

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Diplomová práce

**Praktická aplikace softwarového produktu DATEV  
při vedení auditorské dokumentace**

**Practical application of software product DATEV  
in managing the audit documentation**

Bc. Kristýna Bradová

Plzeň 2014

**ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Kristýna BRADOVÁ**  
Osobní číslo: **K13N0030K**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**  
Název tématu: **Praktická aplikace softwarového produktu DATEV při vedení  
auditorské dokumentace**  
Zadávající 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. Definujte podstatu, cíle a právní úpravu auditu.
2. Analyzujte nejčastější nedostatky v dokumentaci auditorských spisů.
3. Představte a aplikujte softwarový produkt pro auditory DATEV-AUDIT.
4. Navrhněte doporučení pro vedení auditorské dokumentace.

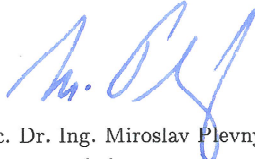


Rozsah grafických prací: **neuveden**  
Rozsah pracovní zprávy: **60 - 80 stran**  
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**  
Seznam odborné literatury:


- **RICCHIUTE, David. *Audit*. Praha: Victoria Publishing, 1994. ISBN 80-85605-86-4**
- **SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy auditu*. Brno: Masarykova univerzita, 2011. ISBN 80-210-4168-4**
- *Příručka k uplatňování Mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek. Mezinárodní federace účetních (IFAC), 2010. ISBN 978-80-86679-12-9*
- *Příručka pro provádění auditu. Praha: Komora auditorů České republiky, 2012. ISBN 978-80-86679-18-1*

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Michaela Krechovská, 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

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

*„Praktická aplikace softwarového produktu DATEV při vedení auditorské dokumentace“*

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne 27. listopadu 2014

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí diplomové práce Ing. Michaele Krechovské, Ph.D. za cenné rady, věcné připomínky a vstřícný přístup při vedení práce.

## Obsah

Úvod .....	8
<b>TEORETICKÁ ČÁST .....</b>	<b>9</b>
<b>1 Obecná charakteristika auditu a jeho cíle.....</b>	<b>10</b>
1.1 Historický vývoj auditu .....	10
1.1.1 Velká Británie .....	11
1.1.2 Spojené státy americké (USA) .....	11
1.2 Auditorská profese v České republice .....	12
1.3 Definice auditu .....	13
1.4 Cíl a funkce auditu.....	15
<b>2 Právní úprava auditu v České republice.....</b>	<b>17</b>
2.1 Zákon o účetnictví .....	17
2.2 Zákon o auditorech .....	19
2.3 Mezinárodní auditorské standardy.....	21
2.4 Aplikační doložky a auditorské standardy vydané KAČR .....	23
<b>3 Technologie auditu .....</b>	<b>24</b>
3.1 Činnosti před uzavřením smlouvy .....	25
3.1.1 Posouzení rizika zakázky .....	25
3.1.2 Stanovení podmínek zakázky.....	26
3.2 Předběžné plánovací postupy .....	26
3.2.1 Strategie auditu.....	26
3.2.2 Výběr auditního týmu .....	26
3.2.3 Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta.....	27
3.2.4 Porozumění vnitřním kontrolám .....	27
3.2.5 Porozumění účetnímu systému.....	28
3.2.6 Provádění předběžných analytických postupů .....	28
3.2.7 Stanovení plánovací hladiny významnosti .....	29
3.3 Vytvoření plánu auditu .....	29
3.3.1 Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností.....	29
3.3.2 Plánování auditorského postupu.....	30
3.3.3 Plán testů vnitřních kontrol .....	30
3.3.4 Plán testů věcné správnosti .....	31
3.3.5 Shrnutí a projednání plánu auditu .....	32

3.4	Provedení plánu auditu .....	32
3.4.1	Provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol.....	32
3.4.2	Provádění analytických testů věcné správnosti .....	33
3.4.3	Provádění detailních testů .....	33
3.4.4	Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti.....	35
3.4.5	Posouzení účetní závěrky .....	35
3.4.6	Posouzení výroční zprávy .....	36
3.4.7	Posouzení zprávy o vztazích .....	36
3.5	Závěr a vydání zprávy .....	36
3.5.1	Posouzení následných událostí.....	36
3.5.2	Získání prohlášení vedení společnosti.....	37
3.5.3	Příprava shrnutí závěrů auditu.....	37
3.5.4	Revize a kontrola spisu auditora .....	38
3.5.5	Vydání zprávy auditora .....	38
<b>4</b>	<b>Dokumentace auditorského postupu .....</b>	<b>39</b>
4.1	ISA 230 – Dokumentace auditu.....	40
<b>5</b>	<b>Program kontroly kvality dozorčí komise v části zaměřené na prověrku spisu .....</b>	<b>42</b>
<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>		<b>43</b>
<b>6</b>	<b>Nejčastější nedostatky zjišťované v rámci kontrolní činnosti v dokumentaci auditorských spisů.....</b>	<b>44</b>
6.1	Dokumentace související s přijetím zakázky.....	45
6.2	Dokumentace předběžných plánovacích postupů.....	46
6.3	Dokumentace vytvoření plánu auditu .....	46
6.4	Dokumentace provedení auditu .....	47
6.5	Dokumentace závěru auditu .....	47
<b>7</b>	<b>Auditorské softwary pro podporu auditu .....</b>	<b>49</b>
<b>8</b>	<b>Charakteristika softwarového produktu pro auditory DATEV-AUDIT .....</b>	<b>50</b>
8.1	Základní informace .....	50
8.2	Výhody softwarového produktu DATEV-AUDIT .....	50
<b>9</b>	<b>Aplikace softwarového produktu pro auditory DATEV-AUDIT .....</b>	<b>52</b>
9.1	Stálá složka spisu.....	53
9.2	Běžná složka spisu.....	54
9.2.1	Základní část běžné složky spisu .....	54

9.2.2	Dokumentace činností před uzavřením smlouvy .....	56
9.2.2.1	Posouzení rizika zakázky .....	56
9.2.2.2	Předběžný rozpočet.....	59
9.2.2.3	Stanovení podmínek zakázky .....	60
9.2.3	Dokumentace předběžných plánovacích postupů .....	61
9.2.3.1	Strategie auditu .....	61
9.2.3.2	Výběr auditního týmu .....	62
9.2.3.3	Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta .....	62
9.2.3.4	Porozumění vnitřním kontrolám .....	64
9.2.3.5	Transakční cykly.....	66
9.2.3.6	Provádění předběžných analytických postupů.....	69
9.2.3.7	Princip Going Concern .....	70
9.2.4	Dokumentace vytvoření plánu auditu .....	71
9.2.4.1	Celkové vyhodnocení rizika .....	71
9.2.4.2	Stanovení plánovací hladiny významnosti.....	72
9.2.4.3	Plánování auditorského postupu .....	75
9.2.5	Dokumentace provedení plánu auditu.....	78
9.2.5.1	Provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol .....	78
9.2.5.2	Provádění analytických testů věcné správnosti.....	79
9.2.6	Dokumentace závěru auditu a vydání zpráv.....	80
9.2.6.1	Posouzení následných událostí .....	81
9.2.6.2	Posouzení účetní závěrky a přílohy .....	81
9.2.6.3	Posouzení zprávy o vztazích.....	82
9.2.6.4	Posouzení výroční zprávy .....	82
9.2.6.5	Příprava shrnutí závěrů auditu .....	82
9.2.6.6	Vydání zprávy auditora.....	83
9.2.6.7	Revize a kontrola spisu auditora .....	84
<b>10</b>	<b>Návrh doporučení pro vedení auditorské dokumentace.....</b>	<b>85</b>
	<b>Závěr .....</b>	<b>87</b>
	<b>Seznam tabulek.....</b>	<b>89</b>
	<b>Seznam obrázků.....</b>	<b>89</b>
	<b>Seznam použitých zkratk .....</b>	<b>90</b>
	<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>91</b>
	<b>Seznam příloh .....</b>	<b>93</b>

## Úvod

Zpracování daného zadání v podobě diplomové práce je do jisté míry reakcí na závěry Komory auditorů České republiky zjišťované v rámci systému kontroly kvality a z těchto závěrů vyplývající potřeby auditorské profese v oblasti vedení spisů auditora. V době rozvoje informačních technologií a využívání výpočetní techniky při zpracování informací je dle mého názoru přežitkem vedení auditorské dokumentace v tištěné podobě a právě to je důvod, který mě vedl k výběru tématu této diplomové práce. Zautomatizováním opakujících se činností auditora lze při auditech různého rozsahu a zaměření zvládnout práci rychleji, lépe, s nižšími náklady a současně, tak, aby auditorská činnost odpovídala zákonu o auditorech a implementaci mezinárodních auditorských standardů.

