymezení auditorských postupů.

Následující kapitola zahrnuje analýzu vybraného podnikatelského subjektu. Nejprve je společnost představena včetně definování vztahů mezi ostatními propojenými společnostmi a následně je společnost analyzována z hlediska ekonomických ukazatelů.

Čtvrtá kapitola se věnuje analýze přípravných prací a vybraných auditorských postupů z pohledu managementu společnosti. Vzhledem k tomu, že důkladná analýza všech auditorských činností by přesahovala rámec této práce, je proto v této kapitole zaměřena pozornost pouze na auditorské postupy vykonávané během první fáze procesu auditu, a to vyhodnocení rizik. Závěr kapitoly je pak završen návrhem vhodného opatření k nápravě nedostatků ve vnitřním kontrolním prostředí společnosti.

Poslední kapitola obsahuje dotazníkové šetření, jehož cílem je zjistit názor respondentů na problematiku auditu účetní závěrky a dále analyzovat přínosy finančního auditu pro malé a střední podniky ČR.

Závěr práce shrnuje problematiku finančního auditu a získané poznatky nabyté vypracováním praktické části práce.

1 ÚVOD DO TEORIE FINANČNÍHO AUDITU

1.1 Podstata a význam finančního auditu

Dříve než bude přistoupeno k charakteristice finančního auditu, je vhodné na úvod uvést nejprve obecný výklad pojmu audit. „*Auditing je vědecká disciplína, jejímž předmětem je pozorování a poznávání určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů, jejich vyhodnocení a vypracování závěrů a jejich sdělení zainteresovaným zájemcům.*“ (Müllerová, 2013, str. 11) Z obecného pohledu tedy chápeme audit jako službu, kterou je jedna osoba ujištěna druhou o kvalitě nebo stavu předmětné věci, kterou druhá osoba zkoumala. Potřeba takového auditu přitom vzniká, pokud má první osoba pochybnosti nebo si není jista kvalitou, podmínkami či stavem předmětné věci a také pokud sama není schopna se této pochybnosti či nejistoty zbavit. Audit provádějí nezávislé osoby, které mají k této činnosti náležité předpoklady a jejich snahou je zvýšit důvěryhodnost informací o předmětné věci. (Sedláček, 2001)

Vlastní proces provádění auditu může být zaměřen na různé oblasti lidské činnosti. V závislosti na tom lze rozlišit jednotlivé druhy auditu, např. audit jakosti, ekologický audit apod. Pokud jsou předmětem ověřování účetní výkazy sestavené podle českých účetních standardů, hovoříme o auditu účetní závěrky. V odborné literatuře se navíc dále používá i pojmenování jako audit statutární¹ či audit finanční, jelikož se ověřují účetní (finanční) výkazy².

Audit lze rozdělit na audit interní a externí. Interní audit provádí zpravidla zaměstnanec dané společnosti, naproti tomu audit externí provádí nezávislá třetí osoba. Ačkoliv oba auditoři používají v zásadě stejné auditorské postupy a metody, mají při provádění auditu zcela odlišné cíle. Dalším rozdílem je také to, že výsledky jejich práce jsou primárně určeny jiným skupinám uživatelů.

Cílem interního auditu je ujištění pro management společnosti o efektivním fungování finančního systému. Obecně se interní audit zaměřuje se na kontrolu hospodárnosti a efektivní vynakládání zdrojů financování, přičemž činnost interního auditora se soustřeďuje především na podnikové procesy, vnitřní kontrolní systém v dané společnosti a dále také na vyhodnocování potenciálních rizik. U daného

¹ Viz Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů

² Viz Ricchiute, 1994

finančního systému se posuzuje efektivita při prevenci, odhalování a opravě chyb a nesrovnalostí finančních dat a evidencí, která jsou výstupem pro finanční výkazy. Interní auditor následně poskytuje informace, hodnocení, analýzy, doporučení a konzultace týkající se daného finančního systému. Výsledky interního auditu jsou tedy primárně využívány managementem dané společnosti. Je ovšem důležité zde upřesnit, že na služby interního auditu se do jisté míry spoléhá i externí auditor. Ten díky spolupráci s interním auditorem může totiž ušetřit jak náklady, tak i svůj čas při výkonu auditorských prací. (Müllerová, 2013)

Naproti tomu externí finanční audit se zajímá o finanční výkazy, s nimi spojenou evidenci a způsob vedení účetnictví. Jeho cílem je pak vyjádřit názor na auditované finanční výkazy a jeho výsledek zohledňují při svém rozhodování všichni uživatelé účetní závěrky. Jedná se např. o akcionáře, investory, banky, věřitele apod. Všichni tito uživatelé jsou totiž vystaveni ohrožení, že finanční výkazy nepřesně zobrazují finanční situaci podniku, a proto se spoléhají na názor nezávislého auditora. Na jeho názor ale také spoléhají rovněž interní uživatelé, tj. management společnosti, ale jeho potřeba nezaujatých finančních informací není až tak velká, jako potřeba uživatelů externích. (Ricchiute, 1994)

Externí audit provádí na objednávku vlastníků účetní jednotky osoba označovaná jako nezávislý auditor. Tím může být fyzická osoba (jednotlivec) nebo auditorská společnost, která poskytuje služby prostřednictvím svých zaměstnanců, auditorů a jejich asistentů. Smlouva o provedení auditu se uzavírá na dobu určitou, čímž by měla být zachována nezávislost a objektivita auditu. O výsledcích auditu informuje auditorská zpráva, která představuje nejdůležitější výstup činnosti auditora.

Vzhledem k tomu, že nezávislý auditor ověřuje účetní výkazy, musí být seznámen s účetními zásadami a účetní praxí a pouhá znalost auditorských metod mu nestačí k tomu, aby získal potřebnou kvalifikaci. Právě to, že většina auditorů vykonávala účetní profesi před výkonem auditorské činnosti, ale také úzká souvislost mezi oběma disciplínami, vede k tomu, že finanční audit je často mylně považován za součást účetnictví. Ovšem tyto disciplíny mají zcela odlišné procesy a také osoby, které je provádějí. (Ricchiute, 1994) Znalost účetnictví ale není jedinou podmínkou, kterou musí auditor pro výkon své profese splňovat. Důležité jsou také jeho znalosti v dalších oblastech jako např. podnikové finance, ekonomie, daně, právo, informační

technologie apod. Jelikož veřejnost vyžaduje poskytování auditorských služeb na nejvyšší odborné i etické úrovni, jsou požadavky na vstup do této profese upraveny v zákoně o auditorech a v souvisejících právních předpisech.

Pro pochopení samotné podstaty a významu finančního auditu je třeba nejprve uvést definici tohoto pojmu. Následující definice byla uvedena Americkým institutem certifikovaných veřejných účetních a zní: „*Audit je systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů, týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům.*“³ (Ricchiute, 1994, str. 26) V další odborné literatuře je pohlíženo na finanční audit jako na: „*kritickou analýzu informačního účetního charakteru, prováděnou nezávislým znalcem, s cílem vyjádřit opodstatněný názor na finanční výkazy.*“ (Raffegaue, 1996, str. 11) Z těchto definic vyplývá, že finanční audit zkoumá především informace obsažené v účetních (finančních) výkazech, na základě kterých je možné vyvozovat závěry i o účetních informacích jako celku. Vzhledem k tomu, že výkazy mohou obsahovat chyby, poskytovat zavádějící informace či v krajním případě zakrývat podvod, je velmi důležité pověřit auditem nezávislou třetí osobu pro zachování objektivity.

Již konkrétněji pak vymezuje finanční audit Komora auditorů České republiky takto: „*Posláním a smyslem auditu účetní závěrky je vyjádřit názor nezávislé kvalifikované osoby na věrohodnost účetní závěrky zveřejněné vedením účetní jednotky. Auditor ověřuje, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření a peněžních toků v souladu s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy, často s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Názor auditora má dostatečnou vypovídací schopnost pouze a jenom ve spojení s určitou úplnou účetní závěrkou, ke které se auditor vyjadřuje. Názor auditora vytržený ze souvislosti s konkrétní účetní závěrkou je zmatečný.*“ (KAČR, 2014) Z této definice je patrné, že činnost auditora je velmi odborná a náročná jak na teoretické znalosti, tak i na praktické zkušenosti. Osoba provádějící audit tedy musí být řádně kvalifikovaná pro výkon své profese.

³ Výbor pro základní zásady auditu. „*Stanovení základních principů auditu*“, The Accounting Review, supplement to vol. 47 str. 18 In RICCHIUTE, D. N.: *Audit*. Praha. Victoria Publishing, 1994, ISBN 80-85605-86-4

Podle Mezinárodní auditorských standardů (ISA – International Standards on Auditing) je cílem auditu: „*posílit důvěru předpokládaných uživatelů v účetní závěrku. Tomuto účelu slouží výrok auditora, v němž se auditor vyjadřuje k tomu, zda je účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví.*“ (ISA 200, 2013, odst. 3) Pro vyjádření výroku tedy musí auditor získat přiměřenou jistotu, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou (materiální) nesprávnost, která může být způsobena chybou či podvodem. Z toho vyplývá, že auditor může nabýt pouze přesvědčení, že se auditovaná společnost nedopustila významných nesprávností, nikoliv nabýt úplného přesvědčení o správnosti účetnictví dané společnosti. K vyjádření názoru slouží zpráva auditora.

Z výše uvedených definic tedy vyplývá hlavní funkce finančního auditu, kterou je zvýšení důvěryhodnosti účetních informací společností, které povinně zveřejňují účetní závěrku. Za druhotnou funkci auditu se pak pokládá jeho morální a preventivní působení proti vzniku chyb a podvodů. Dalo by se konstatovat, že audit vlastně napomáhá ke snížení chyb v účetnictví a rovněž ztěžuje páchat trestné činy a podvody v dané společnosti. U auditu je pak třeba zdůraznit i jeho funkci výchovnou a poradenskou. Pravidelný audit totiž napomáhá ve společnosti vytvořit jisté návyky, které vedou k průběžnému zlepšování a zkvalitňování účetního systému, a to díky souběžnému působení auditora a pracovníků podniku. Naproti tomu je důležité též zdůraznit, že cílem auditu není potvrzovat bezchybnost účetnictví společnosti, potvrzovat správnost daňového přiznání, pátrat po eventuálních podvodech ve společnosti, potvrzovat, že společnost dodržuje veškeré právní normy a hodnotit, zda je společnost řízena řádným a efektivním způsobem. (Sedláček, 2001)

Je důležité zmínit, že v průběhu vývoje auditu se jeho funkce měnila. V počátcích měl auditor svým názorem potvrdit pravdivost a bezchybnost účetních informací obsažených v účetní závěrce. Důraz byl tak kladen na odhalení chyb a nesprávností v účetnictví. Toto zkoumání potenciálních chyb a omylů následně ustoupilo do pozadí a začal být kladen důraz na spolehlivost vykazovaných informací, což odrážel požadavek věrný a poctivý obraz skutečnosti. (Müllerová, 2013) V dnešní době auditor vlastně vyslovuje svůj profesionální nezávislý názor na to, zda účetní závěrka společnosti odpovídá pravdivému a věrnému zobrazení skutečnosti, jestli jsou účetní knihy vedeny správným způsobem a jestli je toto promítnuto i do rozvahy

a výkazu zisku a ztráty. Auditor tak v žádném případě nepotvrzuje správnost účetnictví. Za správné vedení účetnictví samozřejmě odpovídá management dané společnosti. Po účetních skandálech na přelomu tisíciletí se ale požadavky kladené na auditory opět rozšířily a v důsledku toho by auditoři měli při své činnosti věnovat zvýšenou pozornost všem náznakům trestné činnosti.

Veškeré výše zmíněné informace o finančním auditu lze shrnout a následně tedy vyjádřit podstatu a význam finančního auditu. Podstatou finančního auditu neboli auditu účetní závěrky je ověření nezávislým kvalifikovaným odborníkem, a to auditorem. Během procesu ověření auditor zkoumá, zda údaje v účetních výkazech věrně a poctivě zobrazují majetkovou a finanční situaci společnosti k datu, k němuž je účetní závěrka sestavena vedením účetní jednotky. Výsledkem provedeného ověření je pak vyjádření názoru, označovaného jako výrok auditora, na věrohodnost účetní závěrky a na její soulad s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy. Svůj názor auditor sděluje prostřednictvím zprávy auditora, která představuje nejdůležitější výstup činnosti auditora. Předpokládá se, že takto ověřená účetní závěrka má být spolehlivým zdrojem informací pro rozhodování všech uživatelů účetních informací. Mezi ně lze zahrnout například akcionáře, investory, obchodní partnery, banky a jiné věřitele, stát, finanční analytiku, ale také zaměstnance dané účetní jednotky.

Význam finančního auditu neustále roste a to díky globalizačním tendencím a také narůstajícímu počtu auditovaných společností. Právě s růstem počtu nadnárodních společností, roste také počet uživatelů účetních závěrek, kteří se spoléhají na výsledek auditu. Všichni zmínění uživatelé účetních informací totiž mají potřebu být ujištěni, že se na prezentované výsledky managementem společnosti mohou spolehnout, že odrážejí skutečný stav a nejsou významným způsobem zkresleny. Vzhledem k tomu, že výsledky auditu slouží širší veřejnosti, je právě nutnost ochrany veřejného zájmu jedním z hlavních důvodů právní úpravy auditu. Dalším důvodem je také existence informační nerovnováhy mezi auditorem a uživateli účetních informací, jelikož tito uživatelé nejsou schopni posoudit, zda byl audit proveden náležitým způsobem a plní tak svoji funkci. Nelze na závěr opomenout ani vysokou náročnost práce auditora, jak na teoretické tak i praktické znalosti a zkušenosti. (Sedláček, 2001)

V důsledku globalizace a propojování jednotlivých ekonomik získává na důležitosti nejen harmonizační proces v oblasti účetnictví, ale též v oblasti auditu.

Na území Evropské Unie je harmonizační proces zaváděn pomocí směrnic, které jsou závazné pro všechny členské státy. Problematika auditu byla zpracována v 8. směrnici o auditorech z roku 1984, která byla zrušena v roce 2006 a následně nahrazena a rozšířena směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, která si kladla za cíl podstatnou, avšak ne úplnou, harmonizaci požadavků na povinný audit. (Směrnice 2006/43/ES) Tato směrnice tedy sjednocuje některá pravidla pro provádění auditu, jako například požadavky na auditora a auditorskou společnost týkající se kvalifikace, diskrétnosti, nezávislosti a dodržování etických norem. Členské státy EU musely tuto směrnici zpracovat do roku 2008 do svých legislativ. V témže roce pak Evropská komise vydala pozměňující směrnici 2008/30/ES, která řeší jisté formální úpravy fungování jednotné regulace v oblasti auditu v Evropské Unii.

1.2 Právní úprava auditorské činnosti v České republice

Auditorská činnost je v České republice poměrně novou profesí spojenou s transformací ekonomiky na přelomu osmdesátých a devadesátých let. Její historie je tedy velmi krátká ve srovnání s jinými státy jako např. Anglie či Francie. Počátek lze datovat rokem 1989, kdy vstoupila v platnost vyhláška FMF č. 63/1989 Sb., o ověřovateli a jejich činnosti. Tato právní norma byla určena zejména pro ověřování účetních závěrek podniků se zahraniční majetkovou účastí. Později byla nahrazena zákonem č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky, který definoval základní pojmy a postupy auditu a dále vymezil poslání Komory auditorů, která byla zřízena za účelem správy auditorské profese na území České republiky. Tímto zákonem tak byly položeny základy současného auditu. (Müllerová, 2013)

V důsledku harmonizačního procesu v Evropské Unii bylo nutné zákon upravit a došlo k jeho přepracování. Další právní úprava činnosti auditorů byla uvedena v zákoně č. 254/2000 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů a v roce 2009 byl pak uveden v platnost zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů (dále jen „zákon o auditorech“). Tento zákon o auditorech upravuje činnost auditorů a dále vymezuje postavení a působnost Komory auditorů České republiky a Rady pro veřejný dohled nad auditem. V následujícím textu budou uvedeny důležité body tohoto zákona.

Podle § 2, odst. a) tohoto zákona je povinným auditorem: „*ověření řádných a mimořádných účetních závěrek nebo konsolidovaných účetních závěrek, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis; případně ověření mezitímní účetní závěrky, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis.*“ (Zákon o auditorech, 2009) Označení jiný právní předpis zde odkazuje jednak na zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů, který stanovuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem, a dále na zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje podmínky, za kterých právě účetní závěrka podléhá auditu. Tyto podmínky budou uvedeny v samostatné podkapitole.

Předmětem auditu je tedy účetní závěrka, která se skládá z účetních výkazů (rozvaha a výkaz zisku a ztráty) a přílohy, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Dále je předmětem auditu i konsolidovaná účetní závěrka sestavovaná za skupinu podniků, které jsou kapitálově propojené. Toto ověření pak prezentuje účetní jednotka ve výroční zprávě, která slouží ke komunikaci podniku s nejširší veřejností. (Hakalová, 2010)

Povinný audit mohou vykonávat pouze auditori, kterým bylo Komorou auditorů vydáno oprávnění provádět auditorskou činnost. Komora auditorů pak vede seznam těchto auditorů. Auditorské oprávnění může získat statutární auditor, kterým je fyzická osoba, splňuje-li podmínky uvedené v § 4 zákona o auditorech. Mezi tyto podmínky zejména patří ukončené vysokoškolské vzdělání (v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu), způsobilost k právním úkonům, bezúhonnost, odborná praxe trávající alespoň tři roky jako asistent auditora, složení auditorské zkoušky, složení slibu auditora. (Zákon o auditorech, 2009) Dále mohou auditorské oprávnění získat také obchodní společnosti, které splňují podmínky uvedené v § 5 zákona o auditorech.

Náležitosti auditorské zkoušky vymezuje § 8 zákona o auditorech a její organizaci pak Zkušební řád, který je vnitřním předpisem Komory auditorů. Auditorská zkouška se skládá ze 14 dílčích písemných zkoušek a zaměřuje se na prověření odborných teoretických znalostí uchazeče a následně schopnosti jejich uplatnění při výkonu auditorské činnosti. Jednotlivé zkoušky se týkají oblasti auditingu, finančního a manažerského účetnictví, makroekonomie a mikroekonomie, zdanění, práva v podnikání, konsolidace, podnikových financí, informačních technologií

a statistiky. (Zkušební řád, 2012) K zajištění auditorských služeb na vysoké odborné úrovni je pak zaveden povinný program průběžného vzdělávání, který upravuje Vnitřní předpis pro kontinuální profesní vzdělávání auditorů. Tento vnitřní předpis Komory auditorů ukládá každému auditorovi limit vzdělávání nejméně 40 hodin v kalendářním roce. Do tohoto limitu se započítává účast na vzdělávacích akcích Komory auditorů či jiných institucí a dále samostatná lektorská činnosti či vlastní odborná publikační činnost. (KAČR, Vnitřní předpis pro kontinuální profesní vzdělávání auditorů, 2013)

Zákon o auditorech dále ukládá v § 14 auditorovi povinnost být při provádění své činnosti nezávislý na auditované osobě a nepodílet se na jejím rozhodování. Nezávislost je tak považována za základní předpoklad objektivity auditora a zajištění věrohodnosti jeho výroku. Podle § 15 zákona o auditorech je auditor též povinen zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se auditované účetní jednotky. Zveřejnění těchto informací by totiž mohlo způsobit klientovi nebo zaměstnavateli škodu a tato povinnost trvá i po ukončení vzájemné spolupráce.

O povinném auditu pak vydává auditor písemnou zprávu obsahující náležitosti stanovené v § 20 zákona o auditorech. Jedná se o identifikaci účetní jednotky a účetní závěrky za dané účetní období k danému rozvahovému dni, dále o rozsah provedeného povinného auditu a výrok auditora. Podle § 20, odst. 1, písm. c) zákona o auditorech výrok auditora. „*musí jasně vyjádřit stanovisko auditora, zda účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s použitými právními předpisy a účetními standardy.*“ (Zákon o auditorech, 2009) Výrok auditora může nabývat těchto podob: výrok bez výhrad, výrok s výhradou, záporný výrok nebo odmítnutí výroku v případě, pokud ho auditor není schopný vyjádřit. Zpráva je veřejně přístupným dokumentem a stává se součástí výroční zprávy auditované společnosti. Nezávislý auditor je ovšem zodpovědný pouze za zprávu o účetních výkazech, nikoli za samotné výkazy, kterými se prezentuje management společnosti. O samotném průběhu auditu musí auditor vést spis, který pak uchovává nejméně 10 let ode dne vyhotovení zprávy auditora. (Zákon o auditorech, 2009)

Dále § 21 zákona o auditorech vymezuje práva a povinnosti auditora. Ten musí dodržovat vnitřní předpisy Komory, mezinárodní auditorské standardy a auditorské standardy vydávané Komorou, platit členské příspěvky a spolupracovat s Radou

při výkonu veřejného dohledu nad auditem. Dále jsou také auditoři povinni dodržovat při výkonu své činnosti etický kodex a být pojištěni pro případ odpovědnosti za škodu způsobenou výkonem své profese.

Další části zákona se pak zaměřují na činnost Komory auditorů a Rady pro veřejný dohled. Komora auditorů je samosprávnou profesní organizací, která byla zřízena za účelem správy auditorské profese v České republice. Byla založena v roce 1993 a od roku 2009 je její působnost upravena zákonem č. 93/2009 Sb. o auditorech. (KAČR, 2014) Komora auditorů je členem Národní účetní rady, která představuje nezávislou odbornou instituci k podpoře odborné způsobilosti a profesní etiky při rozvoji účetních profesí a jejímž posláním je spolupráce s ministerstvem financí, dalšími vládními, zákonodárnými a ostatními institucemi na tvorbě legislativy a souvisejících norem se zaměřením na oblast účetnictví. (Národní účetní rada, 2010) Dále je Komora auditorů také členem mezinárodních profesních organizací, a to Mezinárodní federace účetních (International Federation of Accountants, IFAC) a Evropské federace účetních (Federation of European Accountants, FEA). Komora auditorů zastává tyto významné funkce jako například (KAČR,2014):

- vede a zveřejňuje seznam auditorů a auditorských společností,
- organizuje auditorské zkoušky,
- vydává auditorské oprávnění,
- kontroluje provádění auditorské činnosti,
- vydává národní auditorské směrnice v souladu s obecně závaznými právními předpisy a mezinárodními auditorskými standardy
- vydává vnitřní předpisy Komory
- rozhoduje o dočasném nebo trvalém zákazu auditorské činnosti,
- rozhoduje o kárných opatřeních,
- organizuje vzdělávací akce v rámci přípravy ke zkoušce auditorů,
- zajišťuje nabídku kontinuálního profesního vzdělávání pro auditory
- spolupracuje s tuzemskými a zahraničními profesními organizacemi a s institucemi státní správy.

Nejvyšším orgánem Komory je sněm, který je svoláván nejméně jednou za dva roky. Právo účastnit se sněmu mají všichni auditoři zapsaní v seznamu auditorů. Sněm volí členy orgánů Komory, schvaluje vnitřní předpisy Komory, etický kodex

a auditorské standardy. Dále rozhoduje o výši povinného příspěvku statutárních auditorů a auditorských společností na činnost Komory. Výkonným orgánem Komory je výkonný výbor v čele s prezidentem Komory, který je zároveň statutárním zástupcem Komory. Má 14 členů a řídí Komoru v období mezi sněmy. Kontrolním orgánem Komory je dozorčí komise, která má 11 členů a kontroluje kvalitu činnosti auditorů, plnění usnesení sněmu, dodržování zákona o auditorech, dalších právních předpisů a také vnitřních předpisů Komory. Posledním orgánem Komory je kárná komise, která má 7 členů a provádí kárná řízení a je oprávněna ukládat kárná opatření v souladu se zákonem o auditorech. (KAČR, 2014)

Na fungování Komory dohlíží Rada pro veřejný dohled nad auditem. Rada je subjektem, který je nezávislý na auditorské profesi a skládá se ze šesti členů Prezidia. Jednotlivé členy volí ministr financí ve spolupráci s Českou národní bankou, přičemž pouze jeden člen je zástupcem Komory a ostatními členy jsou profesionálové z jiných oborů. (Rada pro veřejný dohled, 2014) Zákon o auditorech v § 38 stanovuje, co se rozumí dohledem, jakým způsobem ho Rada organizuje a řídí a s jakými orgány při tom spolupracuje. Jedná se o Ministerstvo financí, Českou národní banku, Komoru auditorů a orgány veřejného dohledu nad auditory ostatních členských států a třetích zemí.

1.3 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Vlastní povinnost ověření účetní závěrky auditorem vyplývá jednak ze zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů, a dále ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Obchodní zákoník v § 39 odst. 1 uvádí: „*Obchodní společnosti a družstva musí mít účetní závěrku i výroční zprávu ověřenu auditorem podle tohoto zákona nebo podle zvláštního právního předpisu.*“ V tomtéž paragrafu dále obchodní zákoník ukládá podnikateli povinnost připravit a poskytnout auditorovi všechny účetní záznamy a vysvětlení potřebná k ověřování. Následně je zde řešena i úhrada za provedení auditu, přičemž náklady spojené s auditorskou činností má uhradit podnikatel, jehož účetní závěrka se ověřuje. (Obchodní zákoník)

Označení zvláštní právní předpis v obchodním zákoníku odkazuje na zákon o účetnictví, který v § 20 vymezuje podmínky, za kterých podléhá účetní závěrka

ověření auditorem. Tyto podmínky se týkají právní formy podnikání, časového hlediska a dále splnění určitých kritérií vymezených zákonem.

Do roku 2004 se povinnost auditu vztahovala pouze na akciové společnosti, kapitálové společnosti⁴ a družstva. Od roku 2004, kdy vstoupila v platnost novela zákona o účetnictví⁵, se tato povinnost rozšířila na všechny účetní jednotky včetně osobních společností (veřejné obchodní a komanditní společnosti) i na fyzické osoby (podnikatele), které jsou účetní jednotkou.

Zatímco na akciové společnosti se povinnost auditu vztahuje v případě, že ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročí nebo dosáhnou alespoň jednoho ze tří uvedených kritérií, ostatním obchodním společnostem vzniká povinnost auditu až při současném překročení dvou ze tří uvedených kritérií. Tyto kritéria v současné podobě zobrazuje následující tabulka.

Tabulka č. 1: Podmínky stanovující povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Kritérium	Minimální hodnota
Úhrn aktiv brutto	40 mil. Kč
Čistý obrat	80 mil. Kč
Průměrný přepočtený stav zaměstnanců	50

Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle § 20 Zákona o účetnictví

Z tabulky je patrné, že zákon o účetnictví spatřuje důležité hodnoty v následujících položkách (Zákon o účetnictví, § 20, odst. 1):

- celkové sumě aktiv zjištěné z rozvahy v ocenění neupraveném o rezervy, opravné položky a odpisy majetku⁶, jedná se tedy o sloupec rozvahy brutto,

⁴ Společnosti, které ze zákona vytvářejí základní kapitál.

⁵ Novela zákona o účetnictví č. 437/2003 Sb.

⁶ Rezervami se rozumí rezerva na rizika a ztráty, rezerva na daň z příjmů, rezerva na důchody a podobné závazky, rezerva na restrukturalizaci, technické rezervy nebo jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů. Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku a odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty. [Zákon o účetnictví, § 26, odst. 3]

- ročním úhrnu čistého obratu, který lze stanovit jako výše výnosů snižená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti,
- průměrném přepočteném stavu zaměstnanců v účetním období, který se zjišťuje způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu⁷.

Dále je nutné zde uvést ještě podmínku týkající se časového hlediska. U všech účetních jednotek se sleduje, zda překročily určený počet kritérií ve dvou po sobě jdoucích účetních obdobích, přičemž auditu bude podléhat až závěrka za druhý rok. Zákon tak zamezuje tomu, aby účetní jednotka překračující v jednom roce určený počet kritérií musela v následujícím roce provádět audit i přesto, že v druhém roce již podmínky pro ověření účetní závěrky auditorem nesplňuje.

V takovém případě se však účetní jednotky mohou rozhodnout nechat si ověřit účetní závěrku dobrovolně. „*Dobrovolný audit je v tomto případě více než vhodný, neboť zaručuje kontinuitu v ověřování, jehož přerušování a následné zahájení znamená pro auditora riziko nesprávnosti neověřených zůstatků převzatých z minulého účetního období.*“ (Müllerová, 2013, str. 32) Podstatou tohoto dobrovolného auditu je nezávislá kontrolní funkce zkoumající činnost účetní jednotky. K dobrovolnému auditu se může účetní jednotka také uchýlit, pokud chce například svým klientům a veřejnosti doložit nezávislým auditorem věrohodnost svého podnikání. Auditorský postup u dobrovolného auditu je totožný s postupem při provádění povinného auditu.

1.4 Mezinárodní auditorské standardy a Etický kodex IFAC

Při výkonu auditorské profese se auditoři řídí platnými právními předpisy a dále jsou povinni postupovat v souladu s mezinárodními auditorskými standardy (ISA – International Standards on Auditing). Jejich vypracováváním, schvalováním a zveřejňováním je pověřena Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (IAASB – International Auditing and Assurance Standards Board), který zřídila Mezinárodní federace účetních (IFAC – International Federation of Accountants), jež sdružuje účetní a auditorské organizace z celého světa. IAASB pomáhá veřejnému zájmu tím, že vydává kvalitní auditorské standardy, napomáhá konvergenci

⁷Zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě ve znění pozdějších předpisů.

mezinárodních a národních standardů a tím zvyšuje kvalitu a důvěryhodnost auditorské profese po celém světě. (IFAC, 2014)

IAASB však vydává celou řadu standardů, které se týkají nejen auditu, ale i dalších ověřovacích zakázek. Standardy pro auditorskou praxi se dělí dle typů ověřovacích zakázek a postupů při jejich realizaci. Mezi standardy vydávané IAASB patří, mezinárodní auditorské standardy (ISA – International Standards of Accounting), mezinárodní standardy pro prověrky (ISRE – International Standards on Review Engagements), mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky (ISAE – International Standards on Assurance Engagements) a mezinárodní standardy pro související služby (ISRS – International Standards on Related Services). Mezinárodní auditorské pokyny pro praxi (IAPS – International Auditing Practice Statements) pak interpretují mezinárodní auditorské standardy a poskytují podporu při jejich aplikaci. Dále jsou také součástí standardů mezinárodní standardy pro řízení kvality (ISQC – International Standards on Quality Control), které jsou uplatňovány u služeb vycházejících ze zakázkových standardů. Schéma širšího rámce standardů ISA je uvedeno v Příloze A v závěru práce.

Standardy vydávané IAASB upravující provádění auditů nejsou nadřazeny platným domácím právním předpisům jednotlivých zemí, které se týkají auditu a které je třeba v daném státě dodržovat. Členské země proto mohou použít auditorské standardy buď přímo jako národní standard, nebo na jejich základě své národní standardy připravit. (ISA 200, 2013) Od roku 2005 je použití mezinárodních auditorských standardů závazné i pro auditory v České republice. Komora auditorů České republiky, která má vydávání profesních standardů v České republice na starosti, se tak rozhodla, protože její snahou bylo podpořit Mezinárodní federaci účetních v jejím úsilí o zlepšení srovnatelnosti auditorských zpráv a posílení vážnosti auditorské profese.