Hlavním cílem práce je aplikovat auditorský software DATEV-AUDIT a vytvořit tak praktický návod pro vedení auditorské dokumentace vhodný pro použití v malých a středních auditorských firmách. Naplnění hlavního cíle se opírá o cíle dílčí, kterými jsou:

- podat ucelený přehled požadavků, které je nutno při vedení auditorské dokumentace respektovat,
- analyzovat nejčastěji se opakující nedostatky ve vedení spisů auditora týkajících se ověřování účetní závěrky,
- aplikací auditorského softwaru DATEV-AUDIT eliminovat tyto nedostatky.

Teoretická část práce je zaměřena na obecnou charakteristiku a definici auditu, jeho funkce a cíle. Stručně shrnuje historický původ a vývoj auditorské profese, jakožto impulsy k jejímu utváření. Uvádí chronologický postup auditorských činností. Charakterizuje základní předpisy vztahující se k auditu a požadavky na dokumentaci auditorského postupu.

Praktická část práce obsahuje analýzu nejčastější se opakujících nedostatků ve vedení spisů auditora týkajících se ověřování účetní závěrky a v reakci na tato zjištění návrh efektivního postupu pro vedení auditorské dokumentace za pomoci auditorského softwaru DATEV-AUDIT v souladu se standardy ISA.

## **TEORETICKÁ ČÁST**



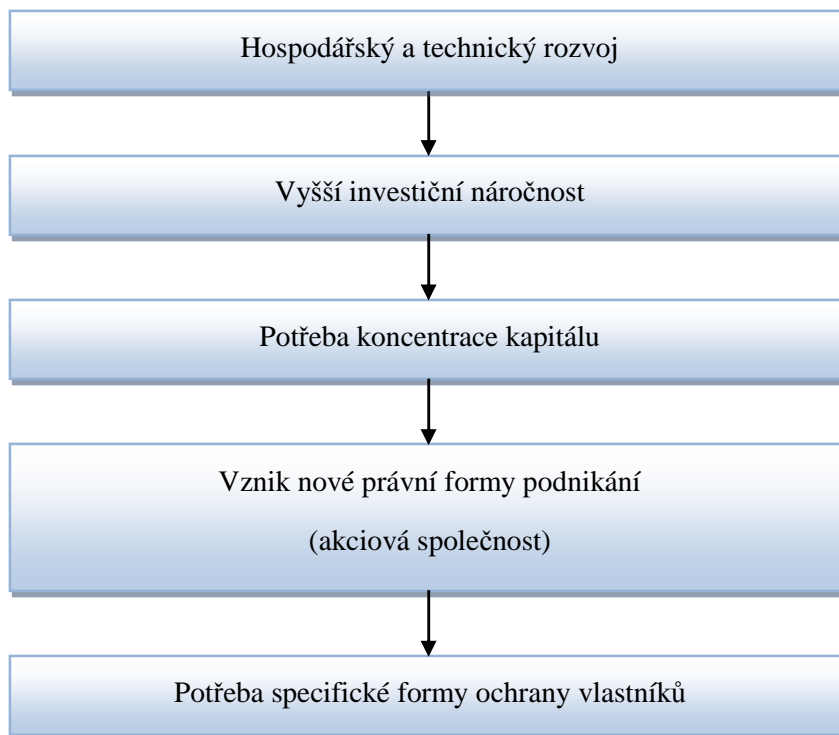
# 1 Obecná charakteristika auditu a jeho cíle

## 1.1 Historický vývoj auditu

Prapůvod auditu, ověřování záznamů o ekonomické aktivitě, lze nalézt již ve starém Egyptě 3 500 let př. n. l. Staří Egyptané požadovali, aby o daňových příjmech referovali dva nezávislí úředníci. Podobně již ve 3 století př. n. l. římscí vládci jmenovali tzv. kvestory, kteří kontrolovali účetnictví ve všech provinciích. Z tohoto období pochází i slovo audit, které je odvozeno z latinského slova *audire*, poslouchat, neboť kvestoři byli povinni skládat účty před shromážděním, které se skládalo z posluchačů.

S moderním pojetím auditu se setkáváme až počátkem minulého století, kdy v průmyslově nejvyspělejších státech Evropy dochází k průlomovým technickým, ekonomickým a společenským změnám, které známe pod pojmem průmyslová revoluce. Faktory ovlivňující vznik auditorské profese znázorňuje obrázek č. 1.

Obr. 1: Faktory ovlivňující vznik auditorské profese



Zdroj: [4]

### **1.1.1 Velká Británie**

K významnému rozvoji auditorská profese ve Velké Británii došlo v polovině 19. století. Vyšší investiční náročnost vyvolávající potřebu koncentrace kapitálu dala vzniknout nové právní formě podnikání – akciové společnosti. Održení investorů od managementu tak vyvolalo potřebu ochrany vloženého kapitálu vlastníků.

První soudobou legislativu spojenou s auditem představuje britský zákon o akciových společnostech z roku 1844 (Companies Act 1844). Zákon stanovil, že jeden nebo více akcionářů (nikoliv auditorů v dnešním slova smyslu) prověřuje rozvahy společnosti, za jejichž sestavení je zodpovědný ředitel společnosti. Tímto ustanovením získali akcionáři právo kontrolovat účetní knihy a výkazy společnosti. Zákon o společnostech z roku 1856 (Companies Act 1856) přesouvá právo ověřování z akcionářů na externí auditory, kteří by měli být vybráni společností.

Průlom představuje zákon o společnostech z roku 1948 (Companies Act 1948). Jako první vyžadoval povinný názor na to, zdali finanční výkazy podávají úplný a pravdivý obraz finanční situace a výsledků podnikatelské činnosti.

### **1.1.2 Spojené státy americké (USA)**

První právní úpravu auditu v USA představuje bulletin Federální rezervy „Jednotné účetnictví: prozatímní návrh předkládaný Sborem pro federální rezervní systém“ publikovaný v dubnu 1917 (revidován v letech 1918, 1929, 1936). Tento bulletin byl označen „Memorandem o auditech rozvahy“ a jeho cílem byla podpora „jednotného účetního systému“. Preferovaným finančním výkazem byla rozvaha, neboť uživatelé finančních informací považovali za hlavní ekonomický ukazatel likvidní situaci společnosti.

Mezníkem pro rozvoj auditu v USA byl krach na Newyorské burze roku 1929, který přinesl významný posun v myšlení. Důležitými ekonomickými ukazateli se staly spolu s likviditou také provozní výkony a čistý zisk. Lze usuzovat, že reakcí na tento posun byl bulletin z roku 1929 nazvaný „Verifikace finančních výkazů“, který se nevyjadřoval pouze k rozvaze, ale i k výsledovce.

Jako jedna z mnohých příčin finančních skandálů byla i nevěrohodnost předkládaných účetních výkazů. V roce 1934 byl pověřen burzovní dohled

(Security and Exchange Commission, SEC), jako nejvyšší burzovní instituce, stanovením účetních zásad, metod a formy sestavování účetních výkazů pro ty společnosti, jejichž akcie jsou registrovány na newyorské burze. Roku 1934 tedy vznikl Zákon o burzách cenných papírů (Securities Exchange Act of 1934), který platí dodnes.

## 1.2 Auditorská profese v České republice

Audit účetních závěrek nemá v České republice dlouhou tradici a řada firem, zejména těch menších, vnímá auditora spíše jako účetního či daňového poradce.

Auditorská profese v České republice se objevuje až na konci předposlední dekády 20. století a je spojena s transformací z centrálně řízené ekonomiky na ekonomiku tržní. Nelze však tvrdit, že v podmínkách plánované ekonomiky kontrola účetních závěrek neexistovala. Ve státních podnicích byly účetní závěrky kontrolovány revizory, kteří byli určeni příslušným ministerstvem, pod jehož správu a řízení příslušný státní podnik spadal [5].

První zmínku o auditorech nalezneme v zákoně č. 173/1988 Sb., o podniku se zahraniční majetkovou účastí. Účetní závěrky těchto podniků podléhaly ověření dvěma nezávislými ověřovateli (auditory), které jmenovalo Ministerstvo financí na základě přezkoušení z účetních znalostí. Následujícího roku byla vydána Vyhláška federálního ministerstva financí č. 63/1989 Sb., o ověřovatelích (auditorech) - první právní norma upravující auditorskou profesi.