V České republice byly tedy Komorou auditorů přijaty mezinárodní auditorské standardy jako závazné právní předpisy. V případě, kdy je aplikace nějakého mezinárodního auditorského standardu v českém prostředí nemožná nebo dokonce v rozporu se zákonem, vydává Komora auditorů k příslušnému standardu aplikační doložku, která upravuje použití standardu v České republice. Všechny mezinárodní auditorské standardy v českém znění i aplikační doložky zveřejňuje Komora auditorů na svých webových stránkách. Seznam mezinárodních auditorských standardů je

uveden v Příloze B v závěru práce. V každém mezinárodním auditorském standardu je vymezen jeho předmět, datum účinnosti a veškerá případná omezení jeho uplatnění. V současné době je 36 těchto standardů a každý z nich upravuje určitý tematický okruh, jako například dokumentaci auditu, plánování auditu, výběr vzorků nebo analytické postupy. (KAČR, Auditorské standardy, 2013)

V rámci metodické podpory je pak auditorům k dispozici Příručka k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek (SME – Small and Medium-sized Enterprises). Příručku vydal Výbor pro malé a střední auditorské praxe (SMP – Small and Medium Practices Committee) Mezinárodní federace účetních a popisuje základní principy a činnosti v jednotlivých fázích auditu. Je důležité zmínit, že příručka obsahuje pouze návodné informace k uplatňování ISA a nemá normativní charakter. Cílem této příručky je tedy sloužit jen jako doplňující materiál, který může auditorům pomoci standardy lépe pochopit a uplatňovat. Členské organizace IFAC i auditorské společnosti ji mohou používat ve stávajícím stavu nebo si jí mohou přizpůsobit svým konkrétním potřebám a platné legislativě. (KAČR, Příručka k uplatňování ISA, první díl, 2010)

Na tuto příručku navazuje i Příručka pro provádění auditu, kterou připravila pro Komoru auditorů České republiky auditorská společnost Deloitte Audit, s. r. o. Tato příručka rozvádí principy do praktické podoby pomocí vzorových formulářů, auditorských postupů v jednotlivých oblastech účetní závěrky a modelového spisu auditora. Cílem příručky vydané Komorou auditorů je tedy poskytnout auditorům praktickou pomůcku při reálném provádění auditu a tvorbě spisu auditora. (KAČR, Příručka pro provádění auditu, 2012)

Dále jsou auditori povinni při provádění auditorské činnosti dodržovat Etický kodex Komory auditorů, který je: „*minimálním standardem profesní etiky auditora.*“ (Zákon o auditorech, § 13, 2009) V České republice byl do konce roku 2010 platný Etický kodex vydaný Komorou auditorů a od roku 2011 Komora auditorů přijala jako závazný předpis mezinárodně uznávaný Etický kodex pro auditory a účetní znalce (dále jen „Kodex“) vydaný Mezinárodní federací účetních. (KAČR, 2014)

V minulosti nebyl etickému chování v oboru auditu a účetnictví přikládán velký význam. Pozornost se soustředila především na správnost a úplnost finančních výkazů a poctivé a věrné zobrazení hospodářské situace dané společnosti. Zásadní převrat

ovšem nastal po zveřejnění účetních skandálů velkých amerických firem, jako například Enron, WorldCom či Arthur Andersen. Po těchto skandálech došlo k rozvinutí a zpřísnění etických norem. Pozornost se začala věnovat jednání auditorů a účetních znalců ve veřejném zájmu a závaznosti etických kodexů.

Na auditora se vztahují etické požadavky platné pro audity účetních závěrek, které jsou uvedeny v části A a B Kodexu. Část A definuje základní principy profesní etiky a vymezuje koncepční rámec pro uplatňování těchto principů. Část B pak objasňuje uplatňování koncepčního rámce v konkrétních situacích.

Etický kodex ukládá auditorům povinnost dodržovat pět základních etických principů, jimiž jsou (KAČR, Etický kodex, 2010):

- *integrita* – jednat čestně a upřímně ve všech profesních a obchodních vztazích;
- *objektivita* – profesně a odborně uvažovat a nedovolit, aby nad tím převážily zaujatost, střet zájmů či nepřípustný vliv jiných stran;
- *odborná způsobilost a řádná péče* – udržovat odborné znalosti a dovednosti na úrovni umožňující poskytovat vysoce kvalifikované odborné služby a postupovat v souladu s příslušnými standardy;
- *důvěrný charakter informací* – při poskytování odborných služeb zachovávat mlčenlivost o informacích získaných v rámci profesních a obchodních vztahů;
- *profesionální chování* – dodržovat příslušné zákony a vyhlášky a vyhýbat se jednání diskreditujícího profesi.

V praxi musí být tyto principy uplatňovány během celého auditu.

Princip integrity ukládá auditorům otevřenost a čestnost ve všech profesních a obchodních vztazích a dále pravdivost a poctivost v jednání. Auditor by neměl být spojován s výkazy, zprávami či jinými informacemi pokud si je vědom, že obsahují významné nesprávnosti, nepodložené nebo zavádějící informace, anebo pokud informace zavádějícím způsobem opomíjejí nebo zamlžují. Pokud se tak stane, měl by auditor vydat upravený výkaz nebo zprávu, která vše uvede na pravou míru.

Následně princip objektivity ukládá auditorům povinnost nedovolit, aby zaujatost, střet zájmů nebo nežádoucí vliv dalších osob ovlivnil jejich profesionální a odborný úsudek. Auditor se tedy musí vyvarovat situací a vztahů, které mohou jeho úsudek nežádoucím způsobem ovlivnit.

Dalším etickým principem je odborná způsobilost a řádná péče. Tento princip vyžaduje, aby auditoři udržovali své odborné znalosti a dovednosti na úrovni umožňující poskytovat vysoce kvalifikované odborné služby. A dále aby při poskytování těchto služeb postupovali v souladu s příslušnými odbornými a profesními standardy. To však není možné bez získání a neustálého rozvíjení odborných znalostí a praktických dovedností a také sledování nejnovějšího vývoje jak příslušných technických a profesních norem, tak odvětví a prostředí, ve kterém klient či zaměstnavatel vyvíjí svoji činnost. Dále jsou také auditoři povinni zajistit potřebné školení a kvalifikaci i svým zaměstnancům a dalším osobám, které se na poskytování služeb klientovi podílejí. V případě nutnosti musí auditoři upozornit klienta či zaměstnavatele na možná omezení, která jsou s příslušnou zakázkou či službou spojena.

Princip důvěrnosti informací ukládá auditorům povinnost zachovávat mlčenlivost při poskytování odborných služeb a zakazuje auditorům sdělovat třetím osobám důvěrné informace získané v rámci profesních či obchodních vztahů bez souhlasu klienta či zaměstnavatele. Dále také nesmějí auditoři využít takových informací k vlastnímu prospěchu nebo k prospěchu dalších osob. Povinnost mlčenlivosti trvá i po ukončení profesního nebo obchodního vztahu a je nutné ji dodržovat i mimo pracovní prostředí. Vždy by si tedy auditoři měli uvědomovat možnost neúmyslného prozrazení informací ve vztahu k blízkým obchodním společníkům či rodinným příslušníkům. Kodex dále uvádí určité okolnosti, za nich jsou auditoři nuceni důvěrné informace zveřejnit. Jde o zveřejnění informací soudu jako důkaz pro soudní projednávání, policii nebo jiným příslušným orgánům při zjištění porušování zákona, apod. Sdělení v těchto případech se pak nepovažuje za porušení principu důvěrného charakteru informací.

Posledním principem je profesionální jednání. Ten ukládá auditorům povinnost dodržovat příslušné zákony a ostatní právní předpisy a vyvarovat se jednání, které by mohlo diskreditovat jejich profesi. Toto jednání znevažující profesi zahrnuje aktivity, o nichž se může informovaná třetí osoba při znalosti všech relevantních informací

domnívat, že negativně ovlivňují dobrou pověst profese. Auditoři jsou povinni tento princip zachovávat i při nabízení a propagaci svých služeb, poskytovat klientům pravdivé a nenadsazené informace o službách, které jsou schopni poskytovat, o dosažené kvalifikaci a o získaných zkušenostech. V neposlední řadě jsou auditoři povinni se vyvarovat snižování práce jiných či provádět v této souvislosti nepodložená srovnávání s nimi.

Při výkonu své profese mohou auditoři zjistit skutečnosti ohrožující dodržování základních principů etického chování. Tyto skutečnosti jsou vnímány jako hrozby, které mohou spadat do jedné nebo více z uvedených kategorií (KAČR, Etický kodex, 2010):

- *vlastní zainteresovanost* – hrozba, že finanční nebo jiný podíl u klienta nepatřičně ovlivní úsudek a chování auditora;
- *prověrka po sobě samém* – hrozba, že auditor nesprávně vyhodnotí předchozí závěr nebo službu poskytnutou osobou ze stejné firmy a tento závěr bude použit při poskytování současných služeb;
- *protekcí vztah* – hrozba, že auditor podporuje stanovisko klienta do té míry, že jeho objektivita bude zpochybněna;
- *spřízněnost* – hrozba, že auditor či účetní znalec bude příliš nakloněn zájmům a výsledkům práce klienta v důsledku jejich dlouhodobého blízkého vztahu;
- *vydíratelnost* – hrozba, že auditor bude odrazován od objektivního jednání určitými hrozbami či nátlakem.

Kodex pak uvádí příklady možných situací, za kterých auditorovi hrozí nebezpečí vzniku těchto hrozeb.

Vlastní zainteresovanost představuje hrozbu, že finanční nebo jiný podíl u klienta nepatřičně ovlivní úsudek a chování auditora. Situace, za které auditorovi hrozí nebezpečí vzniku této hrozby, je například situace, kdy: člen týmu provádějící ověřování vlastní přímý finanční podíl u klienta, u nějž se ověřování provádí; je firma nadměrně závislá na celkových honorářích od jednoho klienta; má člen týmu provádějícího ověřování velmi blízký obchodní vztah s klientem, u kterého se ověřování provádí; má firma obavy z možné ztráty významného klienta.

Prověrka po sobě samém představuje hrozbu, že auditor nesprávně vyhodnotí předchozí závěr nebo službu poskytnutou osobou ze stejné firmy a tento závěr bude použit při poskytování současných služeb. Situace, za které auditorovi hrozí nebezpečí vzniku této hrozby, je například situace, kdy: firma vydává zprávu o ověření účinnosti finančních systémů, které sama navrhla a implementovala; firma se podílela na přípravě původních dat použitých k vypracování záznamů, které jsou předmětem ověřovací zakázky.

Protekční vztah představuje hrozbu, že auditor podporuje stanovisko klienta do té míry, že jeho objektivita bude zpochybněna. Situace, za které auditorovi hrozí nebezpečí vzniku této hrozby, je například situace, kdy: firma propaguje akcie klienta, u kterého se provádí audit účetní závěrky; auditor obhájí auditorského klienta v soudním řízení nebo při řešení sporu s třetími stranami.

Spřízněnost představuje hrozbu, že auditor bude příliš nakloněn zájmům a výsledkům práce klienta v důsledku jejich dlouhodobého či blízkého vztahu. Situace, za které auditorovi hrozí nebezpečí vzniku této hrozby, je například situace, kdy: člen týmu provádějícího zakázku má blízkého nebo nejbližšího rodinného příslušníka, který je vedoucím představitelem klienta nebo který je u klienta zaměstnán na pozici, ze které může významně ovlivňovat předmět zakázky; auditor přijímá dary ze strany klienta; vedoucí členové týmu dlouhodobě pracují pro auditního klienta.

Vydíratelnost představuje hrozbu, že auditor bude odrazován od objektivního jednání určitými hrozbami či nátlakem. Situace, za které auditorovi hrozí nebezpečí vzniku této hrozby, je například situace, kdy: firmu ohrožuje ztráta klientské zakázky; auditní klient dává najevo, že firmě nezadá plánovanou neauditní zakázku, pokud firma projeví nesouhlas s klientovým účetním řešením určité transakce; firmu ohrožuje soudní spor s klientem; auditor je nucen souhlasit s názorem zaměstnance klienta z důvodu odborné převahy tohoto zaměstnance.

Auditor pak musí použít svůj odborný úsudek, aby stanovil, jak nejlépe se s hrozbami, které překračují přijatelnou hranici, vypořádat. Zda použitím zabezpečovacích prvků za účelem jejich eliminace nebo snížení na přijatelnou úroveň nebo ukončením či odmítnutím zakázky.

Zabezpečovací prvky se člení do dvou kategorií, a to zabezpečovací prvky vytvořené profesními orgány, legislativou nebo regulatorními orgány a zabezpečovací

prvky v rámci pracovního prostředí. Příklady prvního typu zabezpečovacích prvků jsou kvalifikační požadavky na výkon profese (vzdělání, profesní příprava a zkušenosti při vstupu do profese), požadavek kontinuálního profesního vzdělávání, monitorování etického chování a disciplinární procedury, požadavky na nezávislost auditorů a auditorských společností na klientech. Zabezpečovací prvky druhého typu jsou součástí kontrolního prostředí společnosti. Auditor by při plánování auditu měl vycházet z identifikace rizik a zkoumat kontrolní prostředí jako prvek, který rizika snižuje. Příklady zabezpečovacích prvků vyplývajících z pracovního prostředí jsou normy etického chování a příslušné disciplinární procedury, proces přijímání nových zaměstnanců kladoucí důraz na jejich kompetenci, systém vnitřních kontrol, vnitřní komunikace se zaměstnanci umožňující včasnou identifikaci problémů ohledně etického chování, systém kontroly kvality a další. Nejdůležitějším zabezpečujícím prvkem vyplývajícím z pracovního prostředí je přístup vedení společnosti. Ve společnostech, jejichž vedení se snaží obcházet výše uvedené zabezpečovací prvky nebo je svojí autoritou potlačovat, nelze na jejich účinnost ohledně eliminace hrozeb spoléhat. (KAČR, Etický kodex, 2010)

2 PROCES FINANČNÍHO AUDITU MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ

2.1 Vymezení malých a středních podniků

Malé a střední podniky (SME - Small and Medium-sized Enterprises) jsou významným sektorem tržní ekonomiky. Z jejich předností lze vyzdvihnout relativní pružnost a rychlost odezvy na změny podmínek (včetně vzniku a zániku firmy), relativně vysokou schopnost absorpce pracovní síly díky pružnosti a schopnost vyplnit mezeru ve struktuře obchodních vztahů mezi velkými podniky, kdy vystupují v roli subdodavatelů. Jejich nevýhody jsou naopak dány obtížnějším přístupem ke kapitálu, informacím a znalostem, menší schopností eliminovat důsledky výkyvů vnějších vlivů v počátečním stadiu svého vývoje a menšími zábrany při uvolňování nadbytečné pracovní síly. Proto také vlády volí různé formy veřejné podpory malých a středních podniků včetně finanční. V registru ekonomických subjektů, spravovaném Českým statistickým úřadem (ČSÚ), je základní definiční charakteristikou malých a středních podniků počet zaměstnaných osob menší než 250 osob. Tyto podniky lze pak dále podrobněji členit na skupinu drobných (do 9 zaměstnaných osob), malých (od 10 do 49 zaměstnaných osob) a středních (od 50 do 249 zaměstnaných osob) podniků. (ČSÚ, Malé a střední podniky, 2012)

Pro sjednocení vymezení SME v rámci členských zemí Evropské unie vznikla potřeba stanovit jejich definici. První společná definice malých a středních podniků byla stanovena v doporučení 96/280/ES⁸, které přijala Komise v roce 1996. Tato definice byla v Evropské Unii široce uplatňována. S cílem zohlednit ekonomický vývoj po roce 1996 pak Komise přijala nové doporučení 2003/361/ES⁹, kterým dne 1. ledna 2005 vstoupila v platnost nová definice malých a středních podniků. Podle nové definice podnikem je: „každý subjekt vykonávající hospodářskou činnost, bez ohledu na jeho právní formu.“ (Nová definice malých a středních podniků, 2006, str. 12) Mezi tyto subjekty patří osoby samostatně výdělečně činné, rodinné podniky vykonávající

⁸ Doporučení Komise 96/280/ES ze dne 3. dubna 1996 o definici malých a středních podniků. *Úřední věstník* L 107, ze dne 30. dubna 1996.

⁹ Doporučení Komise 2003/361/ES ze dne 6. května 2003 o definici mikropodniků, malých a středních podniků. *Úřední věstník* L 124, ze dne 20. května 2003

řemeslné či jiné činnosti a obchodní společnosti nebo sdružení, která pravidelně vykonávají hospodářskou činnost.

Pro klasifikaci podniků se využívají tři kvantitativní kritéria. Hlavním kritériem je počet zaměstnanců a doplňkovými jsou pak výše ročního obratu a celková hodnota aktiv. Za další kritérium se pak považuje ještě nezávislost. Z tohoto rozdělení vychází též Česká republika jakožto členský stát Evropské unie. Zatímco vývoj cen a produktivity si vyžádal úpravu finančních prahů směrem vzhůru, prahy pro počty zaměstnanců zůstaly na svých původních úrovních. Díky tomu si tak mnoho podniků mohlo zachovat postavení malého nebo středního podniku. Složení kategorie SME je zobrazeno na následujícím obrázku č. 1.

Obrázek č. 1: Složení kategorie SME dle jednotlivých kritérií

Kategorie podniku	Počet zaměstnanců: Roční pracovní jednotka (RPJ)	Roční obrat	nebo	Roční bilanční suma
střední	< 250	≤ 50 milionů € (v roce 1996 40 milionů €)	nebo	≤ 43 milionů € (v roce 1996 27 milionů €)
malý	< 50	≤ 10 milionů € (v roce 1996 7 milionů €)	nebo	≤ 10 milionů € (v roce 1996 5 milionů €)
mikropodnik	< 10	≤ 2 miliony € (dříve nedefinováno)	nebo	≤ 2 miliony € (dříve nedefinováno)

Zdroj: Nová definice malých a středních podniků, 2006, str. 14

Kategorie SME je tedy složena z podniků, které zaměstnávají méně než 250 zaměstnanců a jejichž roční obrat nepřesahuje 50 milionů eur, nebo jejichž bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 43 milionů eur. V této kategorii jsou malé podniky

definovány jako podniky, které zaměstnávají méně než 50 zaměstnanců a jejichž roční obrat nebo bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 10 milionů eur. Dále jsou v této kategorii mikropodniky definovány jako podniky, které zaměstnávají méně než 10 zaměstnanců a jejichž roční obrat nebo bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 2 miliony eur.

Zatímco dodržování počtu zaměstnanců je povinné, malý nebo střední podnik si může vybrat strop týkající se obratu nebo bilanční sumy. Nemusí splnit oba stropy a může jeden z nich překročit, aniž by ztratil statut SME. Možnost volby mezi kritériem obratu a bilanční sumy, která vyjadřuje celkovou hodnotu podniku, zajišťuje, že se s malými a středními podniky vykonávajícími různé druhy hospodářské činnosti zachází spravedlivě. Pokud podnik v průběhu roku překročí počet zaměstnanců nebo sledovaný finanční strop, pak podnik svůj status SME neztrácí. Podnik status SME ztratí až tehdy, pokud dojde k překročení stropů ve dvou po sobě jdoucích letech. Naopak velký podnik získá status SME, pokud se ve dvou po sobě jdoucích letech dostane pod strop počtu zaměstnanců a finanční strop. (Nová definice malých a středních podniků, 2006)

Počet zaměstnanců je rozhodujícím kritériem k určení, do jaké kategorie podnik patří. Vyjadřuje se v ročních pracovních jednotkách (RPJ). Zaměstnanci, kteří pro podnik pracovali na plný úvazek po celý rok, se započítávají jako jedna RPJ. Pokud byl zaměstnanec zaměstnán na částečný úvazek, jako sezónní pracovník a zaměstnanci, kteří nepracovali pro podnik po celý rok, se započítávají jako zlomek. Učni a studenti se nezahrnují do počtu zaměstnanců. Roční obrat představuje příjmy z hospodářské činnosti snížené o vyplacené slevy a neměl by zahrnovat daň z přidané hodnoty ani jiné nepřímé daně. Bilanční suma roční rozvahy představuje hodnotu hlavních aktiv podniku. (Nová definice malých a středních podniků, 2006)

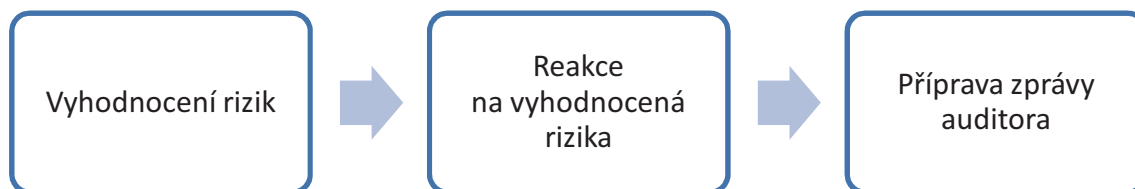
Při posuzování statutu SME je nutné dále zohlednit nezávislost podniku, tedy posoudit vztah k propojeným podnikům. Obecně většina malých a středních podniků je nezávislá, jelikož jsou buď zcela nezávislé, nebo mají jedno či více menšinových partnerství (každé s méně než 25 %) s jinými podniky. Pokud tento podíl nepřekročí 50 %, považuje se tento vztah za vztah mezi partnerskými podniky. Nad tímto stropem jsou pak podniky propojené. Pokud je podnik partnerským, musí při zjišťování způsobilosti jakožto malého a středního podniku připočítat podíl počtu zaměstnanců druhého podniku a jeho finanční údaje k svým vlastním údajům. Tento podíl vyjadřuje

procentní podíl obchodních podílů nebo hlasovacích práv, které daný podnik vlastní. Pokud je podnik propojeným, pak musí ke svým vlastním údajům připočíst 100 % údajů propojeného podniku, aby zjistit, zda splňuje prahy počtu zaměstnanců a finanční prahy podle definice. (Nová definice malých a středních podniků, 2006)

2.2 Proces finančního auditu a auditorské postupy

Proces auditu je dle Příručky k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek rozdělen do tří hlavních fází. Tyto fáze a vztahy mezi jednotlivými aktivitami, které auditor v rámci těchto fází provádí, znázorňuje schéma v Příloze C v závěru práce. Audit je založen na vyhodnocení rizik. Po provedení postupů vyhodnocení rizik přichází na řadu reakce na vyhodnocená rizika. V rámci této fáze se navrhnou a provedou další auditorské postupy, které pak následně umožní vyhodnotit získané důkazní informace a připravit zprávu auditora.

Obrázek č. 2: Hlavní fáze procesu finančního auditu



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Audit založený na vyhodnocení rizik s sebou přináší jisté výhody. V první řadě jde o časovou flexibilitu, pokud jde o provádění auditorských postupů. Pokud účetní jednotka neočekává žádné významné provozní změny, lze auditorské postupy zaměřující se na vyhodnocení rizik provádět již v ranější fázi účetního období, jelikož u těchto postupů nejde o detailní testování transakcí a zůstatků. To následně přispívá k rovnoměrnějšímu rozvržení práce členů auditorského týmu během účetního období. Pro účetní jednotku je navíc pozitivní, že získá dostatečný čas reagovat na zjištěné nedostatky ve vnitřních kontrolách, o nichž ho auditor informoval. Je ovšem důležité,

aby účetní jednotka poskytla auditorovi mezitímní finanční informace, jinak bude auditor muset provést analytické postupy až v pozdějších fázích auditu.

Díky tomu, že auditor vyhodnotí, ve kterých oblastech účetní závěrky se může vyskytnout významná (materiální) nesprávnost, lze následně úsilí auditorského týmu nasměrovat na klíčové rizikové oblasti a případně omezit práci na ostatních oblastech, které vykazují riziko nízké. To s sebou přináší další výhodu v podobě efektivnějšího využívání členů auditorského týmu. Vzhledem k tomu, že auditor pak navrhne další auditorské postupy tak, aby reagovaly na vyhodnocená rizika, je možné i snížit objem testů detailních údajů, které reagují na rizika jen obecně anebo je neprovádět vůbec.

Povinností auditora je seznámení se s vnitřním kontrolním systémem účetní jednotky, což mu následně umožní se rozhodnout, zda bude testovat účinnost provozních kontrol. Tyto testy provozních kontrol by totiž měly být méně náročné než provádění rozsáhlých testů detailních údajů. Díky znalosti vnitřních kontrol pak následně auditor může zjistit například nedostatky v kontrolním prostředí, které dříve nebyly odhaleny, a včas o nich informovat účetní jednotku. To lze označit za oboustranný přínos, jelikož na straně účetní jednotky jde o přínos ve formě přijetí vhodného opatření k nápravě nedostatků ve vnitřním kontrolním prostředí, a na straně auditora jde o přínos ve formě časové úspory při provádění auditu. (KAČR, Příručka k uplatňování ISA, první díl, 2010)

Jak již bylo řečeno výše, audit je založen na vyhodnocení rizik. Cílem auditora při jeho provádění je: *„získat přiměřenou jistotu, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou (materiální) nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou, což auditorovi umožní vydat výrok o tom, zda je účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví“* a dále *„v souladu se svými zjištěními vydat zprávu auditora k účetní závěrce a poskytnout další informace vyžadované standardy ISA.“* (ISA 200, 2013, odst. 11) Přiměřená jistota není v žádném případě jistota absolutní, nýbrž jen velká míra jistoty, které auditor dosáhne, jestliže získá dostatečné a vhodné důkazní informace, které mu umožní snížit auditorské riziko na přijatelnou úroveň.

Dle mezinárodních auditorských standardů je auditorské riziko definováno jako: *„riziko, že auditor vydá nesprávný výrok k účetní závěrce, která je významně (materiálně) zkreslena.“* (ISA 200, 2013, odst. 13, písm. c) Zatímco dostatečnost

důkazních informací je měřena jejich kvantitou, vhodnost důkazních informací je měřena jejich kvalitou, jelikož je důležité, do jaké míry jsou tyto informace relevantní a spolehlivé pro podporu závěru, na nichž je založen výrok auditora.

Auditorské riziko se skládá z přirozeného, kontrolního a zjišťovacího rizika. Přirozené riziko představuje pravděpodobnost, že nesprávnost vznikne, kontrolní riziko představuje pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena kontrolním systémem a zjišťovací riziko představuje pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena auditorskými postupy. První dvě rizika jsou tedy nezávislá na auditorovi a ten v první fázi auditu vyhodnocuje jejich výši.

Výsledkem kombinovaného vyhodnocení přirozených a kontrolních rizik jsou rizika významné nesprávnosti, jimž jsou vystaveny jednotlivé zůstatky účtů, transakce a zveřejněné údaje. V ISA 200 je uvedeno, že *„nesprávnosti, včetně opomenutí, se obecně považují za významné (materiální), pokud lze reálně předpokládat, že by jednotlivě nebo v souhrnu mohly ovlivnit ekonomická rozhodnutí, která uživatelé účetní závěrky na jejím základě přijmou.“* (ISA 200, 2013, odst. 6) Cílem auditorských postupů vyhodnocujících rizika je tedy identifikace a vyhodnocení rizik významných (materiálních) nesprávností v účetní závěre.

Během fáze vyhodnocení rizik se provádějí přípravné práce za účelem rozhodnutí o přijetí či odmítnutí zakázky, dále se navrhuje celková strategie auditu zahrnující i plán auditu a následně se provádějí postupy vyhodnocení rizik na základě znalostí účetní jednotky. Součástí této činnosti auditora je i návrh a zavedení relevantních vnitřních kontrol.

Auditor je také povinen se seznámit s vnitřním kontrolním systémem společnosti v rozsahu, který je relevantní pro audit. Mezinárodní auditorské standardy definují vnitřní kontrolní systém jako: *„proces navržený, zavedený a vykonávaný osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky a jinými pracovníky za účelem poskytnutí přiměřeného ujištění o dosažení cílů účetní jednotky s ohledem na spolehlivost účetního výkaznictví, účelnost a hospodárnost operací a na soulad s příslušnými právními předpisy.“* (ISA 315, 2013, str. 3) Vnitřní kontrola je tedy nástrojem, který má vedení společnosti sloužit k oslabení identifikovaného rizikového faktoru nebo ke splnění stanoveného kontrolního cíle.

Součástí práce auditora je tedy i zkoumání kontrolního prostředí auditované účetní jednotky. Kontrolní prostředí obsahuje neformální a často neurčité (nedefinovatelné) kontroly, jako je etika, integrita, filozofie managementu, odpovědnost za svěřené kompetence, a dále i formální kontroly, ke kterým patří organizační struktura a určení rolí a odpovědnosti. (Dvořáček, 2005)

Cíle vnitřní kontroly lze rozdělit na všeobecné strategické cíle naplňující poslání společnosti, cíle v oblasti účetního výkaznictví, cíle v oblasti provozní činnosti a cíle v oblasti dodržování právních předpisů. (ISA 315, 2013) Pro audit je významná především vnitřní kontrola v oblasti účetního výkaznictví, jejímž cílem je zajistit sestavení účetní závěrky pro externí účely. Kontroly v dalších oblastech jsou významné pro audit pouze v případě, pokud se informace používají při analytických testech věcné správnosti nebo pokud se informace zveřejňují v příloze k účetní závěrce. Provozní kontroly týkající se například plánování výroby a lidských zdrojů, řízení kvality nebo dodržování předpisů v oblasti zdraví a bezpečnosti práce, nebudou tedy pro audit většinou relevantní.

Na identifikovaná a vyhodnocená rizika významné (materiální) nesprávnosti poté auditor ve druhé fázi auditu reaguje návrhem a provedením dalších auditorských postupů, a to jednak na úrovni účetní závěrky jako celku a jednak na úrovni tvrzení. „*Tvrzení jsou výslovná nebo jiná prohlášení vedení účetní jednotky, která vyplývají z účetní závěrky.*“ (KAČR, Příručka k uplatňování ISA, první díl, 2010, str. 23) Tato tvrzení se týkají účtování, oceňování a vykazování různých údajů v účetní závěrce a jejich zveřejňování v příloze. Dle charakteru a rozsahu těchto postupů auditor snižuje zjišťovací riziko tak, aby snížil celkové auditorské riziko na dostatečně nízkou úroveň.

Reakce auditora na vyhodnocená rizika významné (materiální) nesprávnosti v účetní závěrce je zdokumentována v plánu auditu, který obsahuje všeobecnou reakci auditora na rizika identifikovaná na úrovni účetní závěrky a vymezuje charakter, rozsah a načasování konkrétních auditorských postupů reagujících na rizika na úrovni tvrzení. Formou všeobecné reakce auditora je například to, v jaké míře bude auditor vyžadovat doklady potvrzující vysvětlení a prohlášení vedení, jaké auditorské postupy se rozhodne provést a jakou dokumentaci prověří v souvislosti s významnými (materiálními) transakcemi. Další auditorské postupy jsou pak obvykle prováděny formou testů věcné

správnosti, zahrnujících také testy detailních údajů, formou analytických postupů nebo formou testů kontrol. (KAČR, Příručka k uplatňování ISA, první díl 2010)

Třetí fází procesu auditu představuje příprava zprávy auditora, která zahrnuje formulování výroku k účetní závěrce na základě shromážděných důkazních informací a dále zpracování a vydání zprávy odpovídající závěrům, k nimž auditor dospěl. V této fázi je mimo jiné nutné posoudit, zda například nedošlo ke změně ve vyhodnocené úrovni rizika, zda jsou závěry auditora správné či zda auditor nenarazil na nějaké podezřelé okolnosti. (KAČR, Příručka k uplatňování ISA, první díl 2010) Poté co auditor provede veškeré auditorské postupy a učiní příslušné závěry, musí o zjištěních, které z auditu vyplynula, informovat vedení účetní jednotky a dále musí zformulovat výrok auditora k účetní závěrce a rozhodnout o vhodné formulaci zprávy auditora.