První profesní organizace - Unie účetních ČSFR, jako sdružení občanů dle zákona č. 83/1990 Sb., byla registrována Ministerstvem vnitra ČSFR 22. května 1990. Sdružovala specialisty a odborníky z oboru účetnictví, financí a auditorské činnosti. Unie účetních působila až do 7. ledna 1991.

Dne 8. ledna 1991 byla Ministerstvem vnitra České republiky zaregistrována změna stanov včetně názvu na Unii auditorů ČR. Unie auditorů se v roce 1992 transformovala v Komoru auditorů České republiky (KAČR) v souladu se zákonem č. 524/1992 Sb., o auditorech a KAČR. Tento zákon položil základy současného auditu, definoval základní pojmy a pravidla a dal vzniknout KAČR jako samosprávné profesní

organizaci, sdružující auditory, regulující jejich činnost včetně povolování vstupu do profese a zastupující jejich zájmy.

K 1. lednu 2001 vstoupil v platnost zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech. Cílem dalších zákonů v letech 2004 a 2009 pak bylo především zajistit soulad s pravidly Evropské unie. V roce 2004 byly nahrazeny původní směrnice KAČR mezinárodními auditorskými standardy (ISA). Současnou právní úpravu představuje zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů.

### **1.3 Definice auditu**

Slovo „audit“ je v současné době velmi populární a to obzvláště u politiků a ve veřejném sektoru v souvislosti s jakoukoliv kontrolou. V průběhu let byl pojem audit definován značným počtem institucí i jednotlivců.

Pojem slova audit lze chápat ve dvou rovinách - širší a užší. V širší rovině představuje audit prostředek, kterým se jedna osoba ujišťuje o kvalitě, podmínkách nebo stavu určité skutečnosti, kterou druhá osoba zkoumá. Důvodem je, že první osoba není schopna se o této kvalitě, podmínkách, a stavu sama přesvědčit. Jedná se tedy o ověření určité skutečnosti jinou, na ní nezávislou osobou, která má k této činnosti náležité předpoklady [12].

V užším pojetí, které také nejvíce převládá v obecném povědomí, hovoříme v případě slova audit o účetnictví, resp. zkoumání základního výstupu účetnictví - účetní závěrce [12].

Konkrétní definice vystihující podstatu auditu:

„Nezávislé ověření a vyjádření názoru na účetní závěrku podniku jmenovaným auditorem na základě tohoto jmenování a ve shodě s příslušnými zákonnými předpisy“ [2].

„Audit je analýza, k níž přistupuje nezávislý externí znalec v podniku s cílem vyjádřit svůj podložený názor na přesnost a pravdivost rozvahy a výsledovky. Z ní pak přirozeně vyplyne ověření účetních informací“ [6].

„Auditing je proces, pomocí něhož kompetentní a nezávislá osoba shromažďuje a vyhodnocuje poznatky o kvantifikovatelných informacích, týkajících se určité ekonomické entity, za účelem stanovení a sdělení stupně souhlasnosti mezi kvantifikovatelnými informacemi a stanovenými kritérii“ [1].

Výbor americké účetní asociace definuje audit jako „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“ [7]. Dle této definice je audit procesem zkoumání i sdělování. Zkoumáním se rozumí systematické shromažďování a hodnocení důkazů jako základny pro vyjádření názoru, zdali tvrzení managementu obsažené v účetních výkazech společnosti odpovídá ve všech významných ohledech všeobecně přijatým účetním zásadám. Sdělování představuje písemnou zprávu, jejímž prostřednictvím auditor předává zainteresovaným uživatelům svůj názor [7].

Rozeznáváme různé druhy auditu, z nichž každý má jiný účel a rozsah. Mezi nejznámější patří:

- a) audit účetní závěrky,
- b) interní audit,
- c) forenzní audit,
- d) audit jakosti,
- e) ekologický audit,
- f) počítačový audit.

Obsah této práce je primárně zaměřen na audit účetní závěrky. Z tohoto důvodu nejsou ostatní jmenované druhy auditů dále definovány.

Z hlediska přístupu k auditu jako k instrumentu ověření úplného, pravdivého a správného pohledu na účetnictví účetní jednotky mohou existovat dva přístupy [12]:

- a) zákonný audit, kdy dochází k ověřování účetní závěrky ve vazbě na příslušnou legislativu,
- b) dobrovolný audit, jehož podstatou je nezávislá kontrolní funkce zkoumající účetnictví firmy.

Audit účetní závěrky, někdy nazývaný externí či statutární audit, ověřuje, zdali údaje v předložené individuální či konsolidované účetní závěrce podávají ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz (true and fair view) o majetku, zdrojích jeho financování, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky. Audit účetní závěrky začíná žádostí právnické osoby o auditorské služby [5].

#### 1.4 Cíl a funkce auditu

Základním cílem auditu je zvýšení věrohodnosti účetních informací těchto společností, které povinně zveřejňují účetní závěrky a výroční zprávy.<sup>1</sup> Lze tedy konstatovat, že primární funkcí auditu je zvýšení důvěryhodnosti účetních výkazů jako hlavních čitelných výstupů účetnictví dané společnosti [12].

Za druhotný (odvozený) cíl auditu je často považováno jeho morální a preventivní (někdy až odstrašující) působení, které vede k předcházení vzniku chyb a podvodů. Mnozí autoři pak zdůrazňují jeho poradenskou a výchovnou funkci, kdy souběžným působením auditora a konkrétních pracovníků auditované společnosti dochází k průběžné optimalizaci účetního systému [12].

Mezi funkce auditu nepatří:

- a) verifikovat správnost účetnictví,
- b) verifikovat dodržování veškerých právních norem účetní jednotkou,
- c) zjišťovat podvody,
- d) verifikovat správnost daňového přiznání,
- e) hodnotit úroveň ekonomického řízení společnosti.

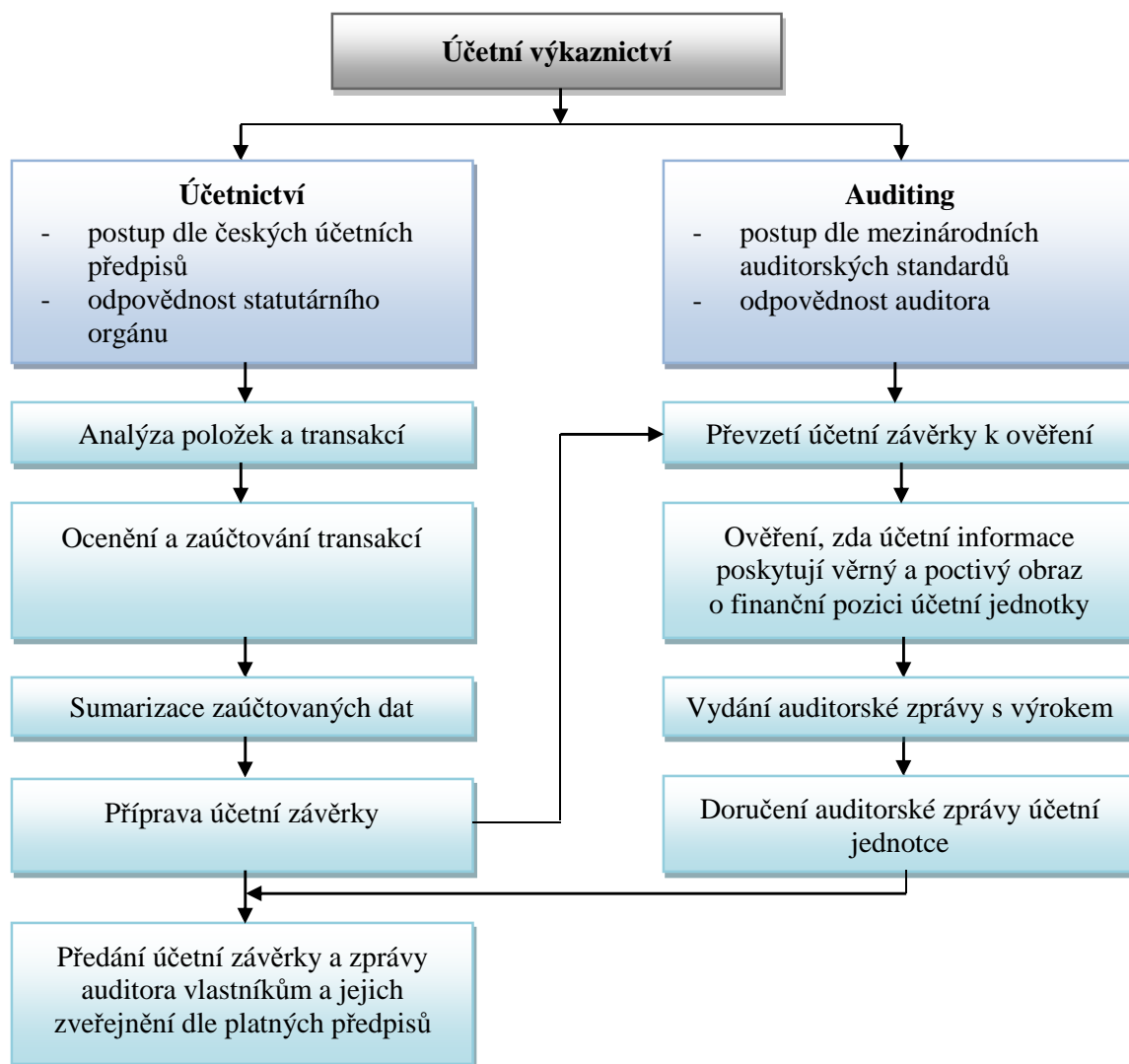
Cíle a funkce auditu je nutno chápat i v kontextu širších souvislostí s účetním, ekonomickým, ale i sociálním okolím. Audit je pak možno považovat za složku sociální (společenské) kontroly v rámci systému rozdělování společenského bohatství. Výrazně přispívá k zajišťování dozoru poskytovatelů kapitálu - investorů nad správci kapitálu - manažery [15].

---

<sup>1</sup> blíže kapitola 2.1 Zákon o účetnictví

Často diskutovanou otázkou, kromě toho co je a co není funkcí auditu, je i vztah mezi auditem a účetnictvím. Audit účetní závěrky je často mylně považován za součást účetnictví, patrně proto, že spolu obě disciplíny velmi úzce souvisejí a také z důvodu, že u řady auditorů předcházela výkonu auditorské profese účetní praxe. Účetní znalosti jsou však pouze jednou z podmínek pro výkon auditorské profese. Nezbytná je znalost ekonomiky, obchodního práva, daňového systému, podnikových financí a informační technologie. Poslední ze jmenovaných se dostává stále více ke slovu v souvislosti s využíváním výpočetní techniky při zpracování informací. Vztah mezi účetnictvím a auditem zobrazuje obrázek č. 2.

Obr. 2: Vztah mezi účetnictvím a auditem



Zdroj: [5]

## 2 Právní úprava auditu v České republice

Hlavními důvody pro potřebu právní úpravy auditu jsou zejména [8]:

- Nutnost ochrany veřejného zájmu, neboť výsledky práce auditora slouží prvotně nikoliv objednateli, který za služby platí, ale obecně širší veřejnosti, která se na ně spoléhá.
- Informační nerovnováha, která spočívá v tom, že uživatelé informací, plynoucích z účetnictví i auditu, nejsou zpravidla schopni zhodnotit, zda byl audit proveden řádným způsobem a zda je schopen plnit svoji primární funkci.
- Vysoké požadavky na teoretické znalosti a praktické zkušenosti auditora.

Právní úprava auditu v České republice vymezuje subjekty a podmínky statutárního auditu a upravuje samotný audit.

### 2.1 Zákon o účetnictví

V § 20, odst. 1) zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů jsou uvedeny účetní jednotky mající povinnost mít ověřenou řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku auditorem. Řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem akciové společnosti a svěřenské fondy podle občanského zákoníku, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří limitujících kritérií:

- 1/ aktiva celkem brutto více než 40 mil. Kč,
- 2/ roční úhrn čistého obratu více než 80 mi. Kč,
- 3/ průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50.

Pojem brutto aktiva představuje úhrn aktiv zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o odpisy a opravné položky. Ročním úhrnem čistého obratu se rozumí výše výnosů snížená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti. Průměrný přepočtený stav je pak takový stav, který je zjištěný způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu (pro potřeby statistického zjišťování).



U ostatních obchodních korporací, fyzických osob, zahraničních právnických osob a zahraničních jednotek, které jsou podnikateli a vedou účetnictví, je potřeba naplnění minimálně dvou ze tří výše uvedených limitujících kritérií a to opět za běžné období a bezprostředně předcházející období.

V odst. 2) § 20 jsou vymezeny účetní jednotky, jejichž účetní závěrky nepodléhají povinnému ověření. Jedná se o účetní závěrku:

- a) sestavenou v průběhu konkursu, a to po dobu nepřetržitě po sobě jdoucích 36 kalendářních měsíců (počínaje prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni, kterým nastaly účinky prohlášení konkursu),
- b) sestavenou ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- c) pokud došlo ke zrušení konkursu z důvodu, že majetek dlužníka je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující.

Účetní jednotky, které mají dle § 20 povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, jsou povinny dle § 21 vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení. Kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahuje účetní závěrku a zprávu auditora. Předmětem ověření je pak soulad výroční zprávy s účetní závěrkou.

Zákon o účetnictví v § 21 ukládá účetním jednotkám, které se zapisují do obchodního rejstříku, povinnost zveřejnit účetní závěrku a výroční zprávu uložením v elektronické podobě do sbírky listin, přičemž účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy. Termín zveřejnění je u auditovaných účetních jednotek do 30 dnů po ověření účetní závěrky auditorem a schválení účetní závěrky valnou hromadou.

§ 22 a 23 se věnuje konsolidované účetní závěrce, pro kterou platí obdobná pravidla.

## 2.2 Zákon o auditorech

Zákon upravuje postavení a činnost statutárních auditorů, auditorských společností, asistentů auditora, postavení a působnost KAČR a Rady pro veřejný dohled nad auditem. Povinný audit<sup>2</sup> jsou oprávněny provádět statutární auditori a auditorské společnosti. KAČR vydá auditorské oprávnění osobě, která splní zákonem stanovené požadavky (např. získala vysokoškolské vzdělání, je způsobilá k právním úkonům, je bezúhonná, absolvovala po dobu alespoň 3 let odbornou praxi v pracovním poměru jako asistent auditora, složila auditorskou zkoušku, složila slib auditora aj).

Statutární auditori jsou povinni účastnit se programu kontinuálního vzdělávání s cílem zvyšovat si teoretické a profesní znalosti. Podle Vnitřního předpisu pro kontinuální profesní vzdělávání auditorů platí pro auditory, kteří jsou zapsáni v seznamu auditorů, rozsah 40 hodin/rok.

KAČR může statutárnímu auditorovi dočasně zakázat výkon auditorské činnosti a odebrat auditorské oprávnění pokud:

- a) mu bylo rozhodnutím uloženo kárné opatření dočasného zákazu výkonu auditorské činnosti,
- b) byl pravomocně odsouzen k nepodmíněnému trestu odnětí svobody,
- c) mu byl uložen trest zákazu činnosti spočívající v zákazu provádět auditorskou činnost,
- d) proti němu bylo zahájeno trestní stíhání pro trestné činy spáchané úmyslně či z nedbalosti v souvislosti s prováděním auditorské činnosti,
- e) bylo zahájeno řízení o jeho omezení nebo zbavení způsobilosti k právním úkonům,
- f) je v prodlení se zaplacením příspěvků na činnost KAČR delším než 1 rok a příspěvek nebyl zaplacen ani do 1 měsíce po doručení písemné výzvy KAČR k zaplacení v náhradní lhůtě s poučením o následcích nezaplacení, nebo
- g) o to písemně požádá.

Jsou-li uvedené překážky trvalého rázu, je KAČR oprávněna vydat trvalý zákaz činnosti statutárního auditora a zapsat tuto informaci do seznamu auditorů.

---

<sup>2</sup>Povinným auditem se rozumí ověření řádných, mimořádných nebo konsolidovaných účetních závěrek případně mezitímní účetní závěrky ve smyslu § 18 až 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Analogicky postupuje KAČR vůči obchodní společnosti při vydání auditorského oprávnění nebo dočasném či trvalém zákazu činnosti.

Zákon o auditorech dále upravuje činnost auditora při výkonu vlastní auditorské činnosti, která je považována za odbornou činnost, prováděnou auditorem zcela samostatně a nezávisle. Je při ní vázán zákony a ostatními obecně závaznými právními předpisy, standardy ISA, statutem KAČR a předpisy vydávanými KAČR. Především však musí dodržovat zásady bezúhonnosti, nezávislosti, nestrannosti, odborné způsobilosti a náležitě péče v souladu s Etickým kodexem, který KAČR vydává jako svůj vnitřní předpis. Informace, se kterými přijde auditor v průběhu ověřování do styku, mají důvěrný charakter a souvisí s principem mlčenlivosti. Auditor nesmí získané informace zneužít ke svému prospěchu nebo k prospěchu třetích osob.