Konečným výsledkem procesu auditu je tedy zpráva auditora, která má předepsanou strukturu a auditor v ní sděluje jejím uživatelům svůj názor na účetní závěrku, popřípadě výroční zprávu a zprávu o vztazích mezi propojenými osobami. Ověřená účetní závěrka by pak měla dát všem uživatelům dostatečné ujištění o spolehlivosti informací, které jsou v ní obsažené. Kromě zprávy auditora může auditor vypracovat také další dokument, ve kterém sdělí vedení společnosti zjištěné nedostatky, například ve vnitřním kontrolním systému nebo účetním systému a upozorní na nevhodné postupy a metody. Součástí dopisu jsou různá doporučení, jak zjištěné nedostatky odstranit. (Hakalová, 2010)

Je nezbytné, aby celý proces finančního auditu byl řádně zdokumentován. Dokumentaci auditu se věnuje ISA 230. Tento standard upravuje zejména formu, obsah a rozsah dokumentace auditu a poskytuje některé návody k vedení této dokumentace. Spis auditora obsahuje především informace podstatné pro sestavení zprávy auditora a dále pak důkazy, prokazující provedení auditu dle mezinárodních auditorských standardů a dalších předpisů. Dokumentace auditu má být vždy srozumitelná i pro auditora, který se předtím daným auditem nezabýval. Z dokumentace by měl být jasný charakter, načasování a rozsah provedených auditorských postupů, dále výsledky provedených auditorských postupů a získané důkazní informace a nakonec také významné záležitosti, které z auditu vyplynuly a jaké závěry byly učiněny v souvislosti s těmito záležitostmi. (ISA 230, 2013)

Na proces finančního auditu je třeba nahlédnout i z hlediska časového. Následující tabulka č. 2 znázorňuje časový přehled auditorských činností, který vychází z předpokladu konce účetního období k 31. 12.

Tabulka č. 2: Časový přehled auditorských činností

Přibližné datum	Auditorské činnosti
březen	Komunikace s klientem Rozhodnutí přijmout zakázku nebo v ní pokračovat Zakázkový dopis Celkové poznání klientova podnikání a odvětví, ve kterém podniká
duben až květen	Plánování první úrovně
červen až srpen	Plánování druhé úrovně
září až listopad	Auditorské práce během účetního období
prosinec až únor	Auditorské práce ke konci roku
poslední den	Dopisy Zprávy

Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle Ricchiute, 1994

Auditorský proces začíná komunikací mezi auditorem a účetní jednotkou, rozhodnutím přijmout zakázku nebo v ní pokračovat a přípravou zakázkového dopisu. Pojem zakázkový dopis zde označuje běžnou smlouvu mezi auditorem a klientem. Auditor poté pokračuje seznámením se s podnikáním klienta a oborem podnikání a v několika dalších měsících se věnuje plánování činnosti.

V období plánování první úrovně se auditor věnuje kontrole auditorských prací minulého roku, kontrole finančních výsledků prvního čtvrtletí a přípravě předběžného časového rozvrhu auditu. Plánování druhé úrovně pak zahrnuje kontrolu finančních výsledků druhého čtvrtletí a přípravu konečného časového rozvrhu auditu. Dále jsou prováděny analytické práce a plán se koordinuje s externími pracovníky a s klientem.

Auditorská práce prováděná během účetního období je zaměřena na zhodnocení kontrolního rizika a začíná po plánovacích etapách, zpravidla však s dostatečnou časovou rezervou před koncem roku. Auditorská práce prováděná ke konci roku je zaměřena na koordinaci prací s klientem a obsahuje také kontrolu následných událostí.

Činností, která ukončuje auditorský proces, je sestavení reprezentačních dopisů a zpráv auditora. Dopisy jsou ve formě písemných prohlášení a jsou důležité pro dokumentaci.

Důkladná analýza všech auditorských činností by ovšem přesahovala rámec této práce, proto je v následující praktické části práce zaměřena pozornost pouze na přípravné práce a auditorské postupy vykonávané během první fáze procesu auditu, a to vyhodnocení rizik.

3 ANALÝZA VYBRANÉHO PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU

3.1 Představení společnosti

Sony DADC Czech Republic, s. r. o. se sídlem ve Štěnovicích je dceřinou společností Sony DADC Austria AG, která byla založena v roce 1986 v Salzburku a stala se tak první pobočkou skupiny Sony DADC na území Evropy. Česká pobočka vznikla v květnu roku 2010. (Sony DADC, 2014) Cílem expanze do České republiky je uspokojit vzrůstající poptávku po nosičích Blu-ray. Blu-ray disk patří ke třetí generaci optických disků určených pro záznam videa ve vysokém rozlišení i pro ukládání velkých objemů dat až 50 GB. V této technologii je Sony DADC vedoucím hráčem na trhu.

Česká pobočka je zodpovědná za většinu poptávky zvláštních kompletací společnosti v Evropě. Hlavním předmětem činnosti Sony DADC Czech Republic, s. r. o. je kompletace a balení optických médií. Z balícího centra ve Štěnovicích bylo v roce 2011 vyexpedováno 139 milionů disků. Dále bylo zpracováno a následně odesláno 2,5 milionů disků do distribučního centra v SRN v rámci speciálního oddělení Returns. Vysokého čistého obrátu společnost dosáhla díky přesunu ručního a speciálního balení do centra ve Štěnovicích, dále díky zavedení služeb pro oddělení Returns a také díky nabídce služeb v oblasti IT, obsluhy zákazníků, financí a nákupu. V roce 2011 bylo v závodě ve Štěnovicích uspokojeno 50 % evropské poptávky po ručním, 84 % poptávky po speciálním a 20 % poptávky po strojním balení. (Sony DADC Czech Republic, s. r. o., Výroční zpráva, 2012)

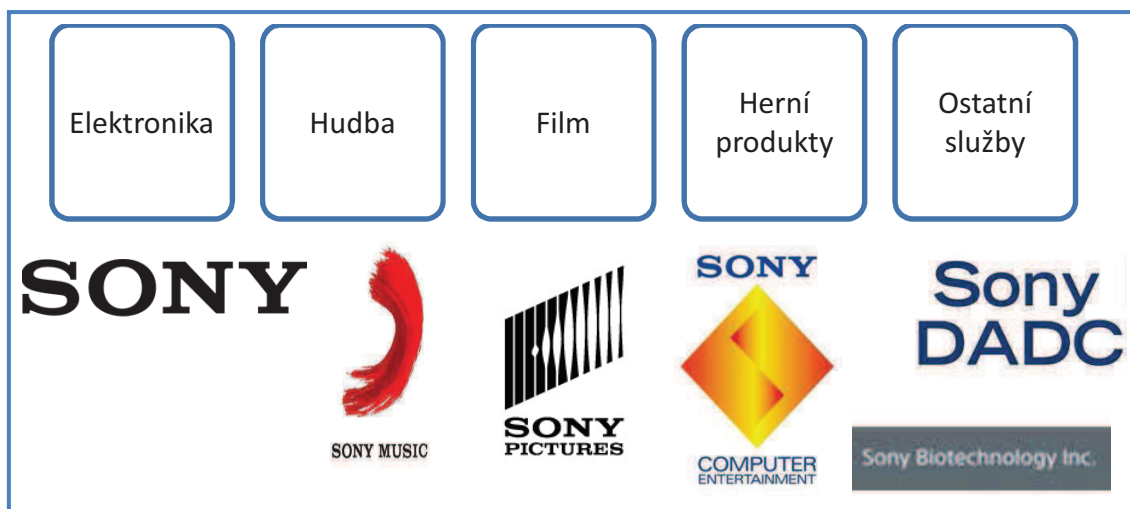
Skupina Sony DADC¹⁰ je jedním z největších světových dodavatelů v poskytování kompletních služeb a řešení pro optická média v oblasti zábavního průmyslu, vzdělávací sféry a také průmyslu informačních technologií. Zákazníkům nabízí veškeré služby od výroby optických médií, přes přípravu a tisk grafických částí až po balení a distribuci hotových disků, dále také zajišťuje zabezpečení proti pirátství a ilegálním kopiím a management autorských práv. Skupina Sony DADC působí v 19 zemích světa a její celosvětová síť poboček zahrnuje zákaznické kanceláře, servisní centra, výrobní provozy na optická média, distribuční centra a centra digitálních služeb. Pobočky lze nalézt po celé Evropě, např. v Německu, Francii, Anglii, Itálii,

¹⁰ Sony Digital Audio Disc Corporation

Rakousku, a dále pak v Číně, Japonsku, Hong Kongu, Austrálii, USA, Kanadě, Brazílii, atd. (Sony DADC, 2014) Seznam všech společností ve skupině Sony DADC je uveden v Příloze D v závěru práce.

Konečnou mateřskou společností skupiny Sony DADC je společnost Sony Corporation se sídlem v Tokiu v Japonsku. Tato společnost byla založena již v roce 1946 a stojí tak na samém počátku produktů a služeb poskytovaných pod značkou Sony po celém světě. (Sony Corporation, 2014) Společnost Sony Corporation má velmi širokou oblast podnikání, kromě obchodu s elektronikou, který zahrnuje televize, digitální záznamová média a mobilní komunikační zařízení, obchodu s herními produkty a obchodu s produkty v oblasti zábavního průmyslu zahrnující filmy a hudbu, společnost nabízí své služby také v oblasti digitálních služeb, financí a vědy a výzkumu.

Obrázek č. 3: Oblasti podnikání společnosti Sony Corporation



Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle SONY, 2014

Mezi nejznámější dceřiné společnosti Sony Corporation patří například Sony Pictures Entertainment se sídlem v Kalifornii, která poskytuje služby v oblasti produkce, výroby a distribuce filmů. Dále Sony Music Entertainment se sídlem v New Yorku, která je globální nahrávací společností se širokým seznamem místních umělců a mezinárodních superstar. Sony Computer Entertainment America se sídlem rovněž v Kalifornii je poskytovatelem produktů a služeb spojených se značkou PlayStation. Sony Biotechnology Inc. se sídlem v Izraeli poskytuje produkty a služby v oblasti vědy

a výzkumu pro soukromé a veřejné výzkumné instituce, farmaceutické společnosti a velké zdravotnické zařízení. Společnost Sony Electronics se sídlem v Californii je globálním poskytovatelem audio/video elektroniky a produktů informačních technologií pro spotřebitele i profesionální trhy. (SONY, 2014)

Sony Corporation je vedoucí společností v poskytování pokročilých optických diskových technologií. Využitím celého spektra technologií vzniklých v této společnosti je pak skupina Sony DADC schopna poskytnout zákazníkům komplexní služby a řešení pro optická média v oblasti zábavního průmyslu, průmyslu informačních technologií a také v oblasti vzdělávací sféry.

Stejně jako většina nadnárodních společností, které mají mnoho poboček po celém světě, se také skupina Sony DADC rozhodla zřídit centrum sdílených služeb. Vedlo ji k tomu zjištění, že při úrovni dnešních informačních a komunikačních technologií a také jazykové vybavenosti lidského kapitálu není problém umístit podpůrné centrum někde na jednom místě a prostřednictvím něj komunikovat s obchodními jednotkami po celém světě. Hlavním cílem centralizace aktivit skupiny bylo snížení provozních nákladů a snadnější kontrola činností při zachování a budoucím navyšování kvality poskytovaných služeb. Centrum sdílených služeb pak slučuje několik typů služeb jako například služby z oblasti účetnictví, informačních technologií, zákaznického servisu, atd.

Evropské centrum sdílených služeb se skupina Sony DADC rozhodla umístit v České republice, která je atraktivní nejen svoji polohou ve středu Evropy, ale nabízí také kvalitní pracovní sílu. Požadavky na zaměstnance tohoto centra se soustředí zejména kolem jazykových znalostí, jelikož základním předpokladem je komunikace v cizím jazyce. Dále jsou to podle zaměření znalosti a zkušenosti například z oblasti financí, účetnictví, zákaznického servisu, nákupu, informačních technologií, atd. Velmi důležitým faktorem jsou pak organizační schopnosti, schopnost učit se novým věcem a komunikativní schopnosti zaměstnance. Práce v tomto centru je dle názoru autorky diplomové práce velice atraktivní a perspektivní. Pro každého zaměstnance představuje velkou příležitost dostat se do mezinárodní firmy, která nabízí profesionální školení a pracuje s nejnovějšími technologiemi. Zaměstnanci se tak nabízejí komplexní náhled na fungování a řízení firmy, která mu poskytuje moderní pracovní prostředí, ve kterém má zaměstnanec větší šanci uplatnit svůj potenciál.

Společnost Sony DADC Czech Republic, s. r. o., se tedy člení na dvě samostatné obchodní jednotky, a to výroba, zahrnující balení a zpracování vrácených disků, a centrum sdílených služeb (SSC – Shared Service Center). Výroba probíhá v sídle společnosti, které je umístěno ve Štěnovicích. Jedná se o kompletaci a balení optických médií. Vedle klasického balení disků (Finishing), které je jak ruční tak i strojní, výroba společnosti zahrnuje také zpracování vrácených disků (Returns). Vrácené disky se tak přebalují a jsou určeny k dalšímu prodeji. Centrum sdílených služeb pak společnost vybudovala během roku 2012 v centru Plzně. Jedná se o rozsáhlé administrativní pracoviště, prostřednictvím kterého společnost poskytuje svým zákazníkům finanční služby, IT služby a zákaznický servis.

Společnost si klade za cíl, být úspěšnou společností s pevnou pozicí na trhu, společností finančně stabilní, dobře organizovanou a personálně silnou. Společnost pečuje o své zákazníky s cílem dlouhodobé oboustranně výhodné spolupráce, analyzuje jejich potřeby a na jejich základě trvale zlepšuje portfolio i úroveň nabízených produktů a služeb. Dále se společnost snaží motivovat zaměstnance ke kvalitní práci, kontrole a zodpovědnosti za prováděnou práci. S tím souvisí i potřeba vytvářet potřebnou organizační strukturu a personální obsazení pro dosažení optimálního a efektivního chodu všech podnikových procesů.

Pro společnost je důležité budovat a rozvíjet týmové myšlení, sounáležitost všech zaměstnanců se společností a přátelské pracovní vztahy a prostředí, stejně tak jako podporovat odborný, profesní a osobní růst zaměstnanců. V oblasti životního prostředí je cílem společnosti minimalizovat negativní vlivy a dopady činnosti společnosti na zdraví zaměstnanců a životní prostředí. Dále je snahou společnosti budovat přátelské a korektní vztahy se všemi obchodními partnery.

3.2 Analýza společnosti z hlediska ekonomických ukazatelů

K analýze společnosti z hlediska ekonomických ukazatelů byly využity údaje z účetních závěrek společnosti za období let 2012 a 2013. Souhrnná rozvaha a souhrnný výkaz zisku a ztráty společnosti jsou uvedeny v Příloze E, F a G v závěru práce.

Výsledek hospodaření po zdanění

V období let 2011 až 2013 dosahuje společnost kladného výsledku hospodaření po zdanění, což lze hodnotit velmi pozitivně. Nejvyššího zisku dosáhla společnost

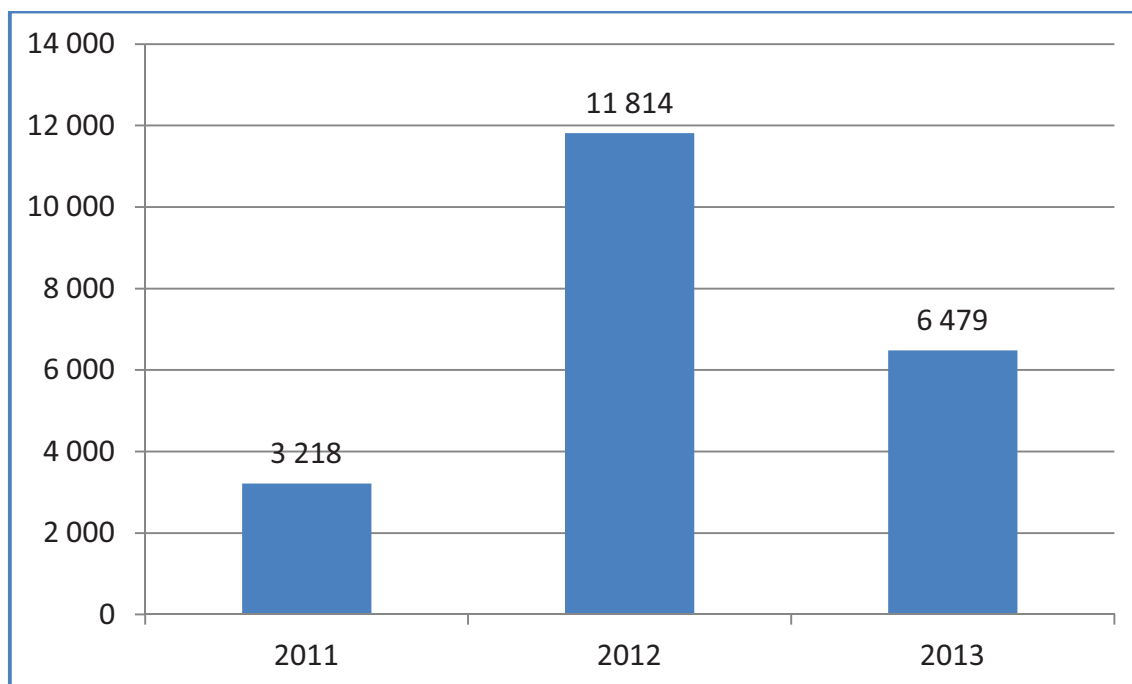
v účetním období roku 2012, a to 11 814 tis. Kč. V následujícím roce pak zisk společnosti klesl v důsledku poklesu na trhu optických médií. V účetním období 2013 zisk klesl o 45,158 % oproti účetnímu období 2012. Vývoj výsledku hospodaření po zdanění v období let 2011 až 2013 přehledně prezentuje následující tabulka a sloupcový graf.

Tabulka č. 3: Vývoj výsledku hospodaření po zdanění v období let 2011 až 2013

	2011	2012	2013
Výsledek hospodaření v tis. Kč	3 218	11 814	6 479

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Graf č. 1: Vývoj výsledku hospodaření po zdanění v období let 2011 až 2013



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Čistý obrat

V účetním období roku 2011 společnost vykázala čistý obrat ve výši 103 mil. Kč. V následujícím účetním období roku 2012 dosáhla společnost již obratu 275 mil. Kč, což odpovídá nárůstu o 166,99 % oproti předchozímu období. Tohoto nárůstu bylo dosaženo jednak díky rozšíření nabídky služeb v oblasti balení disků, a dále díky rozvoji sdíleného centra služeb. V roce 2013 došlo k optimalizaci nabídky balících

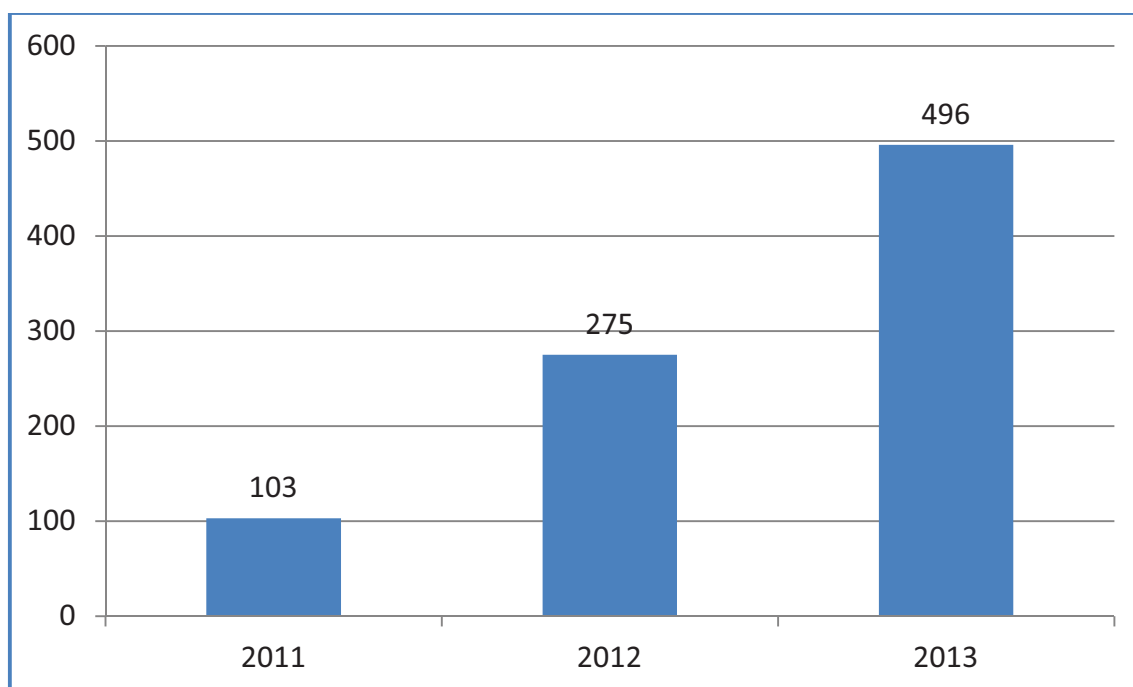
služeb v závodu ve Štěnovicích a dále k rozšíření logistických služeb i mimo klasický trh optických médií. Díky tomu společnost dosáhla v účetním období 2013 obratu ve výši 496 mil. Kč, což představuje nárůst o 80,36 % oproti účetnímu období 2012. Vývoj čistého obratu společnosti v období let 2011 až 2013 přehledně prezentuje následující tabulka a sloupcový graf

Tabulka č. 4: Vývoj čistého obratu v období let 2011 až 2013

	2011	2012	2013
Čistý obrat v mil. Kč	103	275	496

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Graf č. 2: Vývoj čistého obratu v období let 2011 až 2013



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Celková aktiva brutto

Dalším důležitým ekonomickým ukazatelem, který představuje jedno z kritérií pro posouzení, zda je společnost ze zákona povinna nechat si ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem, je hodnota celkových aktiv brutto. Hodnota aktiv společnosti ve sledovaném období vzrostla z 90 tis. Kč v účetním období 2011 na 329 tis. Kč

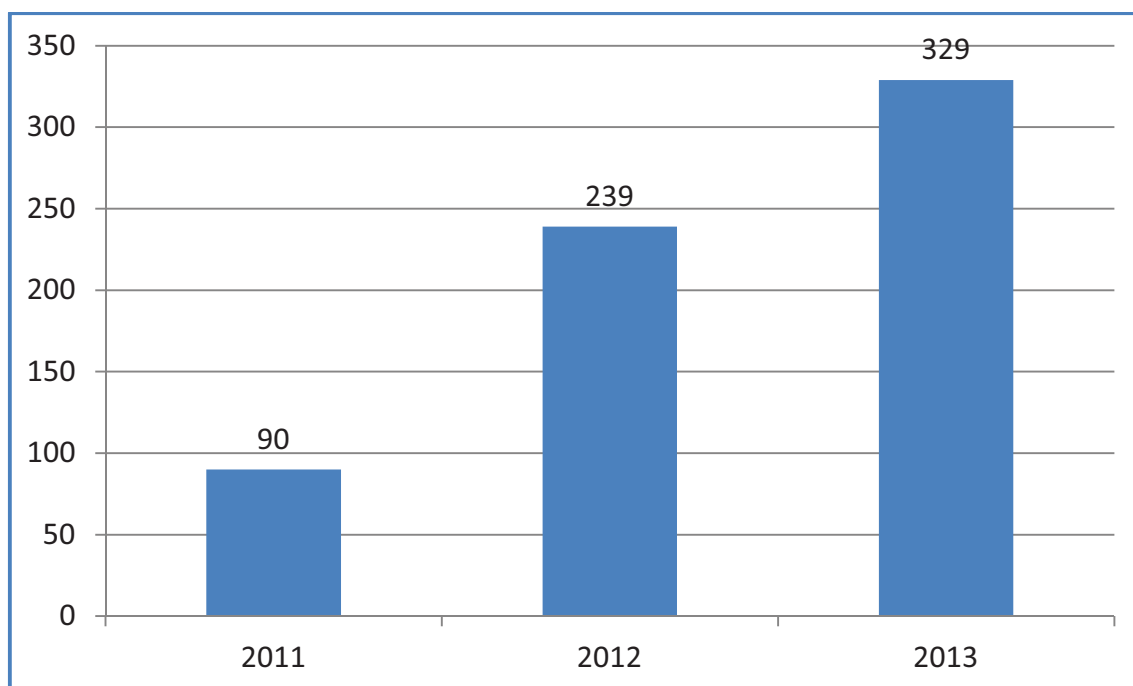
v účetním období 2013. Největší položku celkových aktiv tvoří dlouhodobý hmotný majetek. K 31. 3. 2013 činil jeho podíl na celkových aktivech brutto společnosti 60,432 %. Tento majetek společnosti je převážně tvořen samostatnými movitými věcmi a soubory movitých věcí. Prostory výrobního závodu ve Štěnovicích tedy nejsou majetkem společnosti, ale společnost je má pouze v pronájmu, stejně tak jako administrativní pracoviště v centru Plzně. Vývoj celkových aktiv společnosti v období let 2011 až 2013 přehledně prezentuje následující tabulka a sloupcový graf.

Tabulka č. 5: Vývoj celkových aktiv brutto v období let 2011 až 2013

	2011	2012	2013
Celková aktiva brutto v mil. Kč	90	239	329

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Graf č. 3: Vývoj celkových aktiv brutto v období let 2011 až 2013



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Počet zaměstnanců

Lidský kapitál je klíčovým faktorem úspěchu společnosti, a proto je této oblasti ze strany vedení společnosti věnována odpovídající pozornost. Snahou společnosti je obsadit každou pracovní pozici, na základě jejího popisu, pracovníkem s odpovídajícími

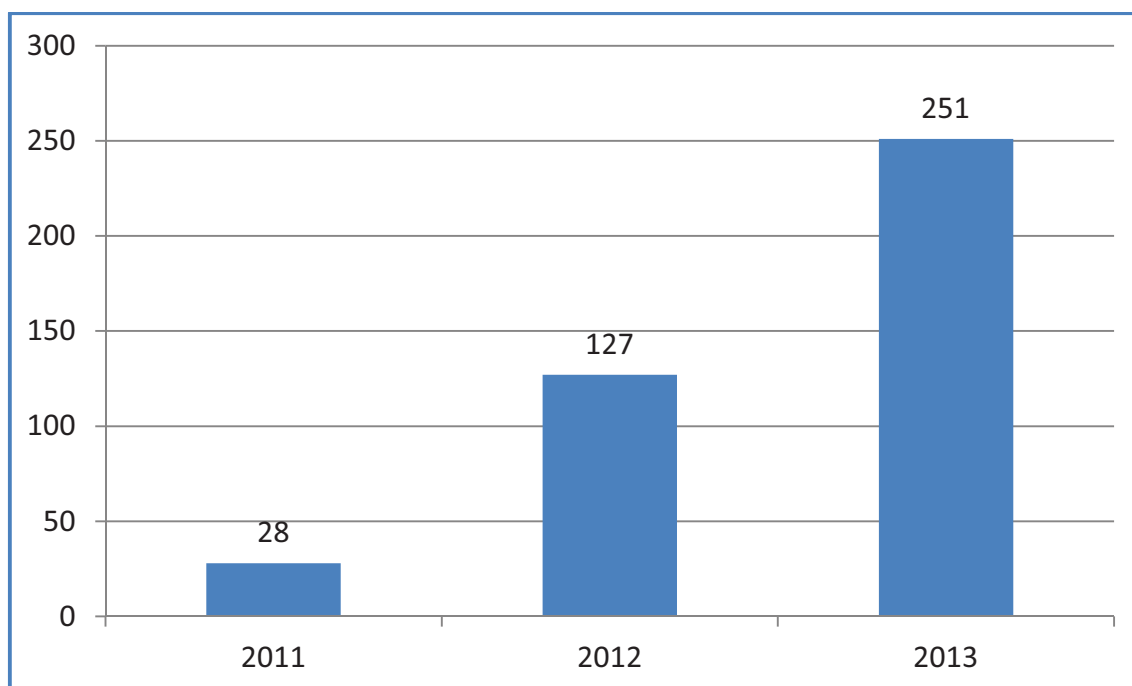
kompetencemi. Vzhledem k neustálému rozšiřování služeb společnosti, je třeba zajistit i odpovídající počet kvalifikovaných pracovníků. V účetním období 2013 dosáhl počet zaměstnanců společnosti počtu 251 osob. Oproti předchozímu účetnímu období tak počet zaměstnanců společnosti vzrostl o 97,637 %, tj. skoro dvojnásobně. Souvisí to především s neustálým rozšiřováním služeb společnosti, jak v oblasti balení disků, tak v oblasti služeb sdíleného centra. Vývoj počtu zaměstnanců společnosti v období let 2011 až 2013 přehledně prezentuje následující tabulka a sloupcový graf.

Tabulka č. 6: Vývoj počtu zaměstnanců v období let 2011 až 2013

	2011	2012	2013
Průměrný přepočtený stav zaměstnanců	28	127	251

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Graf č. 4: Vývoj počtu zaměstnanců v období let 2011 až 2013



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

3.3 Povinnost auditu u analyzované společnosti

V kapitole 1 v teoretické části práce byla specifikována kritéria, na základě kterých společnost povinně podléhá ověření účetní závěrky auditorem. Analyzovaná společnost je společností s ručením omezeným, a proto se na ní povinnost auditu vztahuje v případě, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročí nebo dosáhne současně dvou ze tří uvedených kritérií. Mezi tyto kritéria patří velikost aktiv brutto, čistý obrat a průměrný přepočtený stav zaměstnanců. Jednotlivé minimální hodnoty těchto kritérií a hodnoty kritérií dosažené analyzovanou společností v období let 2011 až 2013 jsou přehledně zobrazeny v následující tabulce.

Tabulka č. 7: Plnění kritérií stanovujících povinnost ověření účetní závěrky auditorem

	Minimální hodnota	2011	2012	2013
Celková aktiva brutto v mil. Kč	40	90	239	329
Čistý obrat v mil Kč	80	103	275	496
Průměrný přepočtený stav zaměstnanců	50	28	127	251

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z uvedené tabulky je patrné, že celková aktiva společnosti v brutto hodnotě i čistý obrat společnosti během sledovaného období výrazně převyšovaly stanovené minimální hranice. Společnost tak překračuje dvě ze tří stanovených kritérií a tím se na ní vztahuje povinnost auditu účetní závěrky bez ohledu na plnění třetího analyzovaného kritéria.