Statutárního auditora určuje nejvyšší orgán společnosti. Smlouvu následně, na základě tohoto schválení, uzavírá statutární orgán s takto určeným auditorem. Celý proces musí být realizován tak, aby došlo k uzavření smlouvy a zahájení prací na auditu ještě před koncem hodnoceného účetního období.

O povinném auditu vyhotoví auditor písemnou zprávu auditora, kterou projedná se statutárním orgánem auditované účetní jednotky. Názor auditora vyjádřený ve zprávě auditora závisí na obsahu informací získaných z údajů shromážděných během auditu a může znamenat buď to, že finanční výkazy jsou předkládány řádně v souladu s všeobecnými pravidly, nebo že tyto výkazy jsou chybné. Kromě toho může auditor dospět k závěru, že finanční výkazy není možno ověřit, protože například nelze získat takové důkazy, které by podpořily, nebo vyvrátily tvrzení managementu [7].

Auditoři jsou povinni při provádění auditorské činnosti dodržovat vnitřní předpisy KAČR, postupovat v souladu se standardy ISA upravenými právem Evropského společenství<sup>3</sup> a s auditorskými standardy vydanými KAČR upravujícími postupy, které nejsou upraveny ISA, nenařizovat změny a opravy údajů vykázaných účetní jednotkou, platit povinný příspěvek na činnost KAČR a spolupracovat s Radou při výkonu veřejného dohledu nad auditem.

Účetní jednotka je povinna poskytnout auditorovi přiměřenou součinnost. Auditor je oprávněn požadovat, aby mu účetní jednotka předložila veškeré jím

---

<sup>3</sup>Článek 26 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 43/2006

požadované doklady a jiné písemnosti, které jsou nezbytné pro řádné vykonání auditorské činnosti, dále informace a vysvětlení potřebná k řádnému vykonání auditorské činnosti. Auditor a jím pověřené osoby jsou oprávněni být přítomni při inventarizaci majetku a závazků účetní jednotky, popřípadě si statutární auditor může v odůvodněném případě vyžádat vykonání mimořádné inventarizace. Statutární auditor je oprávněn vyžádat si písemné zmocnění k přístupu k informacím vedeným o účetní jednotce u bank, dlužníků a věřitelů. Účetní jednotka je povinna přáním statutárního auditora vyhovět. Auditor je oprávněn žádat odměnu za auditorskou činnost [8].

Auditoři i auditorské společnosti podléhají systému kontroly kvality, jehož účelem je především kontrolovat, zda auditoři postupují při provádění auditorské činnosti podle mezinárodních auditorských standardů, auditorských standardů vydávaných KAČR a etického kodexu.

### **2.3 Mezinárodní auditorské standardy**

Mezinárodní předpisy v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb zveřejněné Radou pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB), nezávislým orgánem IFAC (International Federation of Accountants), v září 2013 v anglickém jazyce byly přeloženy do českého jazyka KAČR v prosinci 2013 a se souhlasem IFAC zveřejněny.

IAASB vydal jako nadřazenou normu Etický kodex IFAC a standardy pro řízení kvality (ISQC), které se používají u veškerých služeb, spadajících do rozsahu zakázkových standardů. Zakázkovými standardy se rozumí [8, s. 32]:

- a) Mezinárodní auditorské standardy (ISA), které se uplatňují při auditu historických účetních informací,
- b) Mezinárodní standardy pro prověrky (ISRE), které slouží pro prověřování historických účetních informací, tedy v případech ověřování s nižší mírou jistoty než audit,
- c) Mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky (ISAE), ve kterých jde o jiné záležitosti než o audit nebo prověrky historických účetních informací

(např. ověřování nefinančních informací, plnění podmínek smluv, fungování vnitřních kontrol apod.),

- d) Mezinárodní standardy pro související služby (ISRS), které se uplatňují při kompilačních zakázkách, při zakázkách, jejichž předmětem je uplatnění dohodnutých postupů na informace a u dalších souvisejících služeb (např. sestavení účetní závěrky).

Mezinárodní auditorské standardy (ISA), které se uplatňují při auditu historických účetních informací, jsou přehledně shrnuty v příloze A.

Etický kodex KAČR, který vychází ze zákona o auditorech a etického kodexu IFAC, vymezuje obecné etické požadavky kladené na práci auditora. Mezi základní principy etického chování patří [22]:

- Ÿ **integrita** - Být upřímný a čestný ve všech odborných a obchodních vztazích.
- Ÿ **objektivita** - Nedovolit, aby zaujatost, střet zájmů nebo nepřípustný vliv jiných stran převážily nad profesním a odborným uvažováním.
- Ÿ **odborné předpoklady a náležitá péče** - Udržovat odborné znalosti a dovednosti na úrovni potřebné k tomu, aby klientovi nebo zaměstnavateli mohl poskytovat vysoce kvalifikované odborné služby na základě nejnovějších poznatků a vývoje v účetní praxi, legislativě a technických postupech, a postupovat odpovědně a v souladu s příslušnými odbornými a profesními standardy.
- Ÿ **důvěrný charakter informací** - Princip důvěrného charakteru informací stanoví auditorovi povinnost neuvádět mimo firmu nebo zaměstnavatelskou organizaci důvěrné informace získané v rámci profesních a obchodních vztahů, pokud k tomu není oprávněn nebo pokud takový postup není vyžadován nebo povolen právními nebo profesními předpisy. Rovněž nesmí používat důvěrnou informaci získanou při poskytování odborných služeb k osobní výhodě nebo pro potřeby třetích stran.
- Ÿ **profesionální jednání** - Dodržovat příslušné zákony a vyhlášky a vyhýbat se jakémukoli jednání, které diskredituje auditorskou profesi.

Základním stavebním kamenem ISA je orientace na rizika. Auditor musí nejprve získat dostatek informací a následně stanovit, v kterých částech účetní závěrky existují rizika významné nesprávnosti a určit charakter těchto rizik. Poté navrhuje pro každé identifikované riziko konkrétní postupy, jako jsou testy spolehlivosti vnitřních kontrol a testy věcné správnosti, kterými ověří neexistenci významné nesprávnosti v příslušných oblastech. Tento přístup požaduje využití profesního úsudku a rozložení úsilí auditora tak, aby nejvíce práce bylo vynaloženo právě v oblastech největších rizik [8].

V dalším textu je podrobně popsán pouze standard ISA 230 „Dokumentace auditu“, jehož znalost je východiskem pro praktickou část.

## **2.4 Aplikační doložky a auditorské standardy vydané KAČR**

Jelikož zákon o auditorech, který je závazný pro audity v ČR upravuje odlišně určité oblasti od předpokladů zakomponovaných do standardů IAASB, byly vydány k některým standardům aplikační doložky. Tyto aplikační doložky řeší případy, kdy nelze aplikovat všechny požadavky konkrétního standardu nebo naopak, kdy česká legislativa stanovuje požadavky nad rámec standardu ISA. Jedná se o:

- Aplikační doložku KAČR Požadavky na zprávu auditora definované zákonem o auditorech ke standardu ISA 700 "Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce",
- Aplikační doložku KAČR ke standardu ISA 710 "Srovnávací informace - srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka",
- Aplikační doložku KAČR Ověřování výroční zprávy ke standardu ISA 720 "Odpovědnost auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku".

Ve specifických oblastech nepokrytých standardy ISA reguluje činnost auditora přímo KAČR svými standardy. Standardy KAČR jsou:

- Auditorský standard č. 52 - Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků,
- Auditorský standard č. 56 - Ověřování zprávy o vztazích mezi propojenými osobami.