Z výše uvedených výsledků vyplývá, že společnost je ze zákona povinna nechat si ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem, přičemž tuto povinnost jí ukládá jednak zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů, a dále zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

4 PŘÍPRAVA ANALYZOVANÉ SPOLEČNOSTI NA FINANČNÍ AUDIT

4.1 Analýza přípravných prací

Jak již bylo v teoretické části práce řečeno, finanční audit představuje ověření účetní závěrky nezávislým kvalifikovaným odborníkem, a to auditorem. Během procesu ověření auditor zkoumá, zda údaje v účetních výkazech věrně a poctivě zobrazují majetkovou a finanční situaci společnosti k datu, k němuž je účetní závěrka sestavena vedením účetní jednotky. Výsledkem provedeného ověření je pak vyjádření názoru, označovaného jako výrok auditora, na věrohodnost účetní závěrky a na její soulad s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy. Svůj názor auditor sděluje prostřednictvím zprávy auditora, která představuje nejdůležitější výstup jeho činnosti. Předpokládá se, že takto ověřená účetní závěrka má být spolehlivým zdrojem informací pro rozhodování všech uživatelů účetních informací, mezi něž lze zahrnout například akcionáře, investory, obchodní partnery, banky a jiné věřitele, ale také zaměstnance dané společnosti.

Aby proces ověřování účetní závěrky byl proveden efektivně, včas a správně, musí se na něj dobře připravit nejen auditor, ale i vedení auditované společnosti. To by mělo auditora seznámit s kontaktními osobami, které mu budou v průběhu ověřování k dispozici, budou mu odpovídat na dotazy a poskytovat požadované informace. Velmi důležitá je průběžná komunikace mezi auditorem a společností, která umožní vyhnout se případným nedorozuměním. Proto by vedení společnosti mělo také náležitě naplánovat schůzky s auditorem. Dále by společnost měla auditorovi poskytnout veškeré podklady potřebné pro provedení auditu a spolupracovat s ním po celou dobu provádění zakázky.

Prvním krokem přípravy společnosti na finanční audit je uzavření smlouvy s auditorem. Vzhledem k tomu, že analyzovaná společnost je společností s ručením omezením, může jednatel společnosti uzavřít smlouvu o provedení zakázky pouze s auditorem, kterého předem schválila valná hromada. Jen při splnění této podmínky, která je stanovena v zákoně č. 93/2002 Sb., o auditorech, nabývá následně uzavřená smlouva na platnosti a provedený audit má právní váhu v případě, že by v budoucnu došlo k jakýmkoliv sporům.

Před uzavřením smlouvy je ze strany auditora důležité, aby posoudil riziko zakázky a stanovil podmínky, za kterých je ochoten zakázku přijmout. V souvislosti s dodržováním Etického kodexu, jež byl rozebrán v kapitole 1 v teoretické části práce, se pak dále auditor musí ujistit, že není na společnosti ani na jejích činnostech finančně zainteresován, není v rodinném ani osobním vztahu s žádným členem vedení společnosti a ani na něm není požadováno poskytování služeb, které by mohly ovlivnit jeho nezávislost.

Auditor se také musí před uzavřením smlouvy seznámit s povahou podnikatelské činnosti společnosti a dalšími skutečnostmi, aby byl schopen určit pracnost a časovou náročnost auditu. Od toho se pak odvíjí i stanovená cena za audit, která nesmí být ovlivněna poskytováním doplňkových služeb auditované společnosti a ani vázána na jakékoliv ukazatele účetní závěrky jako například zisk, obrat či bilanční sumu. Cena auditu se tedy stanovuje pouze na základě kalkulace časové a věcné pracnosti auditorských činností.

Zatímco management společnosti odpovídá za účetní závěrku a veškeré informace v ní obsažené, auditor odpovídá pouze za vyslovení názoru na ni, tedy za výrok auditora. Proto je třeba přesně vymezit ve smlouvě rozsah auditorské zakázky, včetně uvedení poskytovaných služeb především z hlediska etických požadavků na nezávislost auditora a dále z hlediska rozhraničení odpovědnosti mezi společností a auditorem. Obsahem smlouvy mají být především tyto skutečnosti (Müllerová, 2013): cíl auditu účetní závěrky, odpovědnost vedení společnosti za účetní závěrku, rozsah auditu, způsob sdělení výsledku ověřování, povinnost společnosti zajistit auditorovi neomezený přístup ke všem záznamům a dokumentům potřebným k řádnému provedení auditu, doba provádění auditu a termín jeho dokončení, cena za audit a způsob úhrady a také doba platnosti smlouvy včetně případné výpovědní lhůty.

Stanovením podmínek zakázky, na kterých se musí auditor dohodnout s auditovanou společností, se zabývá ISA 210 – Podmínky auditních zakázek. Dohodnuté podmínky mají být uvedeny ve smluvním dopise neboli smlouvě a ta by měla být zaslána auditované společnosti před zahájením zakázky. Příklad smluvního dopisu o provedení auditu účetní závěrky je uveden v Příloze H v závěru práce.

Stejně tak jako v uplynulých třech letech byla smlouva o ověření účetní závěrky za rok 2013 uzavřena jednatelem společnosti Sony DADC Czech Republic, s. r. o.,

s auditorskou společností PwC. Kromě ověření účetní závěrky provádí auditorská společnost i ověření výroční zprávy a ověření zprávy o vztazích. Obsahem výroční zprávy jsou přitom informace o vývoji společnosti, její činnosti a výkonnosti ve sledovaném účetním období, a dále pak také například informace o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné, informace o předpokládaném budoucím vývoji společnosti, atd. Ve zprávě o vztazích jsou pak informace o tom, jaké smlouvy byly uzavřeny v posledním účetním období mezi propojenými osobami.

Společnost PwC působí na českém trhu již od roku 1990, má více než 600 zaměstnanců a poskytuje komplexní nabídku a vysokou kvalitu služeb. (Pwc, 2014) Poskytuje služby nejen v oblasti auditu, ale i daní a poradenství. Značnou výhodou je její celosvětové zázemí i působnost. Auditorská společnost PwC je tak schopna poskytovat své služby v oblasti auditu všem společnostem ve skupině Sony DADC.

Vzhledem k tomu, že auditorská společnost ověřuje nejen účetní závěrku analyzované společnosti, ale i její výroční zprávu a zprávu o vztazích, musí to být jasně patrné ze zprávy auditora. Proto auditor vydává jednu souhrnnou zprávu, která je rozčleněná tak, jako by byly vydány tři samostatné zprávy, a ze které je zřejmé, k jakým částem výroční zprávy se vyjádření auditora vztahuje.

Pro úspěšné provedení finančního auditu, musí auditor velmi dobře znát auditovanou společnost včetně porozumění její činnosti a oblasti podnikání. Povinností vedení společnosti je proto auditorovi poskytnout veškeré důležité dokumenty, které mu tuto činnost umožní. Mezi tyto dokumenty patří především dokumenty právní, daňové a účetní. Základním dokumentem je společenská smlouva a stanovy, dále jde o výpis z obchodního rejstříku. Dalším významným zdrojem informací o auditované společnosti pro auditora jsou zápisy z valných hromad konaných v průběhu účetního období.

Dále musí mít auditor k dispozici důležité smlouvy uzavřené mezi auditovanou společností a jejími obchodními partnery. Jedná se například o smlouvy kupní, nájemní, leasingové, pojistné, úvěrové, o půjčkách, atd. Auditor pak na jejich základě ověřuje všechny transakce s nimi související, které se uskutečnily během sledovaného období.

Auditovaná společnost také musí poskytnout auditorovi seznam podniků ve skupině, jelikož je součástí skupiny Sony DADC. Tato informace by se totiž jistě měla objevit ve výroční zprávě. Navíc auditor je povinen také ověřit, zda transakce probíhající mezi podniky uvnitř skupiny probíhají za obvyklých podmínek.

Na základě daňové registrace u finančního úřadu si auditor ověří, k jakým daním je auditovaná společnost registrována, k jakému správci daně je místně příslušná a zda plní všechny své daňové povinnosti. Povinností auditované společnosti je pak auditorovi poskytnout daňová přiznání za sledované účetní období.

Dále je auditovaná společnost povinna poskytnout auditorovi potřebné účetní dokumenty. Mezi ty lze zařadit vnitropodnikové směrnice, které představují souhrn pravidel upravujících metodické postupy a další pravidla společnosti v různých oblastech účetnictví. Pro úspěšné ověření účetní závěrky auditora zajímá především účtový rozvrh účetní jednotky, harmonogram účetní závěrky, seznam účetních knih, oběh účetních dokladů, atd. Dalším významným dokumentem jsou pak inventarizační zápisy, které pak auditorovi slouží jako důkazní materiál při provádění testů věcné správnosti.

Velmi potřebné je nahlédnout na proces finančního auditu z hlediska časového. V kapitole 2 v teoretické části práce byl uveden časový přehled auditorských činností, který vycházel z předpokladu konce účetního období k 31. 12. Vzhledem k tomu, že společnost Sony DADC Czech Republic, s. r. o., má stanoveno účetní období jako hospodářský rok od 1. 4. do 31. 3., stejně tak jako ostatní společnosti ve skupině Sony DADC, je třeba časový harmonogram auditu upravit tak, aby odpovídal potřebám provedení auditu u analyzované společnosti. Následující tabulka tak prezentuje časový harmonogram finančního auditu u analyzované společnosti.

Tabulka č. 8: Časový harmonogram finančního auditu u analyzované společnosti

Přibližné datum	Auditorské činnosti
červen	Rozhodnutí přijmout zakázku nebo v ní pokračovat, Smluvní dopis
červenec až srpen	Plánování první úrovně
září až listopad	Plánování druhé úrovně
prosinec až únor	Auditorské práce během účetního období
březen až květen	Auditorské práce ke konci roku
poslední den	Dopisy, Zprávy

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z uvedené tabulky je patrné, že auditorský proces u analyzované společnosti začíná v červnu komunikací mezi auditorem a vedením společnosti. Jakmile se auditor rozhodne přijmout zakázku nebo v ní pokračovat, připraví smluvní dopis o provedení auditu účetní závěrky a v dalších měsících se pak auditor věnuje plánování zakázky.

V období července až srpna probíhá plánování první úrovně, během kterého se auditor věnuje kontrole auditorských prací minulého roku, kontrole finančních výsledků prvního čtvrtletí a přípravě předběžného časového rozvrhu auditu. Na konci července je proto auditovaná společnost povinna poskytnout auditorovi předvahu za první čtyři měsíce nového účetního období.

Od září do listopadu pak nastává období plánování druhé úrovně, které zahrnuje kontrolu finančních výsledků druhého čtvrtletí a přípravu konečného časového rozvrhu auditu. Další předvahu tak auditovaná společnost poskytuje auditorovi na konci listopadu. Díky tomu auditor může provádět předběžné analytické práce.

V období prosince až února se pak realizuje auditorská práce prováděná během účetního období, která je zaměřená na zhodnocení kontrolního rizika. Poslední etapou procesu finančního auditu jsou auditorské práce prováděné ke konci roku, tj. během března až května. Tyto práce se zaměřují na koordinaci prací s auditovanou společností a obsahují také kontrolu následných událostí.

Nejen pro auditora je důležité, aby se plán auditu obsahující časový harmonogram prací na ověření účetní závěrky sladil s časovým harmonogramem prací na účetní závěrce u dané společnosti. Auditovaná společnost se proto musí v březnu připravit nejen na provedení účetní uzávěrky a následné sestavení účetní závěrky, ale musí se připravit i na samotné provedení auditu. To je naplánováno na poslední týden v dubnu, kdy auditor a členové jeho týmu přijedou osobně vykonat potřebné auditorské činnosti pro ověření účetní závěrky společnosti.

Před samotným finálním auditem, který se provádí na konci dubna, se ještě koná tzv. předauditní setkání vedení společnosti s auditorem, aby bylo možné informovat auditora o vývoji společnosti, jak za minulé účetní období, tedy o významných událostech a změnách, které nastaly, tak i o plánech a cílech společnosti v období budoucím. Povinností auditované společnosti je také auditorovi v průběhu účetního období zasílat nové smlouvy uzavřené s obchodními partnery.

Na konci účetního období pak auditovaná společnost obdrží seznam požadavků pro finální audit společnosti. Tento seznam obsahuje například účtovou osnovu společnosti, interní zásady, výpis z obchodního rejstříku, zápisy z jednotlivých porad vedení společnosti během sledovaného účetního období, organizační strukturu společnosti, schválený rozpočet na sledované účetní období a také na období následující, atd. Je důležité uvést, že tento seznam ovšem není zcela kompletní, jelikož bude následně rozšířen o podklady k detailnímu testování vzorků vybraných na základě účetního deníku, seznamu přijatých faktur, atd. Mezi tyto dodatečné doklady většinou patří například faktury či dodací listy. Na základě požadavků auditora je auditovaná společnost také povinna poslat dopis právníkovi a vyžádat si potvrzení, že společnost není účastníkem žádného soudního řízení.

Je v zájmu auditované společnosti, aby auditor mohl ověřit verzi účetní závěrky, která ještě nemusí být konečná, čili provést tzv. předaudit. Proto je povinností analyzované společnosti zaslat auditorovi před finálním auditem také první verzi rozvahy a výkazu zisku a ztráty k 31. 3. 2014. To umožní odstranit případné nesrovnalosti dříve, než bude konečná verze účetní závěrky podepsaná statutárním orgánem, tedy jednatelem, a předložena valné hromadě ke schválení. Po schválení účetní závěrky valnou hromadou by totiž již nebylo možné účetní knihy znovu otevřít a provést opravy.

Následnou povinností vedení auditované společnosti v souvislosti s uzavřením účetního období je zveřejnění účetní závěrky. Zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví, ukládá v § 21a povinnost účetním jednotkám, které se zapisují do obchodního rejstříku, zveřejnit účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložení do sbírky listin obchodního rejstříku v elektronické podobě, přitom účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy.

U auditovaných účetních jednotek je termín zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy do 30 dnů po jejich ověření auditorem a schválení k tomu příslušným orgánem, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny. Přitom účetní jednotky nesmí zveřejnit informace, které předtím nebyly ověřeny auditorem, způsobem, který by mohl uživatele účetní závěrky uvést v omyl, že auditorem ověřeny byly.

V závěru lze shrnout, že audit účetní závěrky rozhodně není jednoduchou záležitostí, zvláště má-li být proveden kvalitně. Samotný proces finančního auditu vyžaduje pečlivou přípravu nejen auditora ale i auditované společnosti. Velmi důležitá je průběžná komunikace mezi oběma zúčastněnými stranami, která umožní vyhnout se případným nedorozuměním. Dále by společnost měla auditorovi poskytnout veškeré podklady potřebné pro provedení auditu a spolupracovat s ním po celou dobu provádění zakázky.

4.2 Analýza vybraných auditorských postupů z pohledu managementu společnosti

Důkladná analýza všech auditorských činností by přesahovala rámec diplomové práce, proto je v této podkapitole zaměřena pozornost pouze na auditorské postupy vykonávané během první fáze procesu auditu, a to vyhodnocení rizik.

Během fáze vyhodnocení rizik se provádějí přípravné práce za účelem rozhodnutí o přijetí či odmítnutí zakázky, dále se navrhuje celková strategie auditu zahrnující i plán auditu, jehož cílem je snížení auditorského rizika na dostatečně nízkou úroveň. Požadavky na tyto dokumenty vyjmenovává standard ISA 300 – Plánování auditu účetní závěrky. Oba dva dokumenty je také nutné v průběhu auditu aktualizovat. Audit by měl být naplánován tak, aby ho bylo možné provést efektivně. Plánování by proto mělo probíhat průběžně. Následně se provádějí postupy vyhodnocení rizik na základě znalostí dané společnosti. Součástí této činnosti auditora je i návrh a zavedení relevantních vnitřních kontrol.

Prvním krokem procesu vyhodnocení rizik je shromáždění velkého množství relevantních informací o dané společnosti a jejím prostředí, jelikož tyto informace jsou pro auditora důležitým východiskem identifikace a vyhodnocení potenciálních rizikových faktorů. Od společnosti je přitom vyžadováno, aby auditorovi poskytla veškeré podklady potřebné pro provedení auditu a spolupracovala s ním po celou dobu provádění zakázky.

Společnost poskytuje auditorovi zejména tyto informace: cíle a strategie společnosti, organizační členění společnosti, popisy pracovních náplní, personální agendu, výkonnostní ukazatele, interní zásady a postupy, dále z finančních informací účetní závěrku, rozpočty, zprávy, účetní pravidla, atd. Vedle interních zdrojů informací

od samotné společnosti pak auditor využívá i zdroje externí, mezi něž lze zařadit informace na internetu, odvětvové prognózy, články v médiích, oborové informace, informace o konkurenci, atd.

Povinnost auditora náležitě se seznámit s fungováním společnosti i jejím prostředím je stanovena ve standardu 315 – Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti. Pouze po důkladném seznámení se s účetní jednotkou bude totiž auditor schopen rozpoznat a vyhodnotit možná rizika nepřesností v účetní závěrce. Mezi hlavní auditorské postupy k poznání účetní jednotky standard zařazuje dotazování členů vedení a dalších pracovníků účetní jednotky, analytické postupy a dále pozorování a inspekci. (ISA 315, 2013)

Během auditu provádí auditor všechny tři výše uvedené typy postupů, ale nikoli nutně pro každý aspekt požadovaných znalostí o účetní jednotce. Dotazování používá auditor v kombinaci s ostatními postupy vyhodnocení rizik, přičemž většinu informací obvykle auditor získává od vedení společnosti a od osob odpovědných za účetní výkaznictví. Pozorování a inspekce pak doplňují informace získané dotazováním členů vedení a dalších pracovníků a poskytují další informace o společnosti a jejím prostředí. Pozorování se používá například pro zjištění, jak společnost funguje a jak je organizována, jaký je styl práce vedení a jeho přístup ke vnitřní kontrole, jak fungují různé vnitřní kontrolní mechanismy a zda jsou dodržovány klíčové zásady. Prostřednictvím inspekce se pak prověřují například významné smlouvy a závazky, účetní pravidla a záznamy a také zprávy vyhotovené vedením společnosti.

Součástí této fáze auditu jsou tedy auditorské postupy vedoucí k tomu, aby auditor porozuměl činnosti a oblasti podnikání dané společnosti, porozuměl vnitřním kontrolám a účetnímu systému a posoudil rizika potenciálních nesprávností u některých zůstatků účtů či transakcí. Jedná se tedy o poznání vnitřních a vnějších faktorů, které činnost klienta ovlivňují.

Díky znalosti vnitřních kontrol pak následně auditor může zjistit například nedostatky v kontrolním prostředí, které dříve nebyly odhaleny, a včas o nich informovat účetní jednotku. To lze označit za oboustranný přínos, jelikož na straně účetní jednotky jde o přínos ve formě přijetí vhodného opatření k nápravě nedostatků ve vnitřním kontrolním prostředí, a na straně auditora jde o přínos ve formě časové úspory při provádění auditu.

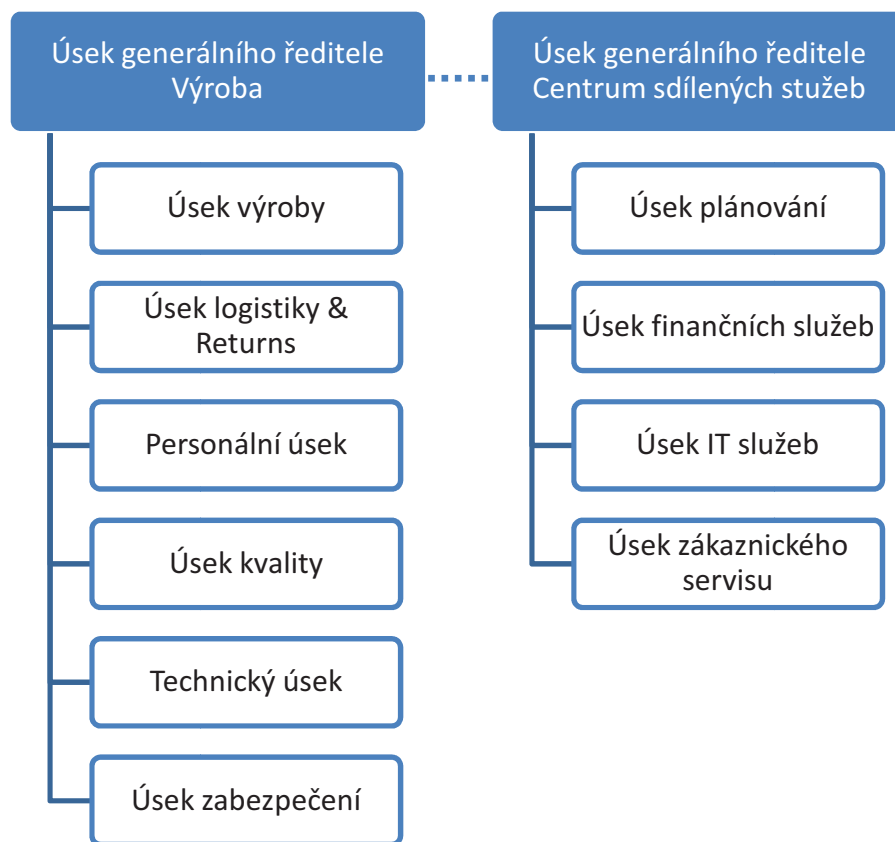
Vedle porozumění činnosti a podnikání auditované společnosti se musí auditor seznámit také s kontrolním prostředním auditované společnosti. Při této činnosti zkoumá auditor úroveň vnitřního kontrolního systému společnosti a snaží se vyhodnotit, do jaké míry se na něj může spolehnout.

4.2.1 Charakteristika vnitřního kontrolního systému v analyzované společnosti

Ve společnosti Sony DADC Czech Republic, s. r. o. neexistuje formalizovaný účetní systém ani interní audit, přesto je po diskuzi s vedením možné identifikovat určité formy kontroly v různých oblastech společnosti. Pro potřeby seznámení se s obecným kontrolním systémem analyzované společnosti je nyní vhodné představit organizační strukturu, která pokládá základy systému odpovědnosti a pravomocí.

Nejvyšší odpovědnost mají ve společnosti její jednatelé, kteří jsou zároveň řediteli dvou samostatných obchodních jednotek společnosti. Organizační struktura se od ředitelů větví na manažery jednotlivých funkčních úseků. Výroba probíhá v sídle společnosti, které je umístěno ve Štěnovicích. Jedná se o kompletaci a balení optických médií. Vedle klasického balení disků (Finishing), které je jak ruční tak i strojí, výroba společnosti zahrnuje také zpracování vrácených disků (Returns). Vrácené disky se tak přebalují a jsou určeny k dalšímu prodeji. Dále je ve společnosti zřízen úsek kvality, technický úsek a úsek zabezpečení. Podstatným článkem v organizační struktuře je i úsek personální, který pečuje o lidský kapitál společnosti. Centrum sdílených služeb pak společnost vybudovala během roku 2012 v centru Plzně. Jedná se o rozsáhlé administrativní pracoviště, prostřednictvím kterého společnost poskytuje svým zákazníkům finanční služby, IT služby a zákaznický servis. Dalším důležitým oddělením ve společnosti je pak také úsek plánování.

Společnost se tedy člení na dvě samostatné obchodní jednotky, a to výrobu, zahrnující balení a zpracování vrácených disků (Returns), a centrum sdílených služeb (Shared Service Center). Na následujícím obrázku je zobrazena organizační struktura společnosti.

Obrázek č. 4: Organizační struktura analyzované společnosti

Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle Sony DADC Czech Republic, s. r. o.,
Výroční zpráva 2013

Organizační struktura společnosti má tedy charakter funkcionální organizační struktury, která je běžná ve středně velkých podnicích. Proces rozhodování má tendenci se centralizovat na nejvyšší úrovni podniku. Top management tedy zabezpečuje koordinaci a kontrolu celé společnosti. Jednotlivými úseky ve společnosti jsou pak určeny cíle, které podporují celkovou strategii společnosti. Tento typ organizační struktury umožňuje především omezit vznik konfliktů mezi jednotlivými úseky a úrovněmi řízení ve společnosti. Zaměstnanci tak přesně vědí, kterému vedoucímu úseku odpovídají za plnění svých úkolů, jejichž kontrola následně probíhá prostřednictvím pravidelných porad.

Auditor je také povinen se seznámit s vnitřním kontrolním systémem společnosti v rozsahu, který je relevantní pro audit. Pro audit je významná především vnitřní kontrola v oblasti účetního výkaznictví, jejímž cílem je zajistit sestavení účetní závěrky pro externí účely. Kontroly v dalších oblastech jsou významné pro audit pouze

v případě, pokud se informace používají při analytických testech věcné správnosti nebo pokud se informace zveřejňují v příloze k účetní závěrce. Provozní kontroly týkající se například plánování výroby a lidských zdrojů, řízení kvality nebo dodržování předpisů v oblasti zdraví a bezpečnosti práce, nebudou tedy pro audit většinou relevantní.

Schopnost vedení společnosti účinně vykonávat dohled a kontrolu nad operacemi a kontrolovat pravomoci delegované na ostatní zaměstnance je důležitá především vůči osobám zabývajícím se zpracováním dat a účetnictvím. Porozumění účetnímu systému umožní auditorovi určit typ možných nesprávností v účetní závěrce a navrhnout při přípravě a plánování auditu vhodné auditorské postupy, které by riziko výskytu nesprávností snížily.

Účetní postupy společnosti Sony DADC Czech Republic, s. r. o., jsou v souladu s právními předpisy České republiky, tedy se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a českými účetními standardy. Hlavní účetní postupy společnost uvádí ve své účetní závěrce.

Analyzovaná společnost sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu. Součástí účetní závěrky je rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Účetní závěrka je dále sestavena v historických cenách. Příloha k účetním výkazům poskytuje podrobné informace o účetní jednotce, její organizační struktuře, o jejích vlastnících a orgánech. Dále uvádí, jaké byly použity účetní metody, rozvádí informace o majetku, zdrojích jeho financování a o výsledku hospodaření, které nelze zjistit z účetních výkazů. Důležitou informací v příloze jsou i významné události po datu účetní závěrky.

Účetnictví společnosti Sony DADC Czech Republic, s. r. o., je vedeno v základní měně CZK, zdaňovacím obdobím je hospodářský rok od 1. 4. do 31. 3. Základem účtového rozvrhu společnosti je účtová osnova mateřské společnosti Sony DADC Austria AG. Pro potřeby účetní závěrky bylo třeba, aby si analyzovaná společnost vytvořila převodový můstek mezi používanou účtovou osnovou a směrnou účtovou osnovou pro podnikatele.

Tabulka č. 9: Vybrané účty účtového rozvrhu analyzované společnosti

Účet	Popis	Účet ¹¹	Popis
023000	Independent movable assets	022	Samostatné movité věci
149900	Material on stock	112	Materiál na skladě
200000	Receivables	311	Odběratelé
270000	Petty cash	211	Pokladna
280110	Bank accounts	221	Bankovní účty
330000	Payables	321	Dodavatelé
400101	Income from sold services	602	Tržby z prodeje služeb
570000	Consumed energies	502	Spotřeba energie
620000	Salaries	521	Mzdové náklady
720100	Repair and maintenance	511	Opravy a udržování
900000	Common stock	411	Základní kapitál
933000	Retained earnings	428	Nerozdělený zisk minulých let

Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle Sony DADC Czech Rebulic, s. r. o.,
Účtový rozvrh

Společnost je povinna zdokumentovat všechny skutečnosti, které byly během ověřovaného účetního období zaúčtovány, a dále zdokumentovat též skutečnosti, které nejsou přímo obsaženy v účetních knihách, ale jsou důležité pro posouzení informací v účetní závěrce.

K tomu, aby mohl auditor posoudit, zda účetní závěrka poskytuje věrný a poctivý obraz finanční situace a výsledku hospodaření účetní jednotky, ovšem nestačí, aby se podíval jen na samotnou účetní závěrku a aby zkontroloval, zda vykázané položky souhlasí se zůstatky účtů hlavní knihy. Auditor totiž potřebuje mnohem víc informací o tom, jak účetní jednotka k těmto zůstatkům došla.

¹¹ Dle směrné účtové osnovy pro podnikatele

Z toho důvodu musí auditor také kontrolovat, zda všechny transakce zaúčtované na účtech souvisejí s podnikatelskou činností a zda byly vykázány ve správné výši a na správných účtech. Dále pak musí ověřit, zda byly dodrženy všechny účetní zásady. Jedná se především o dodržování zákonných pravidel týkajících se oceňování jednotlivých položek, dodržování zásady stálosti používaných účetních metod a také dodržování zásady opatrnosti.

Mezi metody kontroly v oblasti účetnictví, které používá vedení společnosti, patří systém plánování, kalkulací a rozpočtů a dále také porovnávání skutečných výkonů s plánovanými na příslušné úrovni odpovědnosti, prověřování odchylek a včasné provádění náprav.

Jedním ze zdrojů informací existujících vnitřních kontrol ve společnosti jsou vnitropodnikové směrnice a kontrola jejich dodržování. Vzhledem k tomu, že druh a obsah vnitropodnikových směrnic neupravuje žádný centrálně stanovený účetní předpis, je zcela v kompetenci společnosti, aby si jejich formu a obsah upravila podle svých potřeb.

Po diskuzi s pracovníky účetního úseku v analyzované společnosti bylo zjištěno, že většina postupů schvalování, účtování a kontroly v účetním systému byly převzaty od mateřské společnosti Sony DADC Austira AG, avšak nebyly formálně zpracovány a zdokumentovány. Na základě toho byl vznesen požadavek managementem společnosti pro tvorbu směrnic. Návrhem a sestavením vybraných směrnic byla pověřena autorka diplomové práce. Vybrané směrnice se týkají oblasti kompetencí a podpisových záznamů a oblasti účtování náhradních dílů.

4.2.2 Návrh opatření k nápravě nedostatků ve vnitřním kontrolním prostředí společnosti

Je důležité mít na vědomí, že jedním ze základních principů účetnictví je jeho průkaznost, úplnost a správnost. Pro prokázání těchto parametrů by tedy měla analyzovaná společnost písemně shrnout pravidla, která si pro účetnictví stanovila, do vnitropodnikových směrnic.

Na základě nich pak může společnost auditorovi prokázat, že účetnictví a účetní závěrka je v souladu s platnými právními předpisy a věrně zobrazuje skutečnost a může tak případně vyvrátit pochybnosti u posouzení výše aktiv a pasiv a nákladů a výnosů.

Kvalitní vnitropodnikové směrnice pak dále umožňují rychlou a praktickou orientaci v účetnictví společnosti nejen osobám, které k účetnictví přistupují zvenku společnosti, ale i pracovníkům dané účetní jednotky. Jejich nevypracování pak přináší problémy nejen v komunikaci s externími subjekty, tvorbě účetní závěrky, ale například i při výměně personálního obsazení účetního.

Autorka diplomové práce byla pověřena návrhem a sestavením vybraných vnitropodnikových směrnic, které se týkají oblasti kompetencí a podpisových záznamů a oblasti účtování náhradních dílů.

Navržená směrnice týkající se oblasti kompetencí a podpisových záznamů definuje obchodní a účetní kompetence včetně podpisových záznamů. Aby společnost mohla vstupovat do právních vztahů, musí být nesporné, kdo je oprávněn jednat jejím jménem. Právním základem je obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů), a to zejména § 13 – jednání podnikatele a dále § 15 a § 16 – jednání za podnikatele. Problematika kompetencí se týká též oblasti účetnictví, a to ve dvou směrech. Jednak jsou účetní jednotky povinny vést tzv. průkazné účetnictví a jednak účetní doklady musí obsahovat tzv. podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování. Právním základem je zákon o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů), a to zejména § 11 odst. 1 písm. f) – účetní doklady musí obsahovat podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování, a dále § 33 a § 33a – forma a požadavky kladené na účetní záznamy, a jejich průkaznost.

Navržená směrnice týkající se oblasti účtování náhradních dílů definuje ocenění a účtování náhradních dílů. Právním základem je zákon o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů), vyhláška k zákonu o účetnictví (vyhláška 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů) a Český účetní standard pro podnikatele č. 015 – Zásoby. Náhradní díly jsou veškeré díly potřebné pro opravy strojů balícího centra v úseku výroby. Náhradní se oceňují pořizovací cenou, která je tvořena cenou pořízení a vedlejšími pořizovacími náklady. Mezi vedlejší pořizovací náklady patří zejména clo a celní poplatky, dopravné, skladné, manipulace, poštovné, balné, apod. U náhradních dílů pořízených v cizí měně, se cena pořízení stanoví dle platného kurzu

ČNB v den uskutečnění účetního případu. Společnost rozhodla, že bude účtovat pořízení náhradních dílů na sklad, pokud pořizovací cena náhradních dílů přesáhne cenu 10 000 Kč – účetní předpis 149900 / xxx. V ostatních případech přímo do nákladů – účetní předpis 540050 / xxx. Spotřeba náhradních dílů ze skladu se poslední den v měsíci přeúčtuje do nákladů na základě reportu ze skladové evidence – účetní předpis 540050 / 149900. Při vyskladnění se náhradní díly oceňují metodou FIFO. Společnost vede skladovou evidenci. Analytická evidence se vede podle druhů náhradních dílů na skladových kartách a obsahuje zejména přesný název náhradního dílu, datum pořízení, datum naskladnění, datum vyskladnění, případně datum převodu do jiného skladu, ocenění a údaje o množství.

Vytvořené směrnice jsou uvedeny v Příloze I a J v závěru práce.

Vnitropodnikové směrnice s sebou přináší nesporné výhody. Jejich aplikace eliminuje nedorozumění, a proto jsou významným komunikačním nástrojem ve společnosti. Další výhodou je to, že směrnice standardizují postupy, což se pak odráží především v přehlednosti a také v zastupitelnosti jednoho zaměstnance druhým, bez složitého sdělování potřebných informací.

5 DOTAZNÍKOVÉ ŠETŘENÍ

5.1 Výhodiska dotazníkového šetření

Dotazníkové šetření bylo provedeno za účelem zjištění názoru respondentů na problematiku auditu účetní závěrky a taktéž za účelem analýzy jeho přínosů pro malé a střední podniky ČR. Nejdříve byl vytvořen dotazník prostřednictvím programu MS Word, který byl následně rozeslán jednotlivým respondentům spolu s žádostí o jeho vyplnění. Dotazníkové šetření bylo anonymní. Jednotlivé podnikatelské subjekty byly kontaktovány náhodně využitím internetové databáze firem. Jako způsob dotazování tedy bylo zvoleno elektronické dotazování prostřednictvím emailu. Dalším způsobem dotazování pak také byl osobní rozhovor s pracovníky ekonomického oddělení u tří firem pro získání komplexnějšího pohledu na řešenou problematiku. Výhoda tohoto způsobu dotazování spočívá v existenci vazby mezi tazatelem a respondentem, kdy tazatel může v případě potřeby i upřesnit význam jednotlivých otázek. Po navrácení dotazníku a shromáždění dat, došlo k analýze odpovědí a následně vyhodnocení dotazníkového šetření prostřednictvím programu MS Excel. Základní skutečnosti o dotazníkovém šetření shrnuje přehledně následující tabulka.

Tabulka č. 10: Základní údaje o dotazníkovém šetření

Zahájení dotazníkového šetření	24. 3. 2014
Ukončení dotazníkového šetření	4. 4. 2014
Počet rozeslaných dotazníků	505
Počet navrácených dotazníků	74
Návratnost (v %)	14,65%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Dotazníkové šetření trvalo 14 dní, od 31. března do 4. dubna 2014. V jeho rámci bylo kontaktováno celkem 505 podnikatelských subjektů. Počet navrácených dotazníků činil 74, což představuje 14,65 % všech rozeslaných dotazníků. Jednotlivé podnikatelské subjekty byly kontaktovány náhodně využitím internetové databáze

fírem. Primárně byla pozornost zaměřena na subjekty z kategorie malých a středních podniků, nicméně se mezi respondenty vyskytli i subjekty z kategorie mikropodniků a velkých firem. Tyto jednotlivé kategorie podniků byly vymezeny v teoretické části práce. Bylo tedy třeba získaná data během vyhodnocování postupně upravit pro účely správného naplnění cílů dotazníkového šetření.

Dotazník se skládá z 13 otázek a jeho znění je uvedeno v Příloze K v závěru práce. V dotazníku byly využity otázky uzavřené a polouzavřené. Zatímco uzavřené otázky představují výběr z několika variant odpovědí, polouzavřené otázky navíc obsahují variantu, která umožňuje respondentovi volně vyjádřit svůj názor na danou problematiku. V úvodu dotazníku byly použity čtyři otázky identifikační, které třídí respondenty do určitých skupin. Zbýlých devět otázek již bylo zaměřeno na problematiku finančního auditu. Jednotlivé názory respondentů jsou prezentovány buď přímo u konkrétních otázek popřípadě v závěrečném shrnutí.

5.2 Výsledky dotazníkového šetření

Počty jednotlivých variant odpovědí na danou otázku jsou uvedeny vždy v tabulce včetně relativního vyjádření. Pro lepší názornost jsou výsledky prezentovány i v grafické podobě formou výsečového grafu nebo grafu sloupcového.

Otázka č. 1) Jaká je oblast podnikání Vašeho podniku?

Prostřednictvím této otázky lze přehledně znázornit zastoupení jednotlivých oblastí podnikání mezi respondenty dotazníkového šetření. Jedná se o otázku uzavřenou, jednotlivé kategorie oblasti podnikání byly stanoveny dle statistické klasifikace ekonomických činností CZ-NACE¹², kterou používá Český statistický Úřad¹³. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na oblasti podnikání přehledně prezentuje následující tabulka a výsečový graf.

¹² Zkratka NACE je odvozena z francouzského názvu „Nomenclature générale des Activités économiques dans les Communautés Européennes“.

¹³ ČSÚ, Metodická příručka k NACE Rev. 2, 2011

Tabulka č. 11: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 1

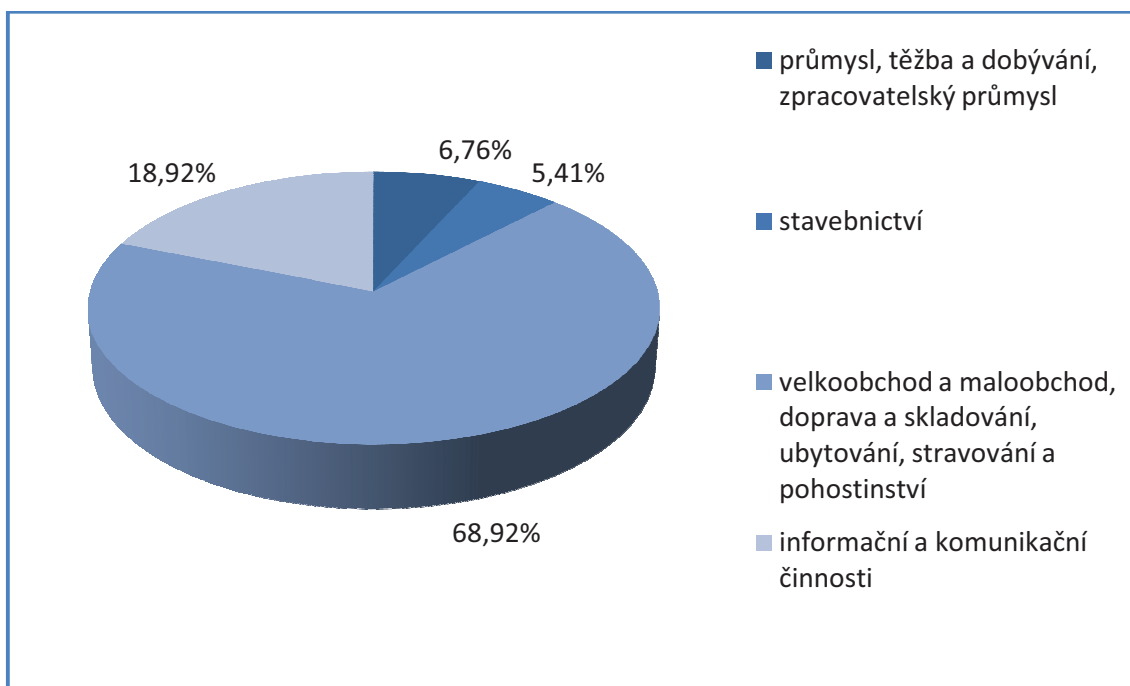
Jaká je oblast podnikání Vašeho podniku?

Odpověď	Počet	%
zemědělství, lesnictví, rybářství	0	0,00%
průmysl, těžba a dobývání, zpracovatelský průmysl	5	6,76%
stavebnictví	4	5,41%
velkoobchod a maloobchod, doprava a skladování, ubytování, stravování a pohostinství	51	68,92%
informační a komunikační činnosti	14	18,92%
peněžnictví a pojišťovnictví	0	0,00%
činnosti v oblasti nemovitostí	0	0,00%
profesní, vědecké, technické, administrativní a podpůrné činnosti	0	0,00%
veřejná správa, obrana, vzdělávání, zdravotní a sociální péče	0	0,00%
ostatní činnosti	0	0,00%
Celkem	74	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z dotazníkového šetření vyplynulo, že 68,92 %, tedy více než polovina respondentů podniká v oblasti velkoobchodu a maloobchodu, dopravy a skladování, ubytování, stravování a pohostinství.

Převládající podíl ekonomických subjektů v České republice v oblasti velkoobchodu a maloobchodu, dopravy a skladování, ubytování, stravování a pohostinství, vyplývá i ze souborných informací veřejné databáze Českého statistického úřadu, ze které lze zjistit strukturu ekonomických subjektů podle odvětví. Z celkově 2 694 736 ekonomických subjektů registrovaných v České republice k 31. 12. 2013, bylo nejvíce ekonomických subjektů registrováno v kategorii velkoobchodu a maloobchodu, dopravy a skladování, ubytování, stravování a pohostinství, a to 804 860 subjektů, což představuje 29,87 % ze všech ekonomických subjektů. Další velká skupina s 319 284 ekonomickými subjekty (11,85 %) byla zastoupena v kategorii průmyslu, těžby a dobývání a zpracovatelského průmyslu. V kategorii stavebnictví pak bylo registrováno 310 856 ekonomických subjektů (11,54 %). (ČSÚ, Veřejná databáze, 2014)

Graf č. 5: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 1**Jaká je oblast podnikání Vašeho podniku?**

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Otázka č. 2) Jaké je místo působnosti Vašeho podniku?

Další otázka identifikuje místo působnosti podniku. Jedná se o otázku uzavřenou, pokud podnik působí ve více krajích, byla mu dána možnost zvolit místo působnosti jako celá ČR. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na místě působnosti podniku přehledně prezentuje následující tabulka a sloupcový graf.

Tabulka č. 12: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 2**Jaká je místo působnosti Vašeho podniku?**

Odpověď	Počet	%
Hlavní město Praha	9	12,16%
Středočeský kraj	4	5,41%
Jihočeský kraj	2	2,70%
Plzeňský kraj	27	36,49%
Karlovarský kraj	1	1,35%
Ústecký kraj	0	0,00%
Liberecký kraj	2	2,70%

Tabulka č. 12: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 2 - pokračování

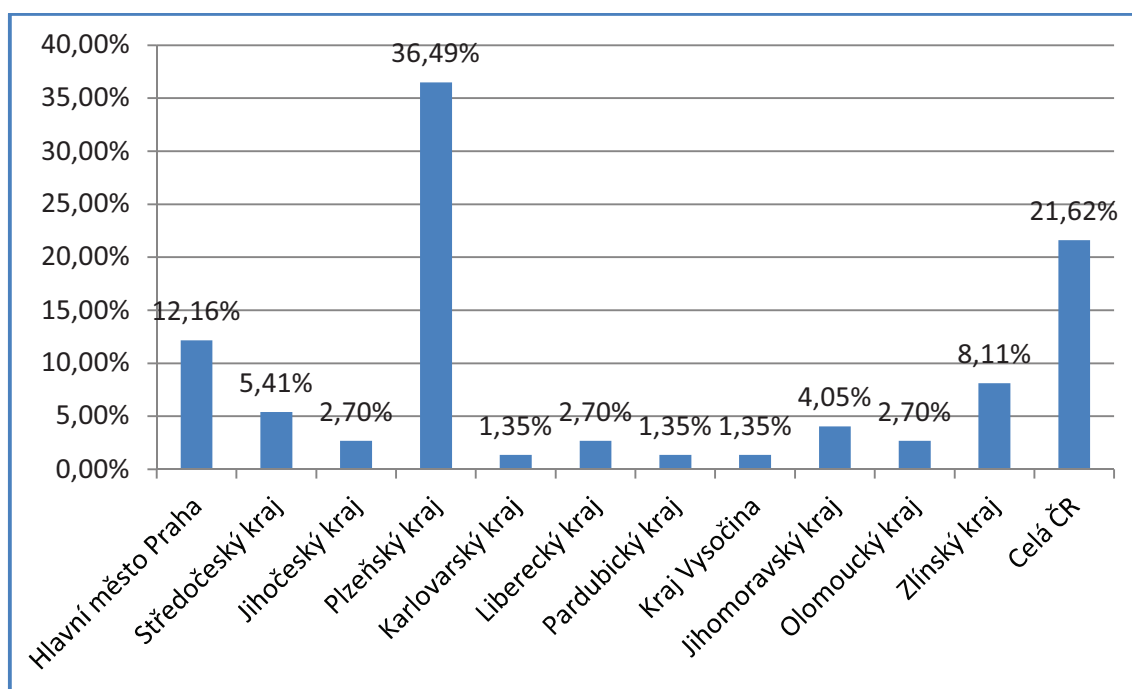
Jaká je místo působnosti Vašeho podniku?

Odpověď	Počet	%
Královéhradecký kraj	0	0,00%
Pardubický kraj	1	1,35%
Kraj Vysočina	1	1,35%
Jihomoravský kraj	3	4,05%
Olomoucký kraj	2	2,70%
Zlínský kraj	6	8,11%
Moravskoslezský kraj	0	0,00%
Celá ČR	16	21,62%
Celkem	74	100,00%

Nejvíce respondentů bylo získáno z kraje Plzeňského, a to 27 podniků, což činí 36,49 % všech respondentů dotazníkového šetření. Další významnější skupinu respondentů tvoří podniky působící v rámci celé České republiky, které představují 21,62 % z celkového počtu respondentů.

Graf č. 6: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 2

Jaká je místo působnosti Vašeho podniku?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Otázka č. 3) Jaká je právní forma Vašeho podniku?

Třetí identifikační otázka se týká právní formy podniku. Z hlediska finančního auditu je tento údaj zajímavý vzhledem k tomu, že do roku 2004 se povinnost finančního auditu vztahovala pouze na akciové společnosti, kapitálové společnosti¹⁴ a družstva. Od roku 2004, kdy vstoupila v platnost novela zákona o účetnictví¹⁵, se tato povinnost rozšířila na všechny účetní jednotky včetně osobních společností (veřejné obchodní a komanditní společnosti) i na fyzické osoby (podnikatele), které jsou účetní jednotkou. Jedná se o otázku uzavřenou. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na právní formě podniku přehledně prezentuje následující tabulka a výšečový graf.

Tabulka č. 13: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 3

Jaká je právní forma Vašeho podniku?

Odpověď	Počet	%
akciová společnost	7	9,46%
společnost s ručením omezeným	46	62,16%
veřejná obchodní společnost	0	0,00%
komanditní společnost	0	0,00%
podnikatel - fyzická osoba	18	24,32%
družstvo	3	4,05%
Celkem	74	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z hlediska právní formy podnikání tvoří skupinu respondentů ze 62,16 % společnosti s ručením omezeným, z 9,46 % akciové společnosti a ze 4,05 % družstva. Dále 24,32 % respondentů je fyzickou osobou, čili podnikatelem. Žádný z respondentů dotazníkového šetření není veřejnou obchodní společností nebo komanditní společností.

Převládající podíl společností s ručením omezeným mezi respondenty dotazníkového šetření podporuje i fakt, že z celkově 681 347 právnických osob, které byly v České republice registrovány k 31. 12. 2013, bylo pouze 25 255 akciových společností (3,71 %), 15 216 družstev (2,23 %), 6 998 veřejných obchodních společností (1,03 %) a 754 komanditních společností (0,11 %). Počet společností

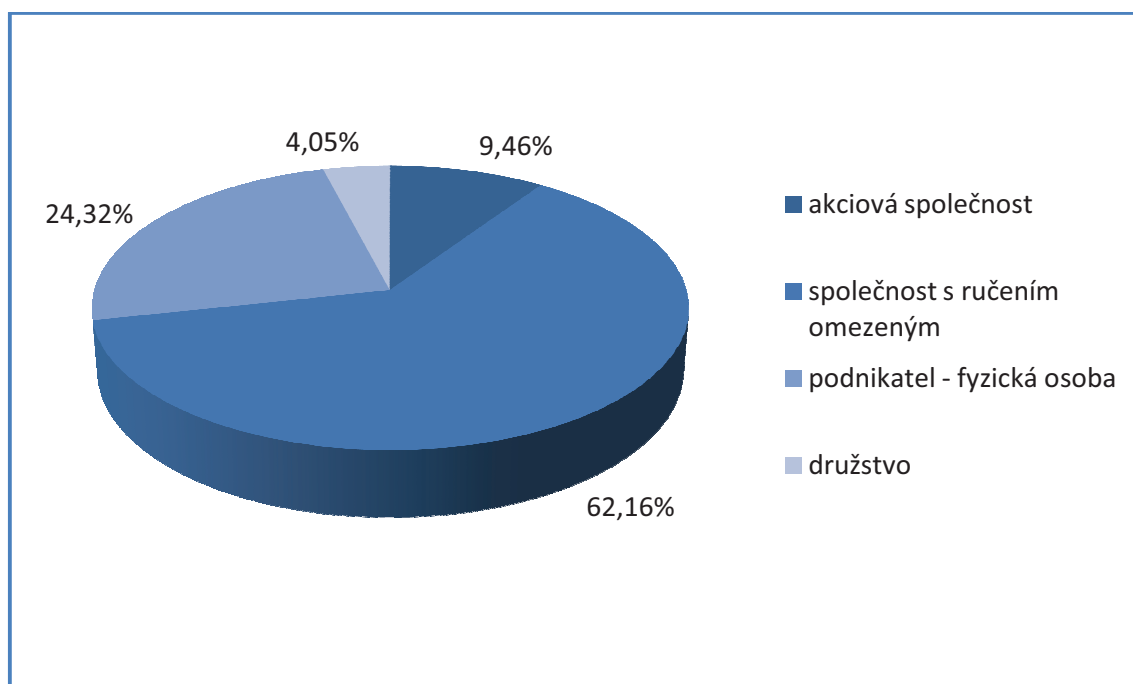
¹⁴ Společnosti, které ze zákona vytvářejí základní kapitál.

¹⁵ Novela zákona o účetnictví č. 437/2003 Sb.

s ručením omezeným činil 365 149, což představuje 53,59 % všech ekonomických subjektů registrovaných k 31. 12. 2013 v České republice. (ČSÚ, Veřejná databáze, 2014) Společnosti s ručením omezeným tak představují nejčastější formu podnikání v České republice. Domnívám se, že je to způsobeno především z jednoduchosti a také nízké kapitálové náročnosti při jejich založení.

Graf č. 7: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 3

Jaká je právní forma Vašeho podniku?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Vzhledem k tomu, že dotazníkové šetření si klade za cíl analýzu přínosů malých a středních podniků České republiky, je nutné dále rozdělit respondenty do jednotlivých kategorií a na základě toho pak vyloučit z dalšího vyhodnocování dotazníkového šetření skupiny podniků, které nespádají do sledovaného spektra. A právě k tomuto účelu byla zvolena následující otázka.

Otázka č. 4) Do které kategorie podnik spadá?

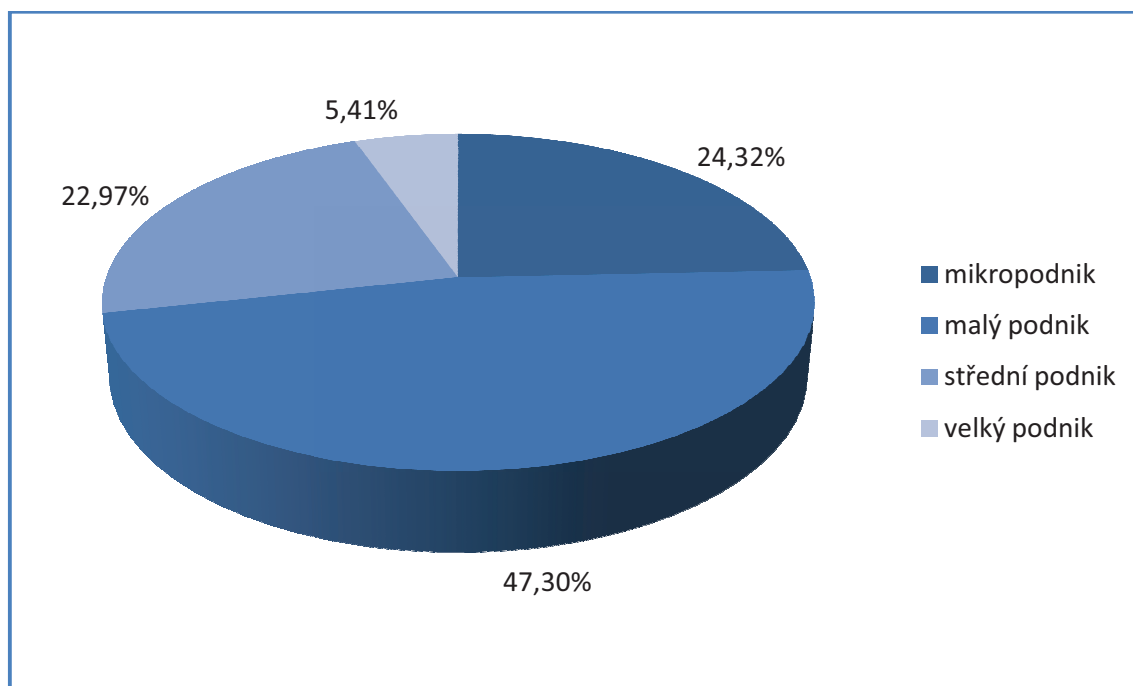
Z důvodu potřeby sjednocení vymezení malých a středních podniků (SME – Small and Medium-sized Enterprises) v rámci členských zemí Evropské unie vznikla nová definice, která klasifikuje podniky dle tří kvantitativních kritérií. Počet zaměstnanců je rozhodujícím kritériem k určení, do jaké kategorie podnik spadá. Doplňkovými kritérii jsou pak výše ročního obrátu a celková hodnota aktiv. Tyto kritéria byla vymezena v kapitole 3 v teoretické části práce. Jedná se o otázku uzavřenou. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na kategorii podniku přehledně prezentuje následující tabulka a výsečový graf.

Tabulka č. 14: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 4**Do které kategorie podnik spadá?**

Odpověď	Počet	%
mikropodnik	18	24,32%
malý podnik	35	47,30%
střední podnik	17	22,97%
velký podnik	4	5,41%
Celkem	74	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Skupinu respondentů tvoří ze 70,27 % podniky malé a střední, dalších 5,41 % podniků je velkých a zbylých 24,32 % podniků spadá do kategorie mikropodnik. Z celkového počtu 74 navrácených dotazníků je jich tedy třeba 22 vyřadit, protože respondenti nespádají do sledovaného spektra malých a středních podniků, u nichž je snahou analyzovat přínosy finančního auditu prostřednictvím dotazníkového šetření.

Graf č. 8: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 4**Do které kategorie podnik spadá?**

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Na tomto místě je vhodné uvést, že malé a střední podniky hrají nezastupitelnou roli v české ekonomice, jelikož jsou hnací silou podnikatelské sféry, růstu, inovací i konkurenceschopnosti. Nelze opomenout ani fakt, že jsou rovněž významným zaměstnavatelem. Jejich pozici podtrhují i následující statistická data. Podíl malých a středních podniků na celkovém počtu aktivních ekonomických subjektů v České republice v roce 2012 byl 99,86 %. Celkový počet zaměstnanců malých a středních podniků v České republice v roce 2012 činil 1 786 tis. zaměstnanců a jejich podíl na celkovém počtu zaměstnanců podnikatelské sféry tak činil 59,43 %. Dále podíl přidané hodnoty malých a středních podniků na celku ČR tvořil 53,81 %. (MPO, 2014) Dále stojí za povšimnutí, že segmentu malých a středních firem v české ekonomice dlouhodobě dominují nejmenší firmy zaměstnávající maximálně devět osob. V roce 2010 v této velikostní skupině pracovalo 1 207 mil. lidí. Jde o velmi malé firmy, jejich průměrná velikost nepřesáhla v posledních letech 1,2 zaměstnané osoby. (ČŠÚ, Malým a středním podnikům v ČR dominují nejmenší firmy, 2013)

Následující otázky dotazníkového šetření se již týkají problematiky finančního auditu.

Otázka č. 5) Necháváte si ověřit účetní závěrku podniku nezávislým auditorem?

Po rozdělení respondentů do jednotlivých kategorií jich z celkového počtu 74 bylo 22 vyřazeno, jelikož nespádali do sledovaného spektra malých a středních podniků, u nichž je snahou analyzovat přínosy finančního auditu prostřednictvím dotazníkového šetření. Na otázku č. 5 tak odpovídalo jen zbylých 52 respondentů, kteří spadají do sledovaného spektra malých a středních podniků. Jedná se o polouzavřenou otázku. Respondenti byli vyzváni, aby uvedli svou odpověď ano/ne a následně aby uvedli důvod, pokud by zvolili možnost ano, dobrovolně.

Vlastní povinnost ověření účetní závěrky nezávislým auditorem vyplývá ze zákona¹⁶. Zatímco na akciové společnosti se povinnost auditu vztahuje v případě, že ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročí nebo dosáhnou alespoň jednoho ze tří uvedených kritérií, ostatním obchodním společnostem vzniká povinnost auditu až při současném překročení dvou ze tří uvedených kritérií. Tyto kritéria byla vymezena v kapitole 3 v teoretické části práce a dále se jim věnuje otázka č. 7 dotazníkového šetření. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, zda si nechávají ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem, přehledně prezentuje následující tabulka a výšečový graf.

Tabulka č. 15: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 5

Necháváte si ověřit účetní závěrku podniku nezávislým auditorem?

Odpověď	Počet	%
ano, z důvodu zákonné povinnosti	24	46,15%
ano, dobrovolně	0	0,00%
ne	28	53,85%
Celkem	52	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

¹⁶ Jednak ze zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů, a dále ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Z výsledků vyplývá, že žádný z respondentů nepodstupuje finanční audit dobrovolně. Mezi respondenty v kategorii středních podniků je 5 akciových společností, které mají povinnost nechat si ověřit účetní závěrku podniku ze zákona, jelikož překročily minimální hranici průměrného přepočteného počtu zaměstnanců. Dalších 19 respondentů v kategorii malých a středních podniků tvoří společnosti s ručením omezeným, které si také nechávají ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem z důvodu zákonné povinnosti. Zbýlých 28 respondentů v kategorii malých a středních podniků, nepodstupuje finanční audit, jelikož nepřekračují uvedený počet kritérií stanovujících zákonnou povinnost auditu.

Počet respondentů se tím dále snižuje na pouhých 24 malých a středních podniků, které si nechávají ověřit účetní závěrku podniku nezávislým auditorem, a to z důvodu zákonné povinnosti.

Graf č. 9: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 5

Necháváte si ověřit účetní závěrku podniku nezávislým auditorem?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Otázka č. 6) Považujete finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy?

Další položená otázka měla zjistit, zda respondenti považují finanční audit za vhodný způsob ověření údajů v účetní závěrce. Během procesu ověření totiž auditor zkoumá, zda údaje v účetních výkazech věrně a poctivě zobrazují majetkovou a finanční situaci společnosti k datu, k němuž je účetní závěrka sestavena vedením účetní jednotky. Jedná se o polouzarenou otázku. Respondenti byli vyzváni, aby nejprve uvedli svou odpověď ve tvaru ano/ne a následně připojili i krátké zdůvodnění svého názoru. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, zda považují finanční audit za vhodný způsob ověření údajů v účetní závěrce, přehledně prezentuje následující tabulka a výsečový graf.

Tabulka č. 16: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 6

Považujete finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy?

Odpověď	Počet	%
ano	20	83,33%
ne	4	16,67%
Celkem	24	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Přes 80 % respondentů, kteří si nechávají ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem z důvodu zákonné povinnosti, považují finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy. Respondenti oceňují, že se jedná o vyjádření nezávislé osoby na věrohodnost účetní závěrky a na její soulad s pravidly předepsanými účetními předpisy. Finanční audit je vhodným způsobem ověření účetních informací zejména pro vlastníci podniku a akcionáře, kteří se jinak musejí spoléhat na management společnosti, který zodpovídá za sestavení účetní závěrky.

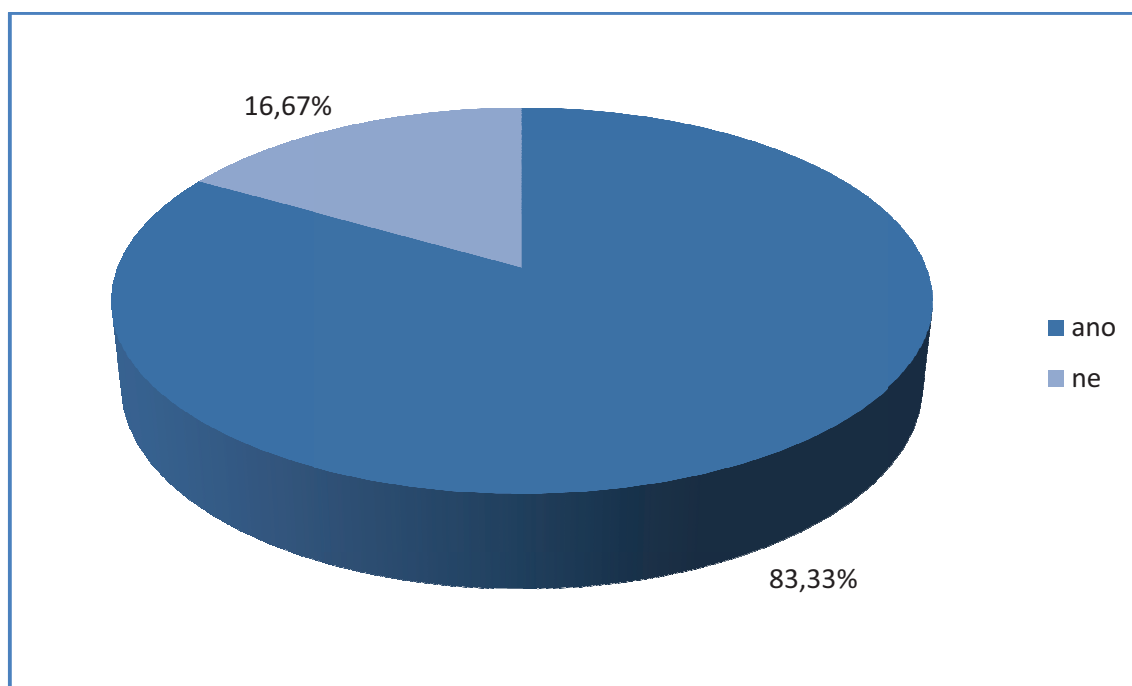
Naproti tomu 4 respondenti zastávají opačný názor. Tyto společnosti se domnívají, že jim bohatě stačí vlastní kontrolní mechanismy, kterými ověří, že údaje

v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy. Finanční audit tak považují pouze za splnění zákonné povinnosti ze strany podniku.