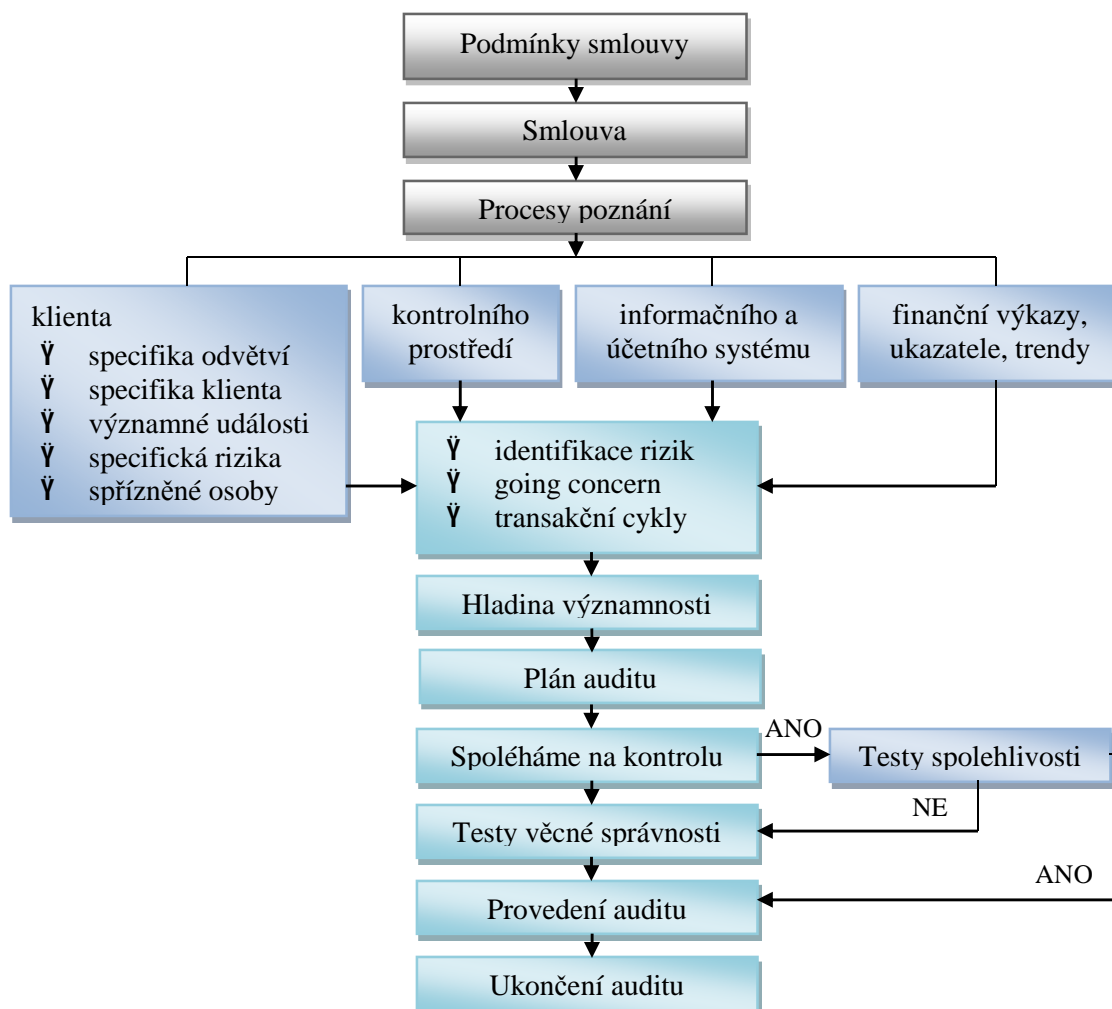
### 3 Technologie auditu

Pojem technologie auditu představuje postup auditora, který v konkrétním čase a prostoru plní základní cíl auditu, tzn. rozsah a chronologii auditorských prací.

Postup auditu, znázorněný na obrázku č. 3, lze rozčlenit do čtyř fází:

1. Příprava zakázky, uzavření smlouvy a poznání klienta,
2. Sestavení plánu a programu auditu,
3. Provedení auditu,
4. Výsledek auditu.

Obr. 3: Schéma celkového postupu auditu



Zdroj: [8]

Chronologický postup fází auditu je přehledně uspořádán v tabulce č. 1.

Tab. 1: Schéma auditorského postupu

<b>Činnosti před uzavřením smlouvy</b>	1	Posouzení rizika zakázky
	2	Stanovení podmínek zakázky
<b>Předběžné plánovací postupy</b>	3	Strategie auditu
	4	Výběr auditního týmu
	5	Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta
	6	Porozumění vnitřním kontrolám
	7	Porozumění účetnímu systému
	8	Provádění předběžných analytických postupů
	9	Stanovení plánovací hladiny významnosti
<b>Vytvoření plánu auditu</b>	10	Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností
	11	Plánování auditorského postupu
	12	Plán testů vnitřních kontrol
	13	Plán testů věcné správnosti
	14	Shrnutí a projednání plánu auditu
<b>Provedení plánu auditu</b>	15	Provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol
	16	Provádění analytických testů věcné správnosti
	17	Provádění detailních testů věcné správnosti
	18	Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti
	19	Posouzení účetní závěrky
	20	Posouzení výroční zprávy
	21	Posouzení zprávy o vztazích
<b>Závěr a vydání zpráv</b>	22	Posouzení následných událostí
	23	Získání prohlášení vedení společnosti
	24	Příprava shrnutí závěrů auditu
	25	Revize a kontrola spisu auditora
	26	Vydání zprávy auditora

Zdroj: [10]

### 3.1 Činnosti před uzavřením smlouvy

#### 3.1.1 Posouzení rizika zakázky

Před prvním či opětovným pověřením provést audit by měl auditor posoudit celkové riziko zakázky. Celkové riziko je založeno na kombinaci rizika spojeného s daným klientem a rizika vydání neodpovídajícího výroku o účetní závěrce, která obsahuje významnou nesprávnost. Úkolem auditora je posoudit, zda se jedná



o riziko *obvyklé* nebo o riziko *vyšší než obvyklé*. Výsledkem tohoto posouzení je auditorovo rozhodnutí, zda zakázku přijmout, či nikoliv. V případě přijetí zakázky bude výše rizika ovlivňovat plán auditu a následující auditorské postupy. Proces posouzení rizika zakázky spočívá v identifikaci rizikových faktorů, zejména pak [5]:

- povahy podnikatelského prostředí a podnikatelské činnosti,
- charakteru obchodních transakcí a vztahů mezi účetní jednotkou a jinými společnostmi,
- organizační struktury účetní jednotky, struktury vedení a jeho důvěryhodnosti,
- vnímání odpovědnosti vedení za účetní závěrku,
- úrovně vnitřního kontrolního systému,
- finančních výsledků účetní jednotky.

### **3.1.2 Stanovení podmínek zakázky**

Cíle, rozsah a podmínky auditorské zakázky, míra odpovědnosti auditora a vedení jsou přesně uvedeny v písemně uzavřené smlouvě o auditu účetní závěrky. Podmínky auditu jsou s vedením společnosti projednány před uzavřením smlouvy.

## **3.2 Předběžné plánovací postupy**

### **3.2.1 Strategie auditu**

Obsahem strategie auditu je důkladnější poznání klienta, seznámení se s oblastí jeho podnikání, interními normami a použitými účetními standardy. Výsledkem strategie auditu je identifikace potřebných finančních i lidských zdrojů, utvoření si představy o načasování zakázky a jejím průběhu.

### **3.2.2 Výběr auditního týmu**

Auditor je odpovědný za výběr členů týmu s potřebnou šíří schopností a kvalifikací pro konkrétní zakázku. Současně je auditor povinen naplánovat povahu, načasování a rozsah nasměrování členů týmu provádějícího zakázku, dohledu nad jejich prací a kontrolu jejich pracovních výsledků. Povaha a rozsah plánování se budou lišit v závislosti na velikosti a složitosti účetní jednotky a na předchozí zkušenosti klíčových členů týmu s účetní jednotkou.

### 3.2.3 Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta

Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta představuje získání vědomostí o činnostech klienta za účelem rozpoznání a porozumění všem událostem, operacím a postupům, které mohou mít významný vliv na auditorskou zakázku a účetní závěrku.

Porozumět činnosti a oblasti podnikání klienta pomáhá auditorovi zkoumání vnějších a vnitřních faktorů. Mezi vnější faktory patří především [5]:

- odvětví - používané technologie, konkurence, dodavatelské zdroje, výrobní či obchodní cyklus,
- obecné podnikatelské prostředí – úrokové míry, směnný kurz zahraničních měn, ceny komodit na zahraničních trzích, daňové sazby,
- zákony a vyhlášky týkající se oblasti podnikání klienta.

K vnitřním faktorům patří [5]:

- vlastnictví, struktura účetní jednotky a propojené osoby,
- obchodní cíle, investiční aktivity, finanční možnosti klienta,
- personální politika (kvalifikace zaměstnanců, hmotná odpovědnost),
- používané účetní metody a jejich změny,
- hrozící soudní spory, daňové záležitosti, platební neschopnost apod.

### 3.2.4 Porozumění vnitřním kontrolám

Porozumění vnitřním kontrolám, tj. vnitřnímu kontrolnímu systému a jeho fungování, je důležité pro rozhodování, do jaké míry se při auditu může na vnitřní kontroly auditor spolehnout. Jejich forma a rozsah se liší dle velikosti účetní jednotky. Zdroj informací existujících vnitřních kontrol představují vnitropodnikové směrnice a kontrola jejich dodržování.

Auditor musí porozumět všem pěti složkám, tzv. komponentům vnitřní kontroly, mezi něž patří:

- kontrolní prostředí,
- proces vyhodnocení rizik účetní jednotkou,
- informační systém a komunikace,
- kontrolní činnost,
- monitorování kontrol.

### 3.2.5 Porozumění účetnímu systému

V rámci porozumění účetnímu systému je klíčové seznámit se s jednotlivými transakčními cykly, které ve společnosti probíhají, a toky informací, které s nimi souvisí. Předmětem zkoumání je objem uskutečněných operací a způsob jejich zpracování počítačovým systémem. Zpravidla se jedná o tyto cykly:

- objednávání, příjem a zpracování nákupů,
- zpracování závazků a jejich úhrad,
- zpracování prodejních objednávek, expedice a fakturace,
- účtování dlouhodobého majetku,
- účtování zásob,
- účtování mzdové agendy,
- účtování nákladů a výnosů.

Porozumění účetnímu systému úzce souvisí s porozuměním výpočetní technice, která se při zpracování účetních dat používá. Rovněž je důležité posoudit zkušenosti a dovednosti zaměstnanců pracujících s výpočetní technikou a závislost klienta na výpočetní technice.

### 3.2.6 Provádění předběžných analytických postupů

Předběžné analytické postupy jsou zaměřeny na účetní zůstatky účtů v hlavní knize a na vzájemné vazby mezi nimi. Tyto analytické postupy zahrnují především:

- porovnání zůstatků běžného a minulého účetního období,
- analýzu významných rozdílů plynoucích z porovnání,
- analýzu pomocí poměrových ukazatelů (likvidita, zadluženost, aktivita atd.),
- sledování používaných účetních metod stanovených vnitřními směnicemi a kontrola jejich dodržování,
- zkoumání a identifikaci případných změn v používaných účetních postupech a jejich zdůvodnění,
- prověření neobvyklých nebo podezřelých transakcí a transakcí uskutečněných s propojenými osobami,
- sledování trendů, které by mohly signalizovat neschopnost účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách,
- získání informací neúčetního charakteru (např. podnikatelské záměry apod.) aj.

### 3.2.7 Stanovení plánovací hladiny významnosti

Hladina významnosti, která je auditorem stanovena v souvislosti s posouzením rizika zakázky na základě jeho profesního úsudku, představuje částku nesprávností, kterou bude auditor považovat za významnou ve vztahu k účetní závěrce, o níž vydává zprávu. Obvykle se stanoví jako jedna částka, základna používaná pro plánování rozsahu auditu.

## 3.3 Vytvoření plánu auditu

### 3.3.1 Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností

Standardy ISA vyžadují, aby auditor identifikovat účty, u nichž existuje specifické riziko. Při identifikování rizik bere auditor v úvahu, jaké významné nesprávnosti se mohou vyskytnout. Existuje šest typů možných nesprávností, tzv. potenciálních nesprávností. Čtyři, které mohou vzniknout při zpracování a zaúčtování operací, tvořící účetní zůstatek, a dvě, které mohou vzniknout při přípravě účetní závěrky. Tyto potenciální nesprávnosti jsou:

#### Potenciální nesprávnosti spojené s operacemi

- Ÿ *Úplnost* – operace nejsou zaúčtovány,
- Ÿ *Platnost* – zaúčtované operace nejsou platné,
- Ÿ *Zaúčtování* – operace jsou zaúčtovány špatně,
- Ÿ *Zaúčtování do správného období* – operace jsou zaúčtované na účtech ve špatném období.

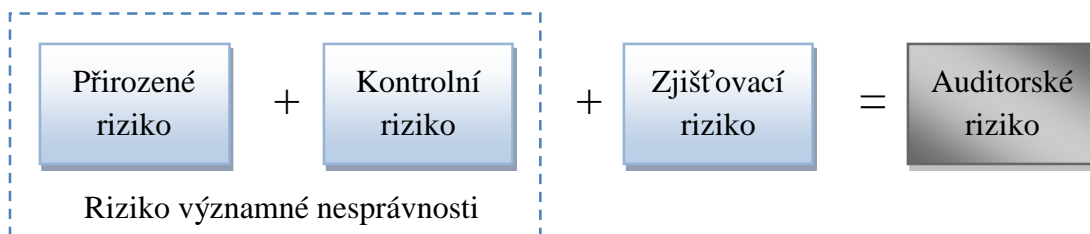
#### Potenciální nesprávnosti spojené s účetní závěrkou

- Ÿ *Ocenění* – majetek nebo závazky nejsou správně oceněny,
- Ÿ *Prezentace* – účetní zůstatky jsou prezentovány zavádějícím způsobem nebo nejsou uvedeny všechny informace, které jsou nezbytné pro věrnou prezentaci a soulad s účetními standardy nebo právními požadavky.

Auditorské riziko (obrázek č. 4) se skládá z přirozeného rizika (pravděpodobnosti, že nesprávnost vznikne), kontrolního rizika (pravděpodobnosti,

že nesprávnost nebude odhalena kontrolním systémem) a zjišťovacího rizika (pravděpodobnosti, že nesprávnost nebude odhalena auditorskými postupy).

Obr. 4 : Auditorské riziko



Zdroj: [10]

### 3.3.2 Plánování auditorského postupu

Auditor plánuje audit tak, aby efektivním způsobem získal přiměřené ujištění, že žádná potenciální nesprávnost, a to samostatně nebo ve spojení s ostatním, nezpůsobila výrazné zkreslení účetní závěrky. Plánování auditu spočívá ve stanovení celkové strategie zakázky a v sestavení plánu auditu, jejichž součástí je:

- popis povahy činnosti účetní jednotky,
- odhadované riziko zakázky a rozsah postupů, které budou dostatečné pro vyhodnocení rizik existence významných nesprávností,
- popis kontrolního prostředí a plán testů vnitřních kontrol,
- plán testů věcné správnosti,
- vytypované problémové oblasti,
- míra závislosti klienta na výpočetní technice,
- časový průběh auditu a termíny vydání zprávy.

### 3.3.3 Plán testů vnitřních kontrol

Auditor musí posoudit na všech úrovních řízení, zda kontrolní postupy a monitorovací aktivity, o kterých získá informace, mohou zabránit nebo odhalit významné nesprávnosti.

Auditor navrhuje testy vnitřních kontrol tak, aby získal dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že tyto kontroly efektivně fungovaly během celého období, po které na ně auditor spoléhá, a že zabránily vzniku významných nesprávností [5].

### 3.3.4 Plán testů věcné správnosti

Testy věcné správnosti plánuje auditor za účelem určit významné nesprávnosti, které by se v účetní závěrce mohly vyskytnout a nebyly opraveny vnitřními kontrolami. Existují tři úrovně testů věcné správnosti:

- *vysoká úroveň testů* – auditor identifikoval vysoké riziko vzniku potenciální nesprávnosti a nespolehá na vnitřní kontroly, které snižují riziko,
- *střední úroveň testů* – auditor neidentifikoval riziko vzniku potenciální nesprávnosti, ale nehodlá se spoléhat na vnitřní kontrolní systém,
- *nízká úroveň testů* – auditor neidentifikoval riziko vzniku potenciální nesprávnosti a spoléhá na vnitřní kontrolní systém účetní jednotky.

Testy věcné správnosti se skládají z analytických testů věcné správnosti, detailních testů a z jejich kombinace.

Analytické testy věcné správnosti použije auditor u oblastí auditu, kde existuje kumulace sobě podobných, opakujících se operací. Jsou založeny na porovnání skutečnosti s očekáváním. Plánování těchto testů se skládá z následujících kroků [5]:

- vytipování zůstatků položek účetní závěrky, u nichž budou tyto testy prováděny,
- stanovení očekávaných či předpokládaných hodnot,
- určení mezní hodnoty tolerovaného rozdílu ve vazbě na stanovenou hladinu významnosti,
- vyčíslení významných rozdílů převyšujících mezní hodnotu a jejich prověření,
- vyhodnocení výsledků a vyvození závěrů pro další postup.

Detailní testy věcné správnosti jsou vhodné pro získávání důkazních informací o tvrzeních týkajících se zůstatků účtu, včetně jejich existence a ocenění. Rozsah detailních testů naplňuje auditor dle povahy předpokládaného rizika – prověří všechny položky, které byly na vybraný účet zaúčtovány, nebo vybrané položky či určitý vzorek položek.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> blíže kapitola 3.4.3 Provádění detailních testů

Plánování těchto testů se skládá z následujících kroků [5]:

- vymezení zůstatků účtů, u nichž se budou testy provádět,
- stanovení metody, která bude použita (test všech položek, vybraných položek nebo test vzorku),
- určení mezní hodnoty tolerovaného rozdílu ve vazbě na stanovenou hladinu významnosti,
- vyčíslení významných rozdílů převyšujících mezní hodnotu a jejich prověření,
- vyhodnocení výsledků a vyvození závěrů pro další postup.