Jeden z respondentů uvedl, že finanční audit neporadí co je ve fungování hospodářství podniku špatně, ale jen doplní stávající zaúčtování o nějaké změny pro auditora důležité, ne však důležité pro hospodaření firmy. V reakci na to je vhodné uvést, že podstatou finančního auditu je jen ověřit historické finanční údaje, nikoliv poskytnout podniku rady, jak správně hospodařit anebo přežít. Finanční audit tedy nezaručuje budoucí životaschopnost podniku, ani efektivitu nebo účinnost managementu. Některé podniky dále nemusejí mít pozitivní vztah k finančnímu auditu, jelikož mohou mít obavu z jeho výsledků.

Graf č. 10: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 6

Považujete finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Otázka č. 7) Považujete kritéria udávající zákonnou povinnost finančního auditu za přiměřené?

Tato otázka měla zjistit, jaký názor mají respondenti na kritéria udávající zákonnou povinnost finančního auditu. Mezi podmínky stanovující povinnost ověření účetní závěrky auditorem patří tyto kritéria – celková suma aktiv v brutto hodnotě, roční úhrn čistého obratu a průměrný přepočtený stav zaměstnanců. Tyto kritéria byla podrobně vymezena v kapitole 3 v teoretické části práce.

Na tomto místě je vhodné uvést, že kritéria prošla během posledních dvaceti let několika zásadními změnami. Původně mezi ně například patřilo kritérium čistého obchodního jmění (tj. majetek snížený o závazky vzniklé podnikateli v souvislosti s podnikáním), které bylo ale pro obtížnou zjistitelnost nahrazeno kritériem úhrnu aktiv. V roce 2002 navíc došlo ke zvýšení limitů, což bylo vyvoláno harmonizačními procesy před vstupem České republiky do Evropské unie, kde jsou limity pro povinný audit ještě vyšší. (Müllerová, 2013)

Jedná se opět o polouzavřenou otázku. Respondenti byli vyzváni, aby nejprve uvedli svou odpověď ve tvaru ano/ne a následně připojili i krátké zdůvodnění svého názoru. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, zda považují kritéria udávající zákonnou povinnost finančního auditu za přiměřené, přehledně prezentuje následující tabulka. Vzhledem k jednoznačnému výsledku graf na tomto místě není nutný.

Tabulka č. 17: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 7

Považujete kritéria udávající zákonnou povinnost finančního auditu za přiměřené?

Odpověď	Počet	%
ano	24	100,00%
ne	0	0,00%
Celkem	24	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Všichni respondenti dotazníkového šetření se domnívají, že kritéria jsou nastavena smysluplně, jsou dostatečná a není třeba je měnit. Jeden z respondentů dále

uvedl, že finanční audit je nákladnou záležitostí, která by malé podniky zlikvidovala, a proto se domnívá, že jednotlivá kritéria i jejich limity jsou vhodně zvolena.

Dále byl také vyjádřen názor, aby u podniků mimo zákonnou povinnost finančního auditu, byla stanovena povinnost zveřejnit svá data. Povinnost zveřejnění účetní závěrky je samozřejmě stanovena zákonem¹⁷, realitou ovšem je, že mnohé obchodní společnosti tuto povinnost neplní, ať již z důvodů konkurenčních, kdy si nepřejí odhalit své výsledky hospodaření nebo z jiných jim známých důvodů. Závěrem lze uvést, že podnikatelé zapsaní v obchodním rejstříku a statutární orgány obchodních společností by si dané skutečnosti, tedy povinnosti zveřejnění účetní závěrky, měli řádně ověřit v kooperaci se svými účetními a zaslat jejich znění rejstříkovým soudům pro splnění svých povinností a snaze vyhnout se případným sankcím.

Otázka č. 8) Domníváte se, že finanční audit je pro Váš podnik přínosným?

Další otázka měla zjistit, jak jednotliví respondenti vnímají finanční audit z hlediska jeho přínosů pro podnik. Jedná se o polouzavřenou otázku. Respondenti byli vyzváni, aby nejprve uvedli svou odpověď ve tvaru ano/ne a následně připojili i krátké zdůvodnění svého názoru. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, zda se domnívají, že finanční audit je pro podnik přínosným, přehledně prezentuje následující tabulka a výšečový graf.

Tabulka č. 18: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 8

Domníváte se, že finanční audit je pro Váš podnik přínosným?

Odpověď	Počet	%
ano	20	83,33%
ne	4	16,67%
Celkem	24	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Výsledek této otázky koresponduje s výsledkem u otázky č. 6. Respondenti, kteří nepovažují finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce

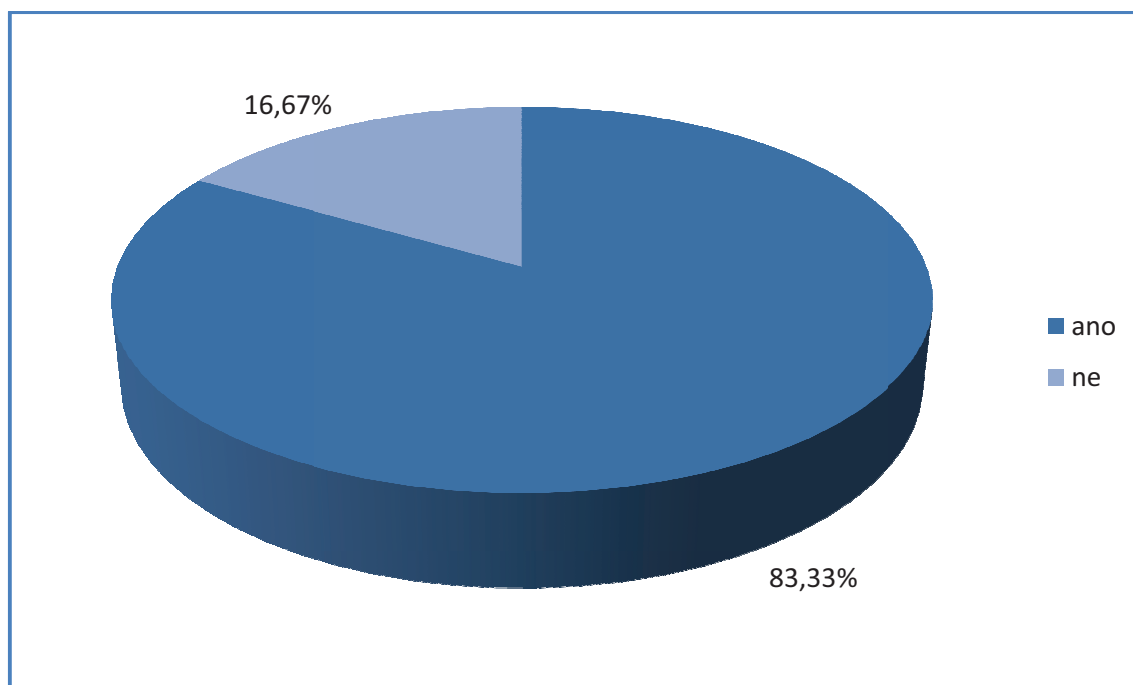
¹⁷ Povinnost zveřejnit účetní závěrku stanoví zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a to v ustanovení § 21a.

podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy, taktéž nepokládají finanční audit za přínosný pro podnik. Finanční audit jim tudíž žádné přínosy nepřináší a jedná se jen o formální záležitost a splnění zákonné povinnosti ze strany podniku.

Naproti tomu většina respondentů zastává názor, že finanční audit je pro podnik přínosným, ovšem při zdůraznění, že záleží na přístupu auditora. Jeden z respondentů uvedl, že může dojít ke včasnému odhalení nepřesnosti. Další respondent uvedl, že podnik díky finančnímu auditu získává jakousi jistotu o správnosti svého vykazování a může si být jistější v případě kontroly ze strany finančního úřadu. Mezi odpověďmi se vyskytl i názor, že přínos finančního auditu pro podnik spočívá ve zvýšení důvěryhodnosti účetních informací pro jejich uživatele. Za další možný přínos finančního auditu pak bylo definováno působení proti vzniku některých chyb a dále předávání doporučení ze strany auditora při řešení určitých účetních problémů.

Graf č. 11: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 8

Domníváte se, že finanční audit je pro Váš podnik přínosným?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Na základě získaných poznatků z literatury a dalších zdrojů bylo pro účely dotazníkového šetření stanoveno těchto pět možných přínosů finančního auditu pro podnik:

- nezávislý názor na vedení účetnictví podniku,
- posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky,
- zamezení vzniku chyb v procesu účetnictví,
- zajištění dodržování platných právních předpisů,
- poradenství s cílem zlepšení účetních postupů.

Přínos v podobě nezávislého názoru na vedení účetnictví podniku plyne především pro vlastníky podniku, kteří jsou jinak odkázáni se spolehnout na management společnosti, který má odpovědnost za zveřejnění účetní závěrky. Dále nezávislý názor na vedení účetnictví ocení jistě i ostatní uživatelé účetní závěrky podniku, jako například akcionáři, investoři, obchodní partneři, banky a jiní věřitelé.

Za další přínos finančního auditu lze označit posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky, jelikož se předpokládá, že takto ověřená účetní závěrka je spolehlivým zdrojem informací pro jejich rozhodování.

Zkušený auditor dále dokáže identifikovat možná slabá místa a zamezit tak vzniku chyb v procesu účetnictví. Pravidelný audit navíc napomáhá v podniku vytvořit jisté návyky, které vedou k průběžnému zlepšování a zkvalitňování účetního systému, a to díky souběžnému působení auditora a pracovníků podniku.

Přínos v podobě poradenství s cílem zlepšení účetních postupů pak plyne především pro zaměstnance ekonomického oddělení v podniku.

Zajištění dodržování platných právních předpisů vyplývá ze skutečnosti, že auditor vyjadřuje svůj názor nejen na věrohodnost účetní závěrky, ale i na její soulad s účetními předpisy.

Některé z přínosů finančního auditu již byly identifikovány v reakci respondentů na předchozí otázku a shodují se s přínosy stanovenými pro účely dotazníkového šetření. To lze hodnotit pozitivně, jelikož se lze domnívat, že těchto pět přínosů bylo stanoveno vhodně.

Otázka č. 9) Jak byste ohodnotily přínosy finančního auditu pro Váš podnik?

Na základě výše stanovených přínosů finančního auditu, byli respondenti požádáni, aby přiřadili jednotlivým přínosům váhu od 1 od 5, přičemž číslo 5 má nejvyšší váhu. Tato otázka tedy dává odpověď na to, jak významné jsou pro respondenty jednotlivé přínosy finančního auditu. Jedná se o uzavřenou otázku.

Vzhledem k tomu, že jednotliví respondenti přiřadili každému přínosu váhu od 1 do 5, získané hodnoty bylo třeba upravit do přehledné podoby. K tomuto účelu jsem využila aritmetický průměr, což je charakteristika polohy určující jakýsi střed, kolem kterého je vzorek odpovědí rozložen, respektive které hodnoty jsou nejčastější. A dále jsem využila rozptyl, což je charakteristika rozptýlení určující velikost odchylek jednotlivých posuzovaných dat od střední hodnoty, v tomto případě aritmetického průměru. Získané výsledky přehledně prezentuje následující tabulka.

Tabulka č. 19: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 9

Jak byste ohodnotily přínosy finančního auditu pro Váš podnik?

Odpověď	Průměr	Rozptyl
a) nezávislý názor na vedení účetnictví podniku	3,789	1,219
b) posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky	3,947	1,313
c) zamezení vzniku chyb v procesu účetnictví	3,263	1,247
d) zajištění dodržování platných právních předpisů	3,579	1,717
e) poradenství s cílem zlepšení účetních postupů	3,105	1,884

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

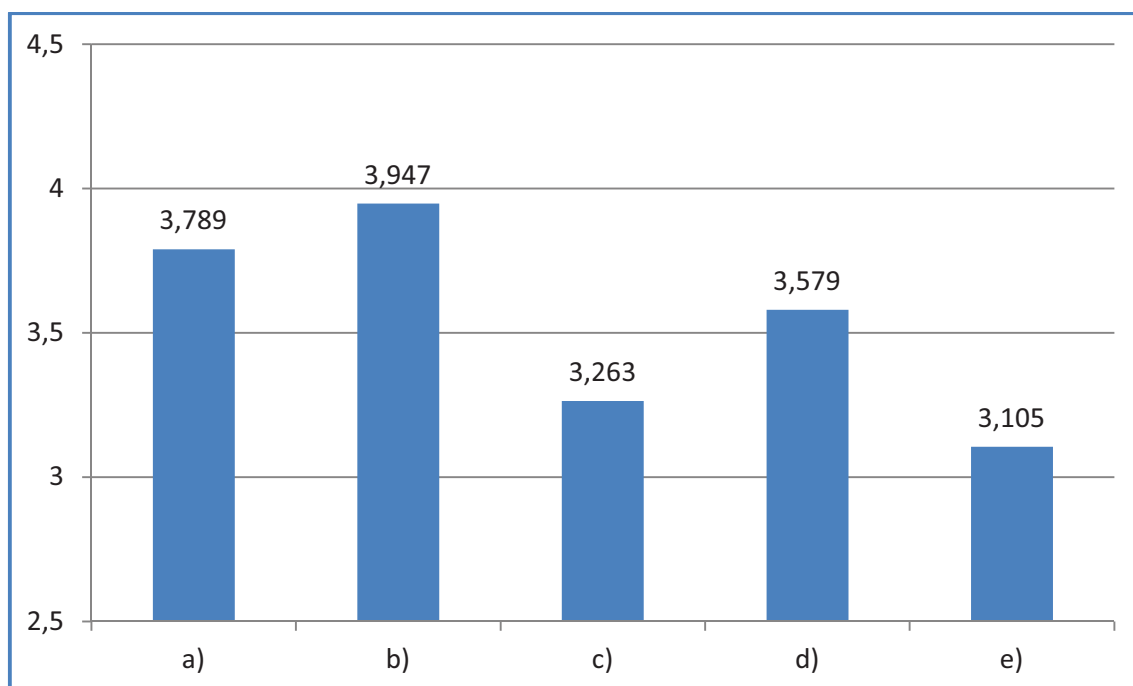
Z daných výsledků lze zjistit, že za nejvýznamnější přínos finančního auditu respondenti považují posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky podniku. Za další významný přínos pak respondenti považují nezávislý názor na vedení účetnictví podniku, který je pak následován přínosem v podobě zajištění dodržování platných právních předpisů, což lze vyzorovat i z následujícího sloupcového grafu.

Největšího rozdílu v ohodnocení přínosů finančního auditu bylo zaznamenáno u posledního stanoveného přínosu, a to poradenství s cílem zlepšení účetních postupů. Zatímco na jedné straně byl určitými respondenty ohodnocen číslem 1, na druhé straně

se ho někteří respondenti neváhali ohodnotit číslem 5. Proto je výsledná hodnota rozptylu u tohoto přínosu největší.

Graf č. 12: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 9

Jak byste ohodnotily přínosy finančního auditu pro Váš podnik?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

- Kde:
- a) nezávislý názor na vedení účetnictví podniku
 - b) posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky
 - c) zamezení vzniku chyb v procesu účetnictví
 - d) zajištění dodržování platných právních předpisů
 - e) poradenství s cílem zlepšení účetních postupů

Finanční audit s sebou přináší jisté přínosy, ale na druhé straně nelze opomenout také čas, náklady a úsilí, které je do něj třeba vložit ze strany podniku při spolupráci s nezávislými auditory, pro zajištění hladkého a efektivního průběhu samotného procesu finančního auditu. Z tohoto důvodu byly respondentům položeny následující dvě otázky.

Otázka č. 10) Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska lidských zdrojů?

Tato otázka měla poskytnout pohled na náročnost procesu finančního auditu z hlediska lidských zdrojů. Jedná se o polouzavřenou otázku. Respondenti byli vyzváni, aby nejprve uvedli svou odpověď ve tvaru náročné/nenáročné a následně připojili i krátké zdůvodnění svého názoru včetně udání počtu lidí, které je třeba do procesu finančního auditu zapojit. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, zda se domnívají, že projít procesem finančního auditu je pro podnik náročné z hlediska lidských zdrojů, přehledně prezentuje následující tabulka a výsečový graf.

Tabulka č. 20: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 10

Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska lidských zdrojů?

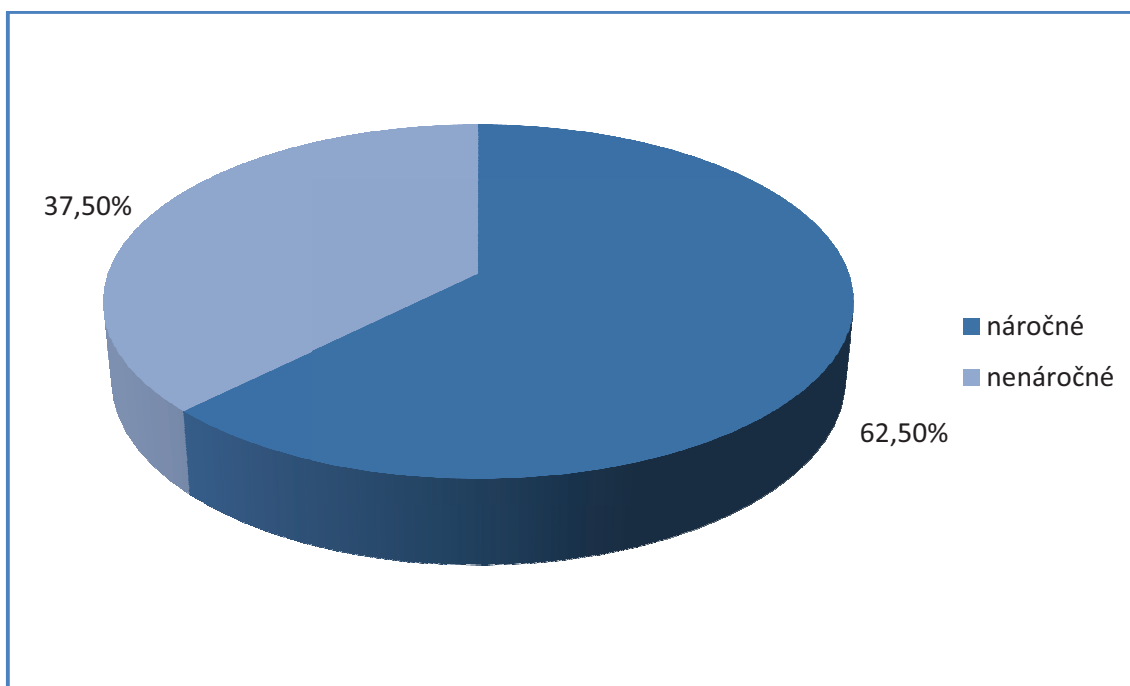
Odpověď	Počet	%
náročné	15	62,50%
nenáročné	9	37,50%
Celkem	24	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Většina respondentů dotazníkového šetření, konkrétně 62,50 %, považuje finanční audit za náročný proces z hlediska zapojení lidských zdrojů podniku. Většinou jsou přípravné práce rozděleny mezi všechny pracovníky ekonomického úseku podniku a v období zpracování účetní závěrky a období těsně před zahájením auditu je práce nejnáročnější. Vyplývá to hlavně z potřeby se na finanční audit řádně připravit a taktéž pro zajištění hladkého a efektivního průběhu samotného procesu. Počet osob podílejících se na zajištění procesu finančního auditu závisí na velikosti podniku. U malých podniků se jedná v průměru o 3 až 5 osob, u velkých podniků se může tento proces týkat až několika desítek osob.

Graf č. 13: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 10

Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska lidských zdrojů?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Otázka č. 11) Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska nákladů?

Další otázka měla poskytnout pohled na náročnost procesu finančního auditu z hlediska nákladů. Jedná se o polouzavřenou otázku. Respondenti byli vyzváni, aby nejprve popsali meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit prostřednictvím odpovědi konstantní/rostoucí/klesající a následně uvedli průměrnou roční výši těchto nákladů. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, jak popsali meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit, přehledně prezentuje následující tabulka a výšečový graf.

Tabulka č. 21: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 11**Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska nákladů?**

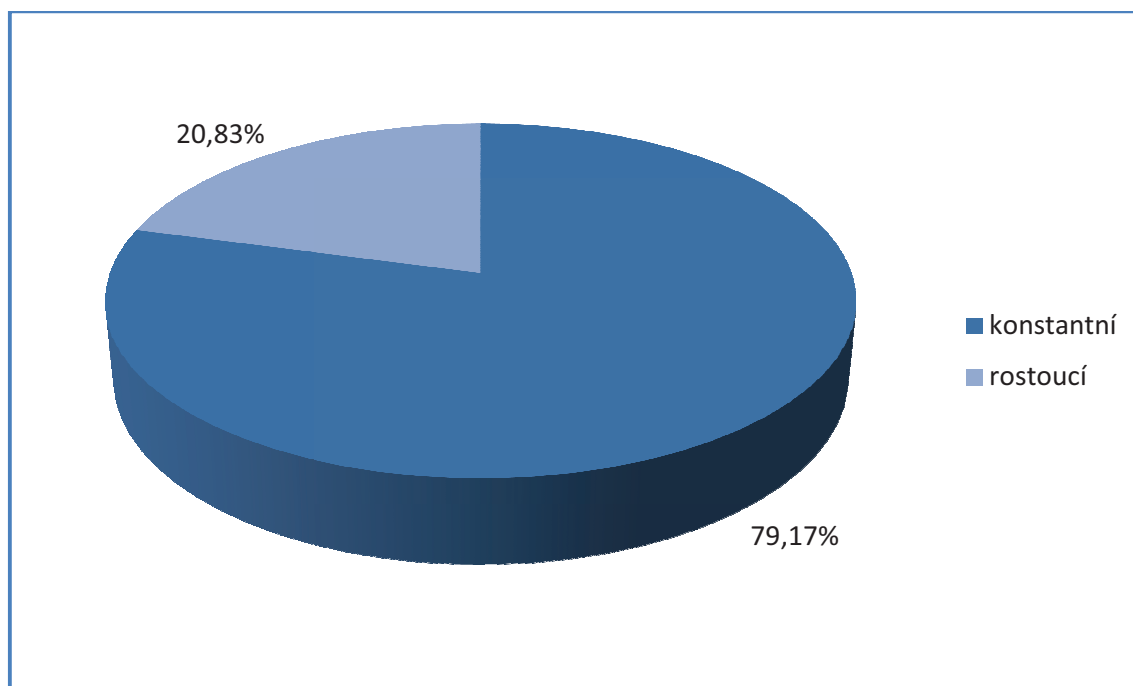
Popište meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit prostřednictvím odpovědi konstantní/rostoucí/klesající.

Odpověď	Počet	%
konstantní	19	79,17%
rostoucí	5	20,83%
klesající	0	0,00%
Celkem	24	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Graf č. 14: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 11**Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska nákladů?**

Popište meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit prostřednictvím odpovědi konstantní/rostoucí/klesající.



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z výsledků plyne, že meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit je rostoucí pouze u 20,83 % respondentů dotazníkového šetření. Žádný z respondentů neoznačil tyto náklady za klesající a zbylých 79,17 % respondentů se vyjádřilo, že

meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit má konstantní tendenci. Výše těchto nákladů se odvíjí od velikosti podniku, ovšem většina respondentů přesnou částku neuvedla, jelikož se jedná o citlivý údaj. I přesto z dostupných výsledků vyplynulo, že u malých podniků jde o náklady v rozmezí 30 až 50 tis. Kč ročně, u středních podniků se pak roční náklady na finanční audit pohybují kolem 160 tis. Kč.

Při předběžném odhadu ceny auditu roční účetní závěrky, výroční zprávy a zprávy o vztazích mezi propojenými osobami, se obvykle vychází z několika kritérií, jimiž jsou hodnota aktiv podniku, hodnota vlastního kapitálu, hodnota závazků (cizích zdrojů) a hodnota výsledku hospodaření. Dále je třeba vzít ještě v úvahu reálně očekávatelné riziko podvodu či chyby u daného subjektu, a to na základě předběžného vyhodnocení přirozeného rizika chybovosti vycházejícího především z oblasti podnikání, a z kontrolního rizika vycházejícího především z úrovně vnitropodnikového systému kontroly, systému řízení a účetního systému. Z všech těchto předběžně známých údajů se potom kalkuluje cena, která by měla zohlednit přijatelnou míru rizika vzniku pojistné události z důvodu neodhalení významné chyby auditorem, či auditorskou společností. Dalšími položkami je samozřejmě započítaná pracnost výkonu auditu, tedy odhadovaný čas potřebný k provedení auditu krát cena práce potřebná ze strany jednotlivých členů týmu, plus nezbytné režijní náklady (cestování a užívání administrativních potřeb), a v součtu potom je vykalkulovaná celková cena za audit roční účetní závěrky. (Interaudit Luto 21, 2014)

Otázka č. 12) Využívá Váš podnik i dalších služeb auditorů a auditorských společností?

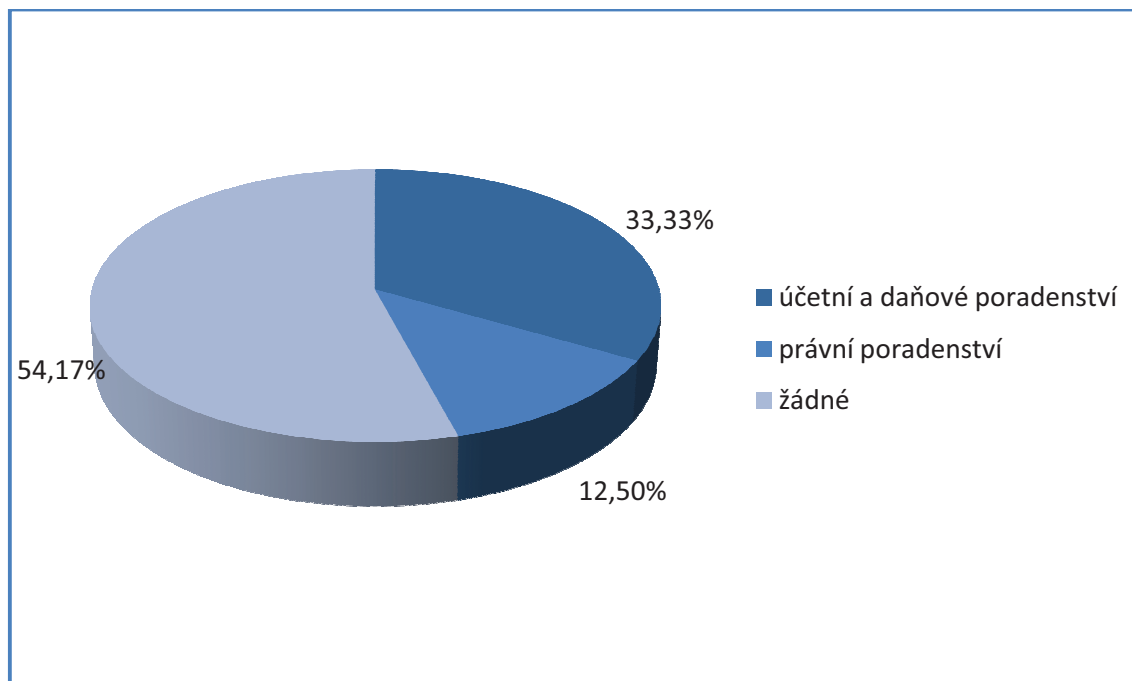
Tato otázka měla odhalit, zda malé a střední podniky využívají vedle služeb povinného auditu i některé další služby auditorů a auditorských společností. Jedná se o otázku poloouzavřenou. Respondenti byli vyzváni, aby uvedli, kterých služeb využívají a popřípadě uvedli jiné služby, které nejsou obsaženy ve variantách odpovědí. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, jakých dalších služeb auditorů a auditorských společností využívají, přehledně prezentuje následující tabulka a výšečový graf.

Tabulka č. 22: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 12**Využívá Vás podnik i dalších služeb auditorů a auditorských společností?**

Odpověď	Počet	%
účetní a daňové poradenství	8	33,33%
právní poradenství	3	12,50%
jiné služby	0	0,00%
žádné	13	54,17%
Celkem	24	100,00%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z výsledků vyplývá, že 33,33 % respondentů dotazníkového šetření využívá kombinaci služeb účetního a daňového poradenství, dále 12,50 % respondentů využívá poradenství právního a více než polovina, tedy konkrétně 54,17 % respondentů žádných ani dalších jiných služeb auditorů a auditorských společností nevyužívá.

Graf č. 15: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 12**Využívá Vás podnik i dalších služeb auditorů a auditorských společností?**

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Otázka č. 13) U jakého auditorského subjektu si necháváte ověřit účetní závěrku podniku?

Cílem poslední otázky dotazníkového šetření bylo odhalit, jakým auditorským subjektem si malé a střední podniky nejčastěji nechávají ověřit účetní závěrku. Jedná se o otázku uzavřenou. Jednotlivé zastoupení respondentů v závislosti na tom, u jakého auditorského subjektu si nechávají ověřit účetní závěrku podniku, přehledně prezentuje následující tabulka a výsečový graf.

Tabulka č. 23: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 13

U jakého auditorského subjektu si necháváte ověřit účetní závěrku podniku?

Odpověď	Počet	%
PricewaterhouseCoopers	2	8,33%
KPMG	1	4,17%
Deloitte	1	4,17%
Ernst & Young	1	4,17%
jiná auditorská společnost	14	58,33%
samostatný nezávislý auditor	5	20,83%
Celkem	24	100,00%

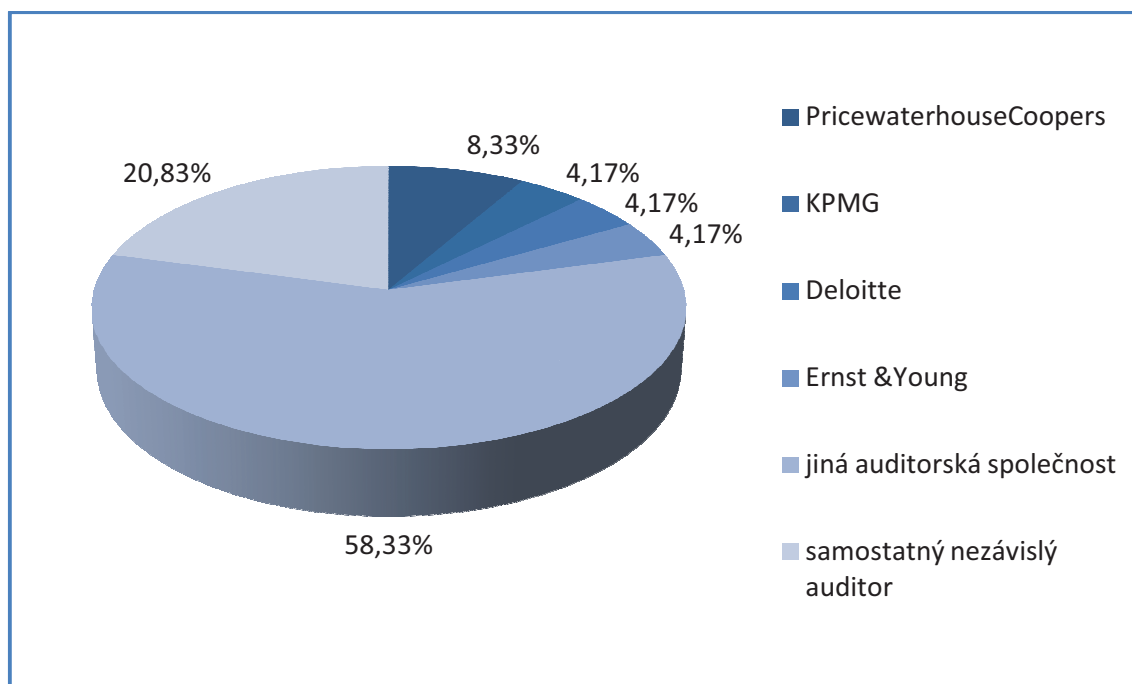
Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Jednotlivé auditorské firmy uvedené ve variantách odpovědí na otázku č. 13 jsem zvolila vzhledem k faktu, že dle České tiskové kanceláře (ČTK) vlády trhu auditorských služeb v roce 2005 tyto čtyři firmy – PricewaterhouseCoopers, KPMG, Deloitte a Ernst & Young. Uvedené firmy většinou auditují největší české firmy. (Novinky.cz, 2005)

Z výsledků vyplynulo, že přes polovinu respondentů dotazníkového šetření, konkrétně 58,33 %, si nechává ověřit účetní závěrku u jiné auditorské společnosti a dále 20,83 % respondentů využívá služeb samostatného nezávislého auditora. Z toho vyplývá, že malé a střední podniky si vybírají spíše menší auditorské kanceláře, což uvádí i ČTK.

Graf č. 16: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 13

U jakého auditorského subjektu si necháváte ověřit účetní závěrku podniku?



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

ČTK dále uvedla, že ze 100 největších podniků v České republice v roce 2005 auditoři z PricewaterhouseCoopers vydali zprávu 37 subjektům, KPMG potom 22 subjektům a Deloitte i Ernst & Young po 12. (Novinky.cz, 2005) Novější takto seříděná data bohužel nejsou dostupná, přesto se dá očekávat, že nedošlo k výrazným změnám, neboť v roce 2005 registrovala Komora auditorů ČR 1 265 auditorů, 1 041 asistentů auditora a 330 auditorských společností a k 19. listopadu 2012 seznam auditorů zahrnoval 1 370 auditorů, 776 asistentů auditora a 371 auditorských společností. (KAČR, 2014)

5.3 Zhodnocení výsledků dotazníkového šetření

V závěru této kapitoly bude dotazníkové šetření posouzeno jako celek a dále bude dán prostor i konkrétním názorům respondentů. Dotazníkové šetření bylo provedeno za účelem zjištění mínění o tématu audit účetní závěrky a taktéž za účelem analýzy jeho přínosů pro malé a střední podniky. Dotazníkové šetření trvalo 14 dní, od 31. března do 4. dubna 2014. V jeho rámci bylo kontaktováno celkem 505 podnikatelských subjektů. Počet navrácených dotazníků činil 74, což představuje

14,65 % všech rozeslaných dotazníků. Jednotlivé podnikatelské subjekty byly kontaktovány náhodně využitím internetové databáze firem. Primárně byla pozornost zaměřena na subjekty z kategorie malých a středních podniků, nicméně se mezi respondenty vyskytli i subjekty z kategorie mikropodniků a velkých firem. Bylo tedy třeba získaná data během vyhodnocování postupně upravit pro účely správného naplnění cílů dotazníkového šetření. Dotazník se skládal z 13 otázek a byly v něm použity jak otázky uzavřené, tak polouzavřené, které umožňovaly respondentům volně vyjádřit svůj názor na danou problematiku.

Z dotazníkového šetření vyplynulo, že 68,92 %, tedy více než polovina respondentů podniká v oblasti velkoobchodu a maloobchodu, dopravy a skladování, ubytování, stravování a pohostinství. Nejvíce respondentů bylo získáno z kraje Plzeňského, a to 27 podniků, což činí 36,49 % všech respondentů dotazníkového šetření. Další významnější skupinu respondentů tvořily podniky působící v rámci celé České republiky, které představují 21,62 % z celkového počtu respondentů. Z hlediska právní formy podnikání tvořily skupinu respondentů ze 62,16 % společnosti s ručeným omezením, z 9,46 % akciové společnosti a ze 4,05 % družstva. Dále 24,32 % respondentů bylo fyzickou osobou, čili podnikatelem. Žádný z respondentů dotazníkového šetření nebyl veřejnou obchodní společností nebo komanditní společností.

Vzhledem k tomu, že dotazníkové šetření si kladlo za cíl analýzu přínosů malých a středních podniků České republiky, bylo nutné dále rozdělit respondenty do jednotlivých kategorií a na základě toho pak vyloučit z dalšího vyhodnocování dotazníkového šetření skupiny podniků, které nespádají do sledovaného spektra. Skupinu respondentů tedy tvořily ze 70,27 % podniky malé a střední, dalších 5,41 % podniků bylo velkých a zbylých 24,32 % podniků spadalo do kategorie mikropodniků. Z celkového počtu 74 navracených dotazníků jich bylo tedy třeba 22 vyřadit, protože respondenti nespádali do sledovaného spektra malých a středních podniků.

V dalším vyhodnocování dotazníkového šetření tak byly brány v úvahu odpovědi zbylých 52 respondentů. Z výsledků pak vyplynulo, že žádný z respondentů nepodstupuje finanční audit dobrovolně. Mezi respondenty v kategorii středních podniků bylo 5 akciových společností, které mají povinnost nechat si ověřit účetní závěrku podniku ze zákona, jelikož překročily minimální hranici průměrného

přepočteného počtu zaměstnanců. Dalších 19 respondentů v kategorii malých a středních podniků tvořily společnosti s ručením omezeným, které si také nechávají ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem z důvodu zákonné povinnosti. Zbýlých 28 respondentů v kategorii malých a středních podniků, nepodstupuje finanční audit, jelikož nepřekračují uvedený počet kritérií stanovujících zákonnou povinnost auditu.

Počet respondentů se tím dále snížil na pouhých 24 malých a středních podniků, které si nechávají ověřit účetní závěrku podniku nezávislým auditorem, a to z důvodu zákonné povinnosti. Následně z dotazníkového šetření vyplynulo, že přes 80 % respondentů, kteří si nechávají ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem z důvodu zákonné povinnosti, považují finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy. Respondenti oceňují, že se jedná o vyjádření nezávislé osoby na věrohodnost účetní závěrky a na její soulad s pravidly předepsanými účetními předpisy. Finanční audit je vhodným způsobem ověření účetních informací zejména pro vlastníci podniku a akcionáře, kteří se jinak musejí spoléhat na management společnosti, který zodpovídá za sestavení účetní závěrky. Naproti tomu 4 respondenti zastávali opačný názor. Tyto společnosti se domnívají, že jim bohatě stačí vlastní kontrolní mechanismy, kterými ověří, že údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy. Finanční audit tak považují pouze za splnění zákonné povinnosti ze strany podniku.

Dále z dotazníkového šetření vyplynulo, že respondenti se domnívají, že kritéria stanovující zákonnou povinnost finančního auditu jsou nastavena smysluplně, jsou dostatečná a není třeba je měnit. Jeden z respondentů dále uvedl, že finanční audit je nákladnou záležitostí, která by malé podniky zlikvidovala, a proto se domnívá, že jednotlivá kritéria i jejich limity jsou vhodně zvolena. Dále byl také vyjádřen názor, aby u podniků mimo zákonnou povinnost finančního auditu, byla stanovena povinnost zveřejnit svá data. Povinnost zveřejnění účetní závěrky je samozřejmě stanovena zákonem, realitou ovšem je, že mnohé obchodní společnosti tuto povinnost neplní, ať již z důvodů konkurenčních, kdy si nepřejí odhalit své výsledky hospodaření nebo z jiných jim známých důvodů.

Následně bylo zjištěno, že respondenti, kteří nepovažují finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz

finanční pozice a výsledků hospodaření firmy, taktéž nepokládají finanční audit za přínosný pro podnik. Finanční audit jim tudíž žádné přínosy nepřináší a jedná se jen o formální záležitost a splnění zákonné povinnosti ze strany podniku. Naproti tomu většina respondentů zastávala názor, že finanční audit je pro podnik přínosným, ovšem při zdůraznění, že záleží na přístupu auditora. Jeden z respondentů uvedl, že může dojít ke včasnému odhalení nepřesnosti. Další respondent uvedl, že podnik díky finančnímu auditu získává jakousi jistotu o správnosti svého vykazování a může si být jistější v případě kontroly ze strany finančního úřadu. Mezi odpověďmi se vyskytl i názor, že přínos finančního auditu pro podnik spočívá ve zvýšení důvěryhodnosti účetních informací pro jejich uživatele. Za další možný přínos finančního auditu pak bylo uvedeno působení proti vzniku některých chyb a dále předávání doporučení ze strany auditora při řešení určitých účetních problémů.

Z daných výsledků dotazníkového šetření vyplývá, že za nejvýznamnější přínos finančního auditu respondenti považují posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky podniku. Za další významný přínos pak respondenti považují nezávislý názor na vedení účetnictví podniku, který je pak následován přínosem v podobě zajištění dodržování platných právních předpisů.

Většina respondentů dotazníkového šetření považuje finanční audit za náročný proces z hlediska zapojení lidských zdrojů podniku. Většinou jsou přípravné práce rozděleny mezi všechny pracovníky ekonomického úseku podniku a v období zpracování účetní závěrky a období těsně před zahájením auditu je práce nejnáročnější. Vyplývá to hlavně z potřeby se na finanční audit řádně připravit a taktéž pro zajištění hladkého a efektivního průběhu samotného procesu. Počet osob podílejících se na zajištění procesu finančního auditu závisí na velikosti podniku. U malých podniků se jedná v průměru o 3 až 5 osob, u velkých podniků se může tento proces týkat až několika desítek osob.

Z výsledků dotazníkového šetření dále plyne, že meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit je rostoucí pouze u 20,83 % respondentů dotazníkového šetření, kteří si nechávají povinně ověřit účetní závěrku z důvodu zákonné povinnosti. Žádný z těchto respondentů neoznačil tyto náklady za klesající a zbylých 79,17 % respondentů se vyjádřilo, že meziroční vývoj nákladů vynaložených na finanční audit má konstantní tendenci. Výše těchto nákladů se odvíjí od velikosti podniku, ovšem

většina respondentů přesnou částku neuvedla, jelikož se jedná o citlivý údaj. I přesto z dostupných výsledků vyplynulo, že u malých podniků jde o náklady v rozmezí 30 až 50 tis. Kč ročně, u středních podniků se pak roční náklady na finanční audit pohybují kolem 160 tis. Kč.

Následně z dotazníkového šetření vyplynulo, že 33,33 % respondentů dotazníkového šetření využívá kombinaci služeb účetního a daňového poradenství, dále 12,50 % respondentů využívá poradenství právního a více než polovina, tedy konkrétně 54,17 % respondentů žádných ani dalších jiných služeb auditorů a auditorských společností nevyužívá.

Cílem poslední otázky dotazníkového šetření bylo odhalit, jakým auditorským subjektem si malé a střední podniky nejčastěji nechávají ověřit účetní závěrku. Z výsledků vyplynulo, že většina respondentů využívá služeb menších auditorských společností a samostatných nezávislých auditorů než služeb velkých auditorských firem.

ZÁVĚR

Podstatou finančního auditu neboli auditu účetní závěrky je ověření nezávislým kvalifikovaným odborníkem, a to auditorem. Během procesu ověření auditor zkoumá, zda údaje v účetních výkazech věrně a poctivě zobrazují majetkovou a finanční situaci společnosti k datu, k němuž je účetní závěrka sestavena vedením účetní jednotky. Výsledkem provedeného ověření je pak vyjádření názoru, označovaného jako výrok auditora, na věrohodnost účetní závěrky a na její soulad s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy. Svůj názor auditor sděluje prostřednictvím zprávy auditora, která představuje nejdůležitější výstup činnosti auditora. Předpokládá se, že takto ověřená účetní závěrka má být spolehlivým zdrojem informací pro rozhodování všech uživatelů účetních informací. Mezi ně lze zahrnout například akcionáře, investory, obchodní partnery, banky a jiné věřitele, stát, finanční analytiku, ale také zaměstnance dané účetní jednotky.

Význam finančního auditu neustále roste a to díky globalizačním tendencím a také narůstajícímu počtu auditovaných společností. Právě s růstem počtu nadnárodních společností, roste také počet uživatelů účetních závěrek, kteří se spoléhají na výsledek auditu. Všichni zmínění uživatelé účetních informací totiž mají potřebu být ujištěni, že se na prezentované výsledky managementem společnosti mohou spolehnout, že odrážejí skutečný stav a nejsou významným způsobem zkresleny. Vzhledem k tomu, že výsledky auditu slouží širší veřejnosti, je právě nutnost ochrany veřejného zájmu jedním z hlavních důvodů právní úpravy auditu.

Auditorská činnost je v České republice poměrně novou profesí spojenou s transformací ekonomiky na přelomu osmdesátých a devadesátých let. Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů upravuje činnost auditorů a dále vymezuje postavení a působnost Komory auditorů České republiky a Rady pro veřejný dohled nad auditem. Při výkonu auditorské profese jsou také auditoři povinni postupovat v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, které byly od roku 2005 přijaty Komorou auditorů České republiky jako závazné právní předpisy. Dále jsou auditoři povinni při provádění auditorské činnosti dodržovat Etický kodex Komory auditorů, který je minimálním standardem profesní etiky auditora.

Samotný proces finančního auditu vyžaduje pečlivou přípravu nejen auditora ale i auditované společnosti. Velmi důležitá je průběžná komunikace mezi oběma zúčastněnými stranami, která umožní vyhnout se případným nedorozuměním. Dále by společnost měla auditorovi poskytnout veškeré podklady potřebné pro provedení auditu a spolupracovat s ním po celou dobu provádění zakázky.

Důkladná analýza všech auditorských činností by přesahovala rámec této práce, proto byla v praktické části práce zaměřena pozornost pouze na přípravné práce a auditorské postupy vykonávané během první fáze procesu auditu, a to vyhodnocení rizik. Součástí této fáze auditu jsou auditorské postupy vedoucí k tomu, aby auditor porozuměl činnosti a oblasti podnikání dané společnosti, porozuměl vnitřním kontrolám a účetnímu systému a posoudil rizika potenciálních nesprávností u některých zůstatků účtů či transakcí. Jedná se tedy o poznání vnitřních a vnějších faktorů, které činnost auditované společnosti ovlivňují.

Díky znalosti vnitřních kontrol pak následně auditor může zjistit například nedostatky v kontrolním prostředí, které dříve nebyly odhaleny, a včas o nich informovat účetní jednotku. To lze označit za oboustranný přínos, jelikož na straně účetní jednotky se jedná o přínos ve formě přijetí vhodného opatření k nápravě nedostatků ve vnitřním kontrolním prostředí, a na straně auditora jde o přínos ve formě časové úspory při provádění auditu.

Jedním ze zdrojů informací existujících vnitřních kontrol ve společnosti jsou vnitropodnikové směrnice a kontrola jejich dodržování. Vzhledem k tomu, že druh a obsah vnitropodnikových směrnic neupravuje žádný centrálně stanovený účetní předpis, je zcela v kompetenci auditované společnosti, aby si jejich formu a obsah upravila podle svých potřeb. Na základě nich pak může společnost auditorovi prokázat, že účetnictví a účetní závěrka je v souladu s platnými právními předpisy a věrně zobrazuje skutečnost. Součástí praktické části práce byl tedy i návrh vybraných vnitropodnikových směrnic v analyzované společnosti.

Pro naplnění cílů diplomové práce bylo v praktické části práce provedeno dotazníkové šetření, jehož cílem bylo zjistit názor respondentů na problematiku účetní závěrky a dále analyzovat přínosy finančního auditu pro malé a střední podniky ČR.

Z dotazníkového šetření vyplynulo, že přes 80 % respondentů, kteří si nechávají ověřit účetní závěrku nezávislým auditorem z důvodu zákonné povinnosti, považují

finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy. Respondenti oceňují, že se jedná o vyjádření nezávislé osoby na věrohodnost účetní závěrky a na její soulad s pravidly předepsanými účetními předpisy. Naproti tomu 4 respondenti zastávali opačný názor. Tyto společnosti se domnívají, že jim bohatě stačí vlastní kontrolní mechanismy, kterými ověří, že údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy. Finanční audit tak považují pouze za splnění zákonné povinnosti ze strany podniku.

Dále z dotazníkového šetření vyplynulo, že respondenti se domnívají, že kritéria stanovující zákonnou povinnost finančního auditu jsou nastavena smysluplně, jsou dostatečná a není třeba je měnit. Jeden z respondentů dále uvedl, že finanční audit je nákladnou záležitostí, která by malé podniky zlikvidovala, a proto se domnívá, že jednotlivá kritéria i jejich limity jsou vhodně zvolena. Dále byl také vyjádřen názor, aby u podniků mimo zákonnou povinnost finančního auditu, byla stanovena povinnost zveřejnit svá data. Povinnost zveřejnění účetní závěrky je samozřejmě stanovena zákonem, realitou ovšem je, že mnohé obchodní společnosti tuto povinnost neplní, ať již z důvodů konkurenčních, kdy si nepřejí odhalit své výsledky hospodaření nebo z jiných jim známých důvodů.

Následně bylo zjištěno, že respondenti, kteří nepovažují finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření firmy, taktéž nepokládají finanční audit za přínosný pro podnik. Finanční audit jim tudíž žádné přínosy nepřináší a jedná se jen o formální záležitost a splnění zákonné povinnosti ze strany podniku. Naproti tomu většina respondentů zastávala názor, že finanční audit je pro podnik přínosným, ovšem při zdůraznění, že záleží na přístupu auditora.

Z výsledků dotazníkového šetření vyplynulo, že za nejvýznamnější přínos finančního auditu respondenti považují posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky podniku. Za další významný přínos pak respondenti považují nezávislý názor na vedení účetnictví podniku, který je pak následován přínosem v podobě zajištění dodržování platných právních předpisů.

SEZNAM TABULEK, OBRÁZKŮ A GRAFŮ

Tabulka č. 1: Podmínky stanovující povinnost ověření účetní závěrky auditorem	18
Tabulka č. 2: Časový přehled auditorských činností	35
Tabulka č. 3: Vývoj výsledku hospodaření po zdanění v období let 2011 až 2013	41
Tabulka č. 4: Vývoj čistého obrátu v období let 2011 až 2013	42
Tabulka č. 5: Vývoj celkových aktiv brutto v období let 2011 až 2013	43
Tabulka č. 6: Vývoj počtu zaměstnanců v období let 2011 až 2013	44
Tabulka č. 7: Plnění kritérií stanovujících povinnost ověření účetní závěrky auditorem.....	45
Tabulka č. 8: Časový harmonogram finančního auditu u analyzované společnosti	49
Tabulka č. 9: Vybrané účty účtového rozvrhu analyzované společnosti.....	57
Tabulka č. 10: Základní údaje o dotazníkovém šetření	61
Tabulka č. 11: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 1	63
Tabulka č. 12: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 2	64
Tabulka č. 13: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 3	66
Tabulka č. 14: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 4	68
Tabulka č. 15: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 5	70
Tabulka č. 16: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 6	72
Tabulka č. 17: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 7	74
Tabulka č. 18: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 8	75
Tabulka č. 19: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 9	78
Tabulka č. 20: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 10	80
Tabulka č. 21: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 11	82
Tabulka č. 22: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 12	84
Tabulka č. 23: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 13	85

Obrázek č. 1: Složení kategorie SME dle jednotlivých kritérií	28
Obrázek č. 2: Hlavní fáze procesu finančního auditu.....	30
Obrázek č. 3: Oblasti podnikání společnosti Sony Corporation.....	38
Obrázek č. 4: Organizační struktura analyzované společnosti	55
Graf č. 1: Vývoj výsledku hospodaření po zdanění v období let 2011 až 2013.....	41
Graf č. 2: Vývoj čistého obrátu v období let 2011 až 2013	42
Graf č. 3: Vývoj celkových aktiv brutto v období let 2011 až 2013	43
Graf č. 4: Vývoj počtu zaměstnanců v období let 2011 až 2013	44
Graf č. 5: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 1	64
Graf č. 6: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 2	65
Graf č. 7: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 3	67
Graf č. 8: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 4	69
Graf č. 9: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 5	71
Graf č. 10: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 6	73
Graf č. 11: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 8	76
Graf č. 12: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 9	79
Graf č. 13: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 10	81
Graf č. 14: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 11	82
Graf č. 15: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 12	84
Graf č. 16: Výsledek dotazníkového šetření – otázka č. 13	86

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
ČÚS	Český účetní standard
ČTK	Česká tisková kancelář
EU	Evropská unie
FEA	Federation of European Accountants Evropská federace účetních
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy
IFAC	International Federation of Accountants Mezinárodní federace účetních
ISA	International Standards on Auditing Mezinárodní auditorské standardy
KAČR	Komora auditorů České republiky
SME	Small and Medium-sized Enterprises Malé a střední podniky
SMP	Small and Medium Practices Committee Výbor pro malé a střední auditorské praxe
SSC	Shared Service Center, Centrum sdílených služeb

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Seznam literatury

DVOŘÁČEK, Jiří. *Audit podniku a jeho operací*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-809-6

HAKALOVÁ, J.: *Účetní závěrka a auditing*. 1. vyd. Brno: Tribun EU, 2010. ISBN 978-80-7399-144-9.

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

RAFFEGEAU, J., DUFILS, P., DE MÉNONVILLE, D.: *Finanční audit*. 1. vyd. Praha: HZ Praha, 1996. ISBN 80-86009-02-5.

RICCHIUTE, D. N.: *Audit*. Praha: Victoria Publishing, 1994. ISBN 80-85605-86-4.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Auditing*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2001. ISBN 80-210-2527-1.

Seznam ostatních zdrojů

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Malé a střední podniky (jejich místo a role v české ekonomice)* [online] Praha: ČSÚ, 2012. [cit. 11. 04. 2014] Dostupné na: <http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/informace/ckta090307.doc>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Malým a středním podnikům v České republice dominují nejmenší firmy* [online] Praha: ČSÚ, 2013. [cit. 11. 04. 2014]. Dostupné na: http://www.czso.cz/csu/tz.nsf/i/malym_a_strednim_podnikum_v_cr_dominuji_nejmensi_firmy20130301

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Metodická příručka k NACE Rev. 2* [online] Praha: ČSÚ, 2011. [cit. 11. 04. 2014]. Dostupné na: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_prirucka_k_nace_rev_2_\(cz_nace\)/\\$File/metodicka_prirucka_cz_nace_rev_2.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_prirucka_k_nace_rev_2_(cz_nace)/$File/metodicka_prirucka_cz_nace_rev_2.pdf)

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Veřejná databáze* [online] Praha: Český statistický úřad, 2014. [cit. 11. 04. 2014]. Dostupné na: <http://vdb.czso.cz/vdbvo/uvod.jsp>

INTERAUDIT LUTO 21. *Časté dotazy – audit účetních závěrek*. [online] Praha: Interaudit Luto 21, 2014. [cit. 11. 04. 2014]. Dostupné na: <http://www.ialaudit.cz/caste-dotazy/>

International Federation of Accountants [online]. International Federation of Accountants, 2014. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: <http://www.ifac.org>

ISA 200 – Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2013. [cit. 4. 4. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/file/1766/ISA%20200_HB%202013.pdf

ISA 220 – Řízení kvality auditu účetní závěrky [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2013. [cit. 4. 4. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20220.pdf

ISA 230 – Dokumentace auditu [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2013. [cit. 4. 4. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/file/1765/17_ISA%20230.pdf

ISA 315 – Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2013. [cit. 4. 4. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/file/1716/ISA%20315_final.pdf

Komora auditorů České republiky [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2014. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Auditorské standardy 2013* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2013. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy-2013>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Etický kodex pro auditory a účetní znalce* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2010. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: [http://www.kacr.cz/file/43/02_-_eticky_kodex_2010___A4%20\(2\).pdf](http://www.kacr.cz/file/43/02_-_eticky_kodex_2010___A4%20(2).pdf)

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Příručka k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek. První díl – Základní koncepty.* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2010. [cit. 4. 4. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/P%C5%99%C3%A4Dru%C4%8Dka%20k%20uplat%C5%88ov%C3%A1n%C3%AD%20ISA%20p%C5%99i%20a%20audit%C5%99i%20SME/Aktualizace_p%C5%99eklad%202011/ISA_Volume_1_CZ.pdf

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Příručka k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek. Druhý díl – Praktická část.* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2010. [cit. 4. 4. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/P%C5%99%C3%A4Dru%C4%8Dka%20k%20uplat%C5%88ov%C3%A1n%C3%AD%20ISA%20p%C5%99i%20a%20audit%C5%99i%20SME/Aktualizace_p%C5%99eklad%202011/ISA_Volume_2_CZ.pdf

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Příručka pro provádění auditu* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2012. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz/prirucka-pro-provadeni-audit>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Vnitřní předpis pro kontinuální profesní vzdělávání auditorů* [online] Praha: Komora auditorů České republiky, 2013. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/file/1331/P%C5%99edpis_KPV_2013.pdf

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zkušební řád Komory auditorů České republiky* [online] Praha: Komora auditorů České republiky, 2012. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/file/1186/Zkusebni_rad_2012.pdf

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. *Zpráva o vývoji malého a středního podnikání a jeho podpoře v roce 2012* [online] Praha: MPO ČR, 2014. [cit. 11. 04. 2014] Dostupné na: <http://www.mpo.cz/dokument142895.html>

Národní účetní rada [online]. Praha: Národní účetní rada, 2010. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: <http://www.nur.cz/>

Největší auditorem v Česku je stále PwC [online] Novinky.cz, 2005. [cit. 11. 04. 2014] Dostupné na: <http://www.novinky.cz/ekonomika/63397-nejvetsim-auditorem-v-cesku-je-stale-pwc.html>

Nová definice malých a středních podniků – Uživatelská příručka a vzor prohlášení, Evropské společenství: Úřad pro úřední tisky, 2006. ISBN 92-894-7917-5. Dostupné na: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_cs.pdf

PwC Česká republika [online]. Praha: PricewaterhouseCoopers, 2014. [cit. 17. 04. 2014]. Dostupné na: <http://www.pwc.com/cz/cs/>

Rada pro veřejný dohled nad auditem [online]. Praha: Rada pro veřejný dohled nad auditem, 2014. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: <http://www.rvda.cz>

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek [online]. [cit. 24. 2. 2014]. Dostupné na: http://www.kacr.cz/file/105/1_15720060609cs00870107.pdf

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2008/30/ES ze dne 11. března 2008, kterou se mění směrnice 2006/43/ES [online]. [cit. 24. 2. 2014] Dostupné na: <http://www.kacr.cz/file/102/2008-30-ES.pdf>

SONY. Our Businesses. [online]. Sony Corporation of America, 2014. [cit. 21. 3. 2014]. Dostupné na: <http://www.sony.com/SCA/who-we-are/our-businesses.shtml>

Sony Corporation [online]. Sony Corporation, 2014. [cit. 21. 3. 2014]. Dostupné na: <http://www.sony.net>

Sony DADC [online]. Sony DADC, 2014. [cit. 21. 3. 2014]. Dostupné na: <http://www.sonydadc.com/en/>

Sony DADC Czech Republic, s. r. o., *Účtový rozvrh* k 31. 3. 2013

Sony DADC Czech Republic, s. r. o., *Výroční zpráva* za období let 2012 a 2013.

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů

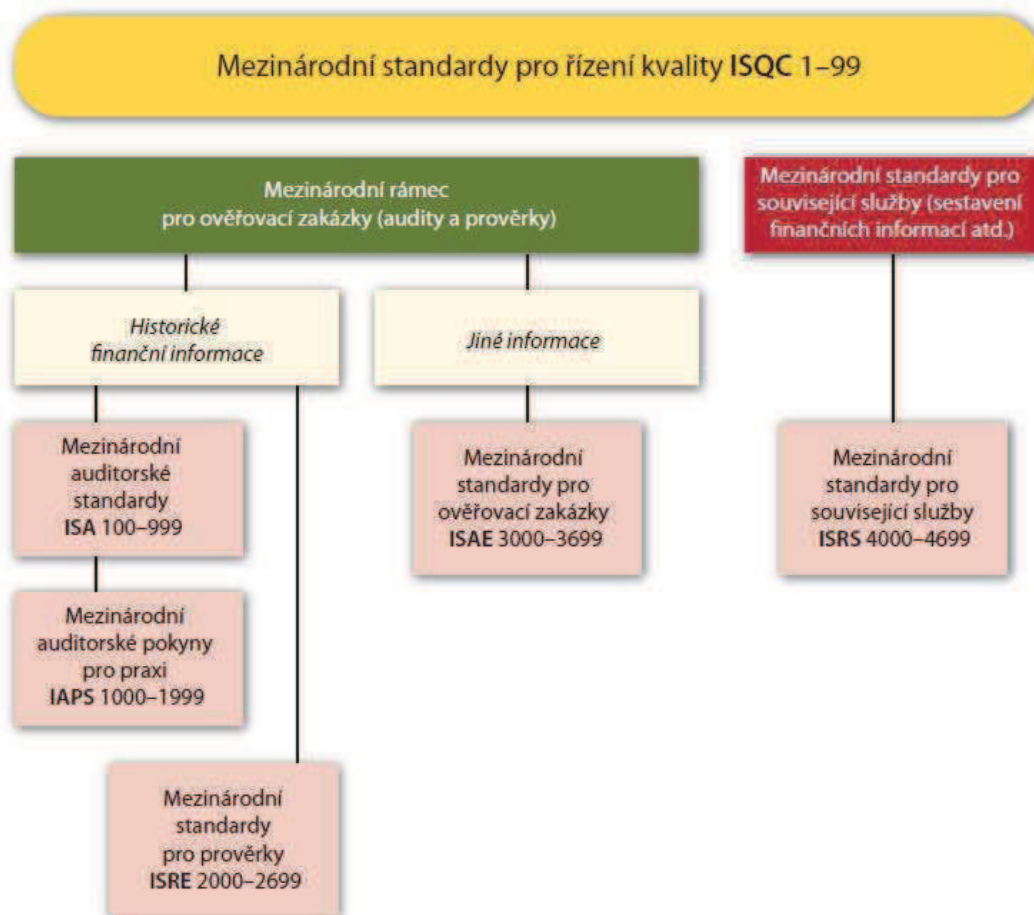
Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů

SEZNAM PŘÍLOH

- Příloha A:** Schéma širšího rámce mezinárodních auditorských standardů ISA
- Příloha B:** Seznam mezinárodních auditorských standardů ISA
- Příloha C:** Schéma procesu finančního auditu
- Příloha D:** Seznam společností ve skupině Sony DADC
- Příloha E:** Souhrnná rozvaha analyzované společnosti za období let 2011 až 2013 – Aktiva
- Příloha F:** Souhrnná rozvaha analyzované společnosti za období let 2011 až 2013 – Pasiva
- Příloha G:** Souhrnný výkaz zisku a ztráty analyzované společnosti za období let 2011 až 2013
- Příloha H:** Příklad smluvního dopisu o provedení auditu
- Příloha I:** Vnitropodniková směrnice VS1/2014
- Příloha J:** Vnitropodniková směrnice VS2/2014
- Příloha K:** Dotazník

Příloha A: Schéma širšího rámce mezinárodních auditorských standardů ISA



Zdroj: KAČR, Příručka k uplatňování ISA, první díl, 2010, str. 14

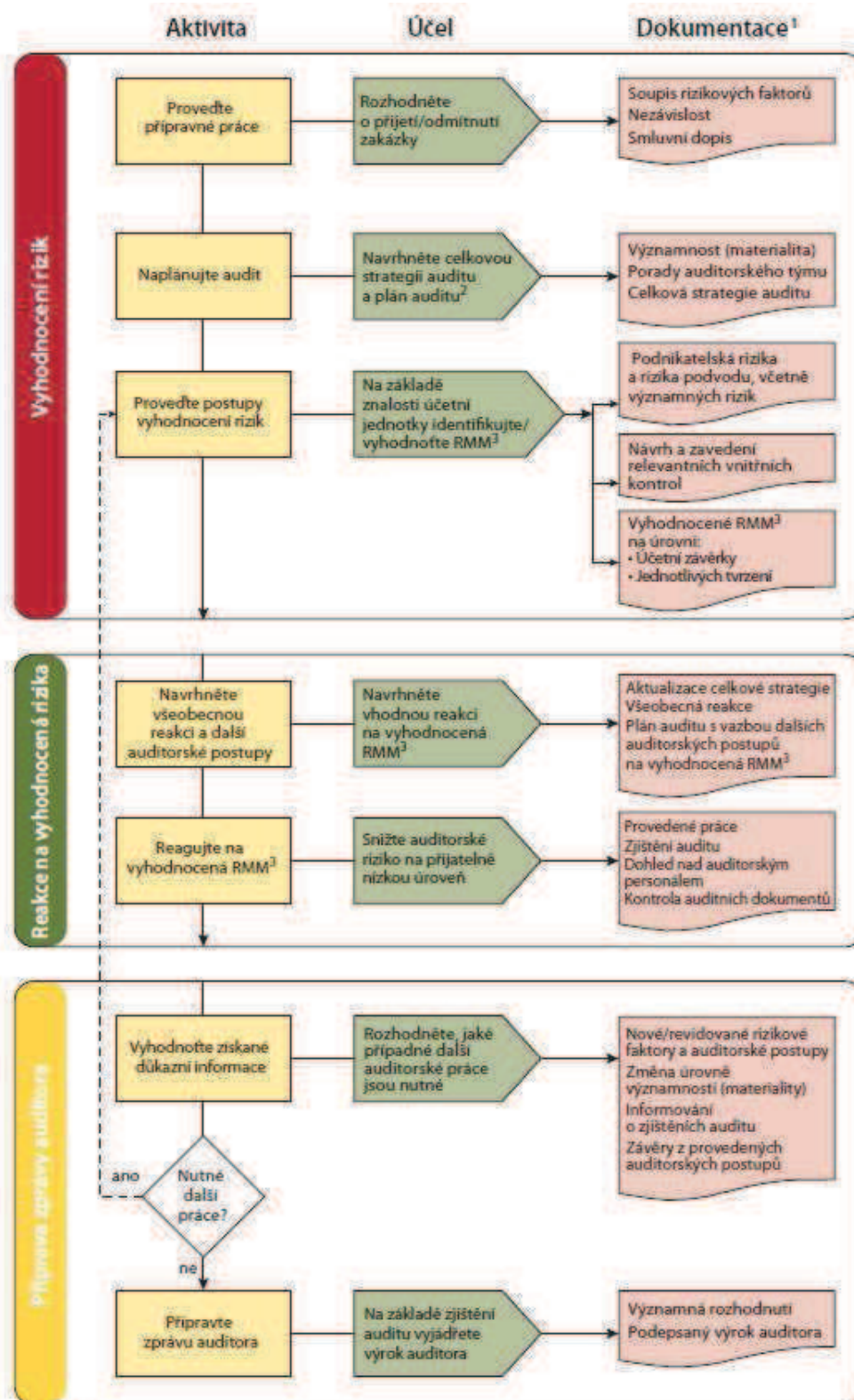
Příloha B: Seznam mezinárodních auditorských standardů ISA

Číslo standardu	Název standardu
ISA 200	Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy
ISA 210	Sjednávání podmínek auditních zakázek
ISA 220	Řízení kvality auditu účetní závěrky
ISA 230	Dokumentace auditu
ISA 240	Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky
ISA 250	Přihlížení k právním předpisům při auditu účetní závěrky
ISA 260	Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky
ISA 265	Předávání informací o nedostacích ve vnitřním kontrolním systému osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky a vedení
ISA 300	Plánování auditu účetní závěrky
ISA 315	Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí
ISA 320	Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu
ISA 330	Reakce auditora na vyhodnocená rizika
ISA 402	Zvažované skutečnosti týkající se účetní jednotky využívající služeb servisní organizace
ISA 450	Vyhodnocení nesprávnosti zjištěných během auditu
ISA 500	Důkazní informace
ISA 501	Důkazní informace - specifické aspekty vybraných položek
ISA 505	Externí confirmace
ISA 510	První auditní zakázka - počáteční zůstatky
ISA 520	Analytické postupy
ISA 530	Výběr vzorků
ISA 540	Audit účetních odhadů včetně odhadů reálné hodnoty a souvisejících zveřejněných údajů

ISA 550	Spřízněné strany
ISA 560	Události po datu účetní závěrky
ISA 570	Předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky
ISA 580	Písemná prohlášení
ISA 600	Zvláštní aspekty - audity účetních závěrek skupiny (včetně prací provedených auditory složek)
ISA 610	Využití práce interních auditorů
ISA 620	Využití práce auditorova experta
ISA 700	Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce
ISA 705	Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora
ISA 706	Odstavce obsahující zdůraznění skutečnosti a odstavce obsahující jiné skutečnosti ve zprávě nezávislého auditora
ISA 710	Srovnávací informace - srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka
ISA 720	Odpovědnost auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku
ISA 800	Zvláštní aspekty - audity účetních závěrek sestavených v souladu s rámcem pro zvláštní účely
ISA 805	Zvláštní aspekty - audity jednotlivých účetních výkazů a specifických prvků, účtů nebo položek účetního výkazu
ISA 810	Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce

Zdroj: KAČR, Auditorské standardy, 2013

Příloha C: Schéma procesu finančního auditu



Poznámka:

1. Podrobnější přehled požadované dokumentace viz ISA 230.
2. Plánování (ISA 300) je průběžný proces, který pokračuje během celého auditu.
3. RMM = Riziko významné (materiální) nesprávnosti.

Příloha D: Seznam společností ve skupině Sony DADC

The Americas

- **Sony DADC Americas**
 - Sony DADC US Inc.
 - Sony DADC Canada Co.
 - Sony DADC Mexico S.A. de C.V.
 - Sony DADC Brazil Industria, Comercio e Distribuicao Video-Fonografica Ltda.
 - Sony DADC Costa Rica Limitada
 - Sony Nuevo Laredo, S.A. de C.V.

Europe & Asia Pacifics (except Japan)

- **Sony DADC International**
 - Sony DADC Austria AG
 - Sony DADC UK Ltd.
 - Sony DADC Germany GmbH
 - Sony DADC Iberia S.L.
 - Sony DADC France S.A.S.
 - Sony DADC Italia S.r.l.
 - Entertainment Network Scandinavia AB
 - *Sony DADC Czech Republic s. r. o.*
 - OOO Sony DADC

 - Sony DADC Hong Kong Ltd.
 - Sony DADC China Co., Ltd.
 - Shanghai Epic Music Manufacturing Operations
 - Sony DADC Manufacturing India Private Limited

 - Sony DADC Australia Pty Ltd.

Japan

- Sony DADC Corporation
- Sony DADC Japan Inc.
- Sony PLC Inc.

Příloha E: Souhrnná rozvaha analyzované společnosti za období let 2011 až 2013 – Aktiva

ROZVAHA
(v celých tis. Kč)

Označení a	AKTIVA b	31.3.2013	31.3.2012	31.3.2011
		Netto	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	329 914	239 593	90 349
B.	Dlouhodobý majetek	201 044	153 078	49 256
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	1 669	493	0
B. I. 1.	Software	1 669	493	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	199 375	152 585	49 256
B. II: 1.	Samostatné movité věci	197 707	141 639	40 572
2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	1 668	10 946	8 684
C.	Oběžná aktiva	128 870	86 371	41 000
C. I.	Zásoby	5 417	94	10
C. I. 1.	Materiál	5 378		
2.	Poskytnuté zálohy na zásoby	39	94	10
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	14 325	8 053	50
C. II. 1.	Jiné pohledávky	13 942	8 053	50
2.	Odložená daňová pohledávka	383	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky	98 645	74 627	37 213
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	42 902	29 111	9 529
2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	0	0	6 693
3.	Stát - daňové pohledávky	11 372	17 613	8 061
4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	36	86	63
5.	Dohadné účty aktivní	44 219	27 750	12 817
6.	Jiné pohledávky	116	67	50
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	7 178	3 597	3 727
C. IV. 1.	Peníze	103	26	82
2.	Účty v bankách	7 075	3 571	3 645
D. I.	Časové rozlišení	3 305	144	93
D. I. 1.	Náklady příštích období	3 305	144	93

Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle Sony DADC Czech Republic, s. r. o.,

Výroční zpráva za období let 2012 a 2013

Příloha F: Souhrnná rozvaha analyzované společnosti za období let 2011 až 2013 – Pasiva

ROZVAHA
(v celých tis. Kč)

Označení	PASIVA	31.3.2013	31.3.2012	31.3.2011
a	b			
	PASIVA CELKEM	329 914	239 593	90 349
A.	Vlastní kapitál	57 823	51 345	39 531
A. I.	Základní kapitál	36 313	36 313	36 313
A. I. 1.	Základní kapitál	36 313	36 313	36 313
A. III.	Rezervní fondy a fondy ze zisku	1 503	322	0
A. III: 1.	Zákonný rezervní fond	1 503	322	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	13 528	2 896	0
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	13 528	2 896	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	6 479	11 814	3 218
B.	Cizí zdroje	266 437	183 401	43 845
B. I.	Rezervy	0	2 567	673
B. I. 1.	Rezerva na daň z příjmů	0	2 567	673
B. III.	Krátkodobé závazky	266 437	180 834	43 172
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	27 294	50 618	33 747
	2. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	198 434	100 219	0
	3. Závazky k zaměstnancům	454	125	20
	4. Dohadné účty pasivní	40 255	29 872	9 405
C. I.	Časové rozlišení	5 654	4 847	6 973
C. I. 1.	Výdaje příštích období	5 581	4 847	6 973
	2. Výnosy příštích období	73	0	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle Sony DADC Czech Republic, s. r. o.,

Výroční zpráva za období let 2012 a 2013

Příloha G: Souhrnný výkaz zisku a ztráty analyzované společnosti za období let 2011 až 2013

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
(v celých tis. Kč)

Označení a	TEXT b	Skutečnost v účetním období		
		2013	2012	2011
II.	Výkony	495 519	282 383	77 684
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	495519	282 383	77 684
B.	Výkonová spotřeba	318 264	189 280	56 737
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	32 952	18 911	5 450
B. 2.	Služby	285 312	170 369	51 287
+	Přidaná hodnota	177 255	93 103	20 947
C.	Osobní náklady	118 187	55 722	13 827
C. 1.	Mzdové náklady	87 882	41 837	10 294
C. 2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	30 305	13 885	3 533
D.	Daně a poplatky	227	131	3
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	42 810	20 444	3 209
IV.	Ostatní provozní výnosy	24	536	0
H.	Ostatní provozní náklady	141	735	40
*	Provozní výsledek hospodaření	15 914	16 607	3 868
X.	Výnosové úroky	0	2	37
N.	Nákladové úroky	3 223	788	0
XI.	Ostatní finanční výnosy	297	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	4 979	1 165	14
*	Finanční výsledek hospodaření	-7 905	-1 951	23
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	1 530	2 842	673
Q. 1.	-splatná	1 913	2 842	673
Q. 2.	-odložená	-383	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	6 479	11 814	3 218
***	Výsledek hospodaření za účetní období	6 479	11 814	3 218
***	Výsledek hospodaření před zdaněním	8 009	14 656	3 891

Zdroj: vlastní zpracování, 2014, dle Sony DADC Czech Republic, s. r. o.,

Výroční zpráva za období let 2012 a 2013

Cíl a předmět auditu

Byli jsme požádáni, abychom provedli audit účetní závěrky společnosti ABC, která se skládá z rozvahy k 31. 3. 2014, výkazu zisku a ztráty a výkazu o změnách vlastního kapitálu za rok končící 31. 3. 2014, souhrnu podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací. Dovolte, abychom tímto dopisem potvrdili přijetí zakázky a její podmínky. Audit provedeme s cílem vydat výrok k účetní závěrce.

Odpovědnost auditora

Audit provedeme v souladu s mezinárodními auditorskými standardy (ISA). Tyto standardy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené podvodem nebo chybou. Audit zahrnuje též posouzení vhodnosti použitých účetních pravidel, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Vzhledem k přirozeným omezením auditu a přirozeným omezením vnitřního kontrolního systému existuje nevyhnutelné riziko, že některé významné (materiální) nesprávnosti mohou zůstat neodhaleny, i když bude audit správně naplánován a proveden v souladu s ISA.

Při posuzování těchto rizik budeme přihlížet k vnitřnímu kontrolnímu systému, který je relevantní pro sestavení účetní závěrky. Cílem posouzení vnitřního kontrolního systému je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky. Nicméně písemně Vás upozorníme na všechny významné nedostatky ve vnitřním kontrolním systému, které budou pro audit účetní závěrky relevantní a které během auditu odhalíme.

Odpovědnost vedení a vymezení příslušného rámce účetního výkaznictví

Náš audit bude vycházet z předpokladu, že vedení společnosti uznává a uvědomuje si svou odpovědnost:

- (a) za sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení v souladu s českými účetními předpisy,

- (b) za takový vnitřní kontrolní systém, který je podle vedení nezbytný pro sestavení účetní závěrky neobsahující významnou (materiální) nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou a
- (c) za to, že nám bude poskytnut/budou poskytnuty:
 - (i) přístup k veškerým informacím, o nichž je vedení známo, že jsou relevantní pro sestavení účetní závěrky, jako např. k záznamům, dokumentaci a dalším podkladům,
 - (ii) další informace, které si od vedení pro účely auditu vyžádáme a
 - (iii) neomezený přístup k osobám působícím v účetní jednotce, od nichž bude podle našeho názoru nutné získat důkazní informace.

V rámci auditu budeme od vedení požadovat písemné prohlášení potvrzující informace, které nám budou v souvislosti s auditem předloženy.

Těšíme se na spolupráci s Vašimi zaměstnanci v průběhu auditu.

Odměna

Odměnu Vám budeme fakturovat průběžně podle postupu práce. Její výše vychází z času, který určení pracovníci věnují realizaci zakázky, a očekávaných vedlejších výdajů. Jednotlivé hodinové sazby se liší podle míry odpovědnosti, stupně kvalifikace a zkušeností alokovaných pracovníků.

Účinnost tohoto smluvního ujednání trvá do doby, než bude ukončeno, změněno nebo nahrazeno jiným.

Jestliže ujednání v tomto smluvním dopisu vyjadřuje Vaše požadavky na provedení auditu účetní závěrky naší společností, podepište prosím jeho příloženou kopii a zašlete ji zpět na naši adresu.

XYZ & Co.

Jménem společnosti ABC беру на вѣдоміа а souhlasím s výše uvedenými podmínkami
(podpis)

.....

Jméno a funkce

Datum

Vnitropodniková směrnice

Název:	Kompetence a podpisové záznamy
Označení:	VS1/2014
Datum účinnosti:	1. 4. 2014
Vydal:	Hlavní účetní
Schválil:	Hlavní ekonom
Působnost:	Vedoucí jednotlivých úseků společnosti

Článek I

Předmět dokumentu

Tato vnitropodniková směrnice definuje obchodní a účetní kompetence včetně podpisových záznamů.

Článek II

Právní návaznost

1. Právním základem je obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů), a to zejména:
 - a. § 13 – jednání podnikatele,
 - b. § 15 a § 16 – jednání za podnikatele.
2. Právním základem je zákon o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů), a to zejména:
 - a. § 11 odst. 1 písm. f) – účetní doklady musí obsahovat podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování,
 - b. § 33 a § 33a – forma a požadavky kladené na účetní záznamy, a jejich průkaznost.

Článek III

Obecná pravidla

1. Účetní jednotka jedná statutárním orgánem, tj. svými jednateli.
2. Kdo byl v rámci svého pracovního zařazení (funkčně) pověřen určitou činností, je zmocněn ke všem úkonům, k nimž při této činnosti obvykle dochází.
3. Kdo jedná jménem účetní jednotky v její provozovně bez zmocnění, musí o tom vyznat třetí osobu, se kterou jedná, případně jednání přerušit a zajistit si odpovídající zmocnění, je-li to možné.

4. Účetní jednotka je povinna vést účetnictví průkazně založené na průkazných účetních záznamech.
5. Všechny účetní záznamy účetní jednotky musejí mít písemnou formu.
6. Za průkazný účetní záznam se považuje účetní záznam:
 - a. jehož obsah je prokázán přímo porovnáním se skutečností, kterou tento záznam prokazuje,
 - b. jehož obsah je prokázán obsahem jiných průkazných účetních záznamů,
 - c. účetní záznam, k němuž je připojen podpisový záznam osoby oprávněné a odpovědné.
7. Podpisovým záznamem se rozumí účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis.
8. Připojením podpisového záznamu se rozumí u účetního záznamu jeho podepsání vlastnoručním podpisem.
9. Každý účetní doklad musí obsahovat podpisový záznam:
 - a. osoby odpovědné za účetní případ a
 - b. osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Článek IV

Speciální pravidla

1. K jednání za společnost jsou jmenovitě oprávněny tyto osoby:
 - a. k sjednávání obchodních a dalších smluv za společnost zavazujících ji k plnění přesahujícím hodnotu 250 000 Kč – současně oba jednatele společnosti (podpisové záznamy viz přílohy č. 1 a č. 2),
 - b. k sjednávání obchodních a dalších smluv za společnost zavazujících ji k plnění přesahujícím hodnotu 50 000 Kč – kterýkoli z jednatelů společnosti (podpisové záznamy viz přílohy č. 1 a č. 2),
 - c. k sjednávání obchodních a dalších smluv za společnost v ostatních případech – vedoucí jednotlivých úseků společnosti (podpisové záznamy viz přílohy č. 3 až 12), všichni samostatně
2. Za účetní agendu jmenovitě odpovídají tyto osoby:
 - a. za účetní případy týkající se výdajů a nákladů přesahujících 250 000 Kč) – současně oba jednatele společnosti (podpisové záznamy viz přílohy č. 1 a č. 2),
 - b. za účetní případy týkající se výdajů a nákladů přesahujících 50 000 Kč – kterýkoli z jednatelů společnosti (podpisové záznamy viz přílohy č. 1 a č. 2),
 - c. za účetní případy týkající se ostatní činnosti – vedoucí jednotlivých úseků společnosti (podpisové záznamy viz přílohy č. 3 až 12), všichni samostatně,
 - d. za účetní případy týkající se mezd – mzdová účetní (podpisový záznam viz příloha č. 13),
 - e. za náležitosti účetních dokladů – hlavní účetní (podpisový záznam viz příloha č. 14),

- f. za zaúčtování účetních případů – účetní (podpisový záznam viz příloha č. 15),
 - g. za opravy účetních případů – osoba odpovídající za vznik a zaúčtování opravovaných dokladů.
3. Kdo platně zaváže účetní jednotku nad rámec svého oprávnění ve smyslu odstavce 1 nebo zneužije tohoto svého oprávnění v neprospěch účetní jednotky, čímž jí vznikne škoda, je povinen tuto škodu nahradit.
 4. Když oprávněná osoba dle odst. 2 připojí svůj podpisový záznam k účetnímu záznamu, má se za to, že za něj převzala věcnou odpovědnost v rámci své působnosti, ledaže prokáže, že byla uvedena v omyl jinou osobou.
 5. Osoba odpovědná za zaúčtování účetního dokladu neodpovídá za účetní případ, za který převzala věcnou odpovědnost jiná osoba připojením svého podpisového záznamu.

Článek V

Kompetence

1. Změny směrnice (doplnění, úpravy, vypuštění textů atd.) musí hlavní účetní zveřejnit po schválení jedním z jednatelů bez zbytečného odkladu a dát na vědomí všem dotčeným úsekům společnosti s vyznačením účinnosti změn.
2. Hlavní ekonom je oprávněn podávat závazné výklady směrnice, a to zásadně ku prospěchu účetní jednotky.

Přílohy č. 1 až 15: Podpisové záznamy odpovědných osob účetní jednotky podle článku IV.

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Vnitropodniková směrnice

Název:	Účtování náhradních dílů
Označení:	VS2/2014
Datum účinnosti:	1. 4. 2014
Vydal:	Hlavní účetní
Schválil:	Hlavní ekonom
Působnost:	Vedoucí jednotlivých úseků společnosti

Článek I

Předmět dokumentu

Tato vnitropodniková směrnice definuje ocenění a účtování náhradních dílů.

Článek II

Právní návaznost

1. Právním základem je zákon o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů), vyhláška k zákonu o účetnictví (vyhláška 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů) a Český účetní standard pro podnikatele č. 015 – Zásoby.

Článek III

Obecná pravidla

1. Náhradní díly jsou veškeré díly potřebné pro opravy strojů balicího centra v úseku výroby.
2. Náhradní se oceňují pořizovací cenou, která je tvořena cenou pořízení a vedlejšími pořizovacími náklady. Mezi vedlejší pořizovací náklady patří zejména clo a celní poplatky, dopravné, skladné, manipulace, poštovné, balné, apod.
3. U náhradních dílů pořízených v cizí měně, se cena pořízení stanoví dle platného kurzu ČNB v den uskutečnění účetního případu..

Článek IV

Speciální pravidla

1. Účetní jednotka rozhodla, že bude účtovat pořízení náhradních dílů:
 - a. na sklad, pokud pořizovací cena náhradních dílů přesáhne cenu 10 000 Kč – účetní předpis 149900 / xxx,
 - b. v ostatních případech přímo do nákladů – účetní předpis 540050 / xxx.
2. Spotřeba náhradních dílů ze skladu se poslední den v měsíci přeúčtuje do nákladů na základě reportu ze skladové evidence – účetní předpis 540050 / 149900. Při vyskladnění se náhradní díly oceňují metodou FIFO.
3. Účetní jednotka vede skladovou evidenci. Analytická evidence se vede podle druhů náhradních dílů na skladových kartách a obsahuje zejména přesný název náhradního dílu, datum pořízení, datum naskladnění, datum vyskladnění, případně datum převodu do jiného skladu, ocenění a údaje o množství

Článek V

Kompetence

3. Změny směrnice (doplnění, úpravy, vypuštění textů atd.) musí hlavní účetní zveřejnit po schválení jedním z jednatelů bez zbytečného odkladu a dát na vědomí všem dotčeným úsekům společnosti s vyznačením účinnosti změn.
4. Hlavní ekonom je oprávněn podávat závazné výklady směrnice, a to zásadně ku prospěchu účetní jednotky.

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

DOTAZNÍK

Pro účely aplikační části mé diplomové práce si Vás dovoluji oslovit a požádat o vyplnění přiloženého dotazníku týkající se auditu účetní závěrky.

Prosím Vás o upřímné odpovědi, dle Vašeho osobního vnímání řešeného tématu, čímž bude dosaženo těch nejhodnotnějších výsledků. Ocením jakékoliv připomínky. Výsledky dotazníku nebudou veřejně přístupné a budou sloužit výhradně pro účely sepsání mé diplomové práce.

Předem mnohokrát děkuji za Váš čas a ochotu se mnou spolupracovat!

1. Jaká je oblast podnikání Vašeho podniku?

- zemědělství, lesnictví, rybářství
- průmysl, těžba a dobývání, zpracovatelský průmysl
- stavebnictví
- velkoobchod a maloobchod, doprava a skladování, ubytování, stravování a pohostinství
- informační a komunikační činnosti
- peněžnictví a pojišťovnictví
- činnosti v oblasti nemovitostí
- profesní, vědecké, technické, administrativní a podpůrné činnosti
- veřejná správa, obrana, vzdělávání, zdravotní a sociální péče
- ostatní činnosti

2. Jaké je místo působnosti Vašeho podniku?

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> Hlavní město Praha | <input type="checkbox"/> Středočeský kraj |
| <input type="checkbox"/> Jihočeský kraj | <input type="checkbox"/> Plzeňský kraj |
| <input type="checkbox"/> Karlovarský kraj | <input type="checkbox"/> Ústecký kraj |
| <input type="checkbox"/> Liberecký kraj | <input type="checkbox"/> Královéhradecký kraj |
| <input type="checkbox"/> Pardubický kraj | <input type="checkbox"/> Kraj Vysočina |
| <input type="checkbox"/> Jihomoravský kraj | <input type="checkbox"/> Olomoucký kraj |
| <input type="checkbox"/> Zlínský kraj | <input type="checkbox"/> Moravskoslezský kraj |
| <input type="checkbox"/> Celá ČR | |

3. Jaká je právní forma Vašeho podniku?

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> akciová společnost | <input type="checkbox"/> společnost s ručením omezeným |
| <input type="checkbox"/> veřejná obchodní společnost | <input type="checkbox"/> podnikatel – fyzická osoba |
| <input type="checkbox"/> komanditní společnost | <input type="checkbox"/> družstvo |

4. Do které kategorie podnik spadá?

- mikropodnik (méně než 10 zaměstnanců, roční obrat méně než 2 mil. Eur)
 malý podnik (méně než 50 zaměstnanců, roční obrat méně než 10 mil. Eur)
 střední podnik (méně než 250 zaměstnanců, roční obrat méně než 50 mil Eur)
 velký podnik (více než 250 zaměstnanců)

5. Necháváte si ověřit účetní závěrku podniku nezávislým auditorem?

- ne
 ano, z důvodu zákonné povinnosti
 ano, dobrovolně – uveďte, prosím, důvod:

(například – vyžadují to vlastníci podniku, finanční instituce, atd.)

6. Považujete finanční audit za vhodný způsob ověření, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice a výsledků hospodaření podniku?

- ano
 ne

Připojte, prosím, krátké zdůvodnění:

7. Považujete kritéria udávající zákonnou povinnost finančního auditu za přiměřené?

- ano
 ne

Připojte, prosím, krátké zdůvodnění:

8. Domníváte se, že finanční audit je pro Váš podnik přínosným?

- ano
 ne

Připojte, prosím, krátké zdůvodnění:

9. Jak byste ohodnotili přínosy finančního auditu pro Váš podnik?

Přiřaďte, prosím, těmto přínosům váhu, přičemž číslo 5 má nejvyšší váhu.

- | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| a) nezávislý názor na vedení účetnictví | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| b) posílení důvěry předpokládaných uživatelů účetní závěrky | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| c) zamezení vzniku chyb v procesu vedení účetnictví | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| d) zajištění dodržování platných právních předpisů | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| e) poradenství s cílem zlepšení účetních postupů | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

10. Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska lidských zdrojů?

- náročné
 nenáročné

Připojte, prosím, krátké zdůvodnění a uveďte, kolik lidí je třeba zapojit do procesu finančního auditu:

11. Jak náročné je pro Váš podnik projít procesem finančního auditu z hlediska nákladů?

Popište, prosím, meziroční vývoj nákladů vynaložených na povinný audit:

- konstantní
 rostoucí
 klesající

Uveďte, prosím, průměrnou roční výši nákladů na finanční audit:

12. Využívá podnik i dalších služeb auditorů a auditorských společností?

- účetní a daňové poradenství
 právní poradenství
 jiné služby – uveďte, prosím jaké:
 žádné

13. U jakého auditorského subjektu si necháváte ověřit účetní závěrku podniku?

- PricewaterhouseCoopers
 KPMG
 Deloitte
 Ernst & Young
 jiná auditorská společnost
 samostatný nezávislý auditor

Velmi Vám děkuji za vyplnění dotazníku a přeji pěkný den!

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Abstrakt

VÁVROVÁ, Štěpánka. *Analýza přínosů finančního auditu malých a středních podniků ČR*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 100 s., 2014.

Klíčová slova: finanční audit, malé a střední podniky, auditorské postupy, přínosy finančního auditu

Předložená práce je zaměřena na problematiku finančního auditu. Teoretická část práce vymezuje podstatu a význam finančního auditu a charakterizuje související právní předpisy, které upravují výkon auditorské profese v ČR. Dále specifikuje podmínky, které ukládají povinnost ověření účetní závěrky nezávislým auditorem a následně popisuje proces finančního auditu malých a středních podniků včetně vymezení auditorských postupů. V praktické části práce je analyzován vybraný podnikatelský subjekt a dále také přípravné práce a auditorské postupy z pohledu managementu. Součástí praktické části práce je i dotazníkové šetření, jehož cílem je analyzovat přínosy finančního auditu pro malé a střední podniky ČR. Závěr práce shrnuje problematiku finančního auditu a získané poznatky nabyté vypracováním praktické části práce.

Abstract

VÁVROVÁ, Štěpánka. *Benefit analysis of Financial audit of Small and Medium-sized Enterprises in Czech Republic*. Master's thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Pilsen, 100 p., 2014.

Key words: financial audit, small and medium-sized enterprises, audit procedures, benefits of financial audit

This work is focused on the financial audit. The theoretical part defines the nature and importance of the financial audit and describes the related legislation governing the audit profession in the Czech Republic. Further it specifies the conditions which impose the audit of the financial statements by an independent auditor and describes the process of the financial audit of small and medium-sized enterprises, including definition of audit procedures. The practical part analyzes the selected business entity and also preparatory work and audit procedures from the perspective of management. The practical part also contains the survey which aims to analyze the benefits of financial audit for small and medium-sized enterprises in Czech Republic. The conclusion summarizes findings resulting from the survey and the practical part of presented work.