### **3.3.5 Shrnutí a projednání plánu auditu**

Etapa plánování auditu je ze strany auditora zakončena přípravou shrnutí plánování auditu, aby:

- popsal předpokládaný rozsah, časový průběh a provedení auditu,
- zdůraznil všechny významné skutečnosti a rizika identifikovaná v průběhu předběžného plánování a posuzování rizika, stejně jako svá rozhodnutí o spolehlivosti vnitřního kontrolního systému,
- poskytl důkazní informace o tom, že provedl plánování auditu řádně a zohlednil riziko zakázky, identifikovaná rizika a ostatní skutečnosti ovlivňující audit.

Auditor by měl včas projednat plán auditu jak se všemi členy auditorského týmu, tak i s klientem.

## **3.4 Provedení plánu auditu**

### **3.4.1 Provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol**

Auditorovo rozhodnutí spoléhat se na vnitřní kontroly, které identifikoval, předchází provedení testů, aby se ujistil, že tyto vnitřní kontroly pracují účinně a správně po celé období. Testy spolehlivosti jsou založeny na ověřovacím šetření doplněném pozorováním a prověřováním dokumentů. Auditor začíná testy spolehlivosti diskuzemi s příslušnými zaměstnanci, kteří buď kontrolní postupy provádějí, nebo na ně dohlížejí (nepřímé testování). Během diskuzí může auditor pozorovat, resp. přímo se účastnit některých procesů, např. účast při inventurách (přímé testování).

Potvrdí-li testy, že jsou vnitřní kontroly účinné, může auditor provést pouze základní testy věcné správnosti. Dojde-li však auditor k závěru, že kontroly nejsou účinné, neměl by se na ně spoléhat a měl by provést zaměřené testy věcné správnosti.

### **3.4.2 Provádění analytických testů věcné správnosti**

Analytické testy věcné správnosti se skládají ze srovnání zaúčtovaných částek s očekávanými hodnotami s cílem ověřit, že zaúčtované částky nejsou významně nesprávné. Postup při navrhování a provádění analytických testů je následující [10]:

- Stanovení očekávané hodnoty zaúčtované částky na odpovídajícím stupni segregace do podskupin na základě odpovídajících údajů finanční nebo nefinanční povahy.
- Určení mezní hodnoty – částky, která určuje rozdíl mezi očekávanou hodnotou a zaúčtovanou částkou, kterou je možno tolerovat bez dalších ověření.
- Srovnání očekávané hodnoty se zaúčtovanou částkou a identifikace rozdílů, které je třeba dále prověřit (tj. ty rozdíly, které přesahují mezní hodnotu).
- Identifikace a prověření vysvětlení rozdílů přesahujících mezní hodnotu prováděním další analýzy nebo diskuzí a kontrola podpůrné dokumentace.
- Vyhodnocení výsledků postupů a závěrečné posouzení, byla-li dosažena požadovaná míra ujištění týkající se kontrolovaných účetních zůstatků a odpovídajících potenciálních nesprávností.

Získá-li auditor ujištění, že jsou očekávané hodnoty dostatečně přesné, může dospět k závěru, že jsou analytické testy věcné správnosti dostatečně spolehlivé a poskytují mu přiměřenou jistotou o tom, že vykazované hodnoty neobsahují významnou nesprávnost.

### **3.4.3 Provádění detailních testů**

Účelem detailních testů věcné správnosti je ověření zůstatků účtů za pomoci důkazních informací dokládajících některé nebo všechny položky obsažené v souboru tvořící daný zůstatek účtu.

Auditor by měl použít vhodnou techniku při výběru zůstatků k provedení detailních testů věcné správnosti. Auditor by měl rovněž určit, zda bude zůstatky testovat na nadhodnocení nebo podhodnocení.



Existují tři typy detailních testů:

- *test všech položek* – vhodný pro významné soubory tvořené pouze jednou nebo několika málo velkými položkami (např. dlouhodobý finanční majetek),
- *test určitých položek* – výběr položek souboru, které mají určité charakteristiky, např. přesahují určitou částku,
- *test vzorku*.

Má-li být použito testování vzorku, musí auditor určit, kolik položek je nutno otestovat a metodu výběru vzorku. Velikost vzorku může být určena buď matematicky, nebo pomocí úsudku.

#### Matematické určení velikosti vzorku

$$n = \frac{PV * R}{V - (ON * FR)}, \text{ kde:}$$

n	počet položek vzorku	V	významnost
PV	peněžní velikost souboru	ON	očekávaná nesprávnost
R	faktor spolehlivosti	FR	faktor rozšíření

#### Metody výběru vzorku:

##### **Statistické metody**

- *náhodný výběr* – Každá položka v souboru má stejnou šanci, že může být vybrána.
- *systematický výběr* – Vybírá se každá n-tá položka od náhodně zvoleného počátku.
- *kumulativní výběr podle velikosti* – Výběr založen na peněžní velikosti jednotlivých položek souboru. Pravděpodobnost, že bude určitá položka vybrána, je přímo úměrná její velikosti v peněžním vyjádření, takže každá peněžní jednotka v souboru má stejnou šanci být vybrána.

##### **Nestatistické metody**

- *shlukový výběr* – Předpokládá rozdělení souboru na menší podsoubory, náhodný výběr několika těchto podsouborů a prověření všech položek ve vybraných podsouborech.
- *stratifikovaný výběr* – Soubor rozdělen do menších podsouborů (straty) podle určitých charakteristik a poté jsou z každého podsouboru náhodně vybrány určité položky, jejichž počet závisí na počtu položek v každém podsouboru.
- *výběr pomocí úsudku* – Auditor vybírá položky na základě svého porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta.

#### **3.4.4 Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti**

Provedené testy umožní auditorovi identifikovat známé nesprávnosti, pravděpodobné nesprávnosti a neznámé nesprávnosti. V závislosti na povaze a částkách těchto nesprávností dospěje auditor k závěru, zdali:

- Ÿ Rozsah auditu byl dostatečný k tomu, aby auditorovi umožnil učinit přiměřené závěry, na kterých může založit svůj výrok, a účetní závěrka není významným způsobem zkreslena.
- Ÿ Rozsah auditu nebyl dostatečný k tomu, aby auditorovi umožnil učinit přiměřené závěry, na kterých může založit svůj výrok, a není přesvědčen o tom, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.  
Dospěje-li auditor k závěru, že rozsah auditu nebyl dostatečný, měl by vykonat dodatečné auditorské postupy.
- Ÿ Rozsah auditu byl dostatečný k tomu, aby auditorovi umožnil učinit závěry, že účetní závěrka je významným způsobem zkreslena.  
Jestliže auditor dospěje k závěru, že jsou účetní výkazy významně zkresleny, měl by na klientovi vyžadovat opravu všech nesprávností, které mají jednotlivě nebo v souhrnu významný vliv na účetní závěrku.

#### **3.4.5 Posouzení účetní závěrky**

Auditor posuzuje účetní závěrku tak, aby mohl rozhodnout [10]:

- Ÿ Odpovídá-li účetní závěrka jako celek auditorově znalosti daného oboru podnikání, jeho informacím o jednotlivých účetních zůstatcích a jejich vzájemných vztazích a jeho důkazním informacím.
- Ÿ Jsou-li použité účetní postupy vhodné a řádně popsány v příloze k účetní závěrce, stejně jako všechny změny těchto postupů.
- Ÿ Jsou-li účetní zůstatky a související údaje v příloze prezentovány v účetní závěrce v souladu s účetními předpisy.

Současně je povinností auditora posoudit, byla-li účetní závěrka sestavena na základě předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti. V tomto ohledu musí být brány v úvahu i události po datu účetní závěrky.

### **3.4.6 Posouzení výroční zprávy**

Auditor ověřuje, zda výroční zpráva obsahuje informace vymezené v § 21 zákona o účetnictví<sup>5</sup>, jejich pravdivost, přesnost a úplnost, srozumitelnou prezentaci a jednoznačnost. Předmětem ověření je i skutečnost výskytu významné nesrovnalosti mezi účetní závěrkou a ostatními informacemi obsaženými ve výroční zprávě. Povinnou přílohou výroční zprávy je jednak ověřená účetní závěrka a jednak zpráva o vztazích.<sup>6</sup>

Poté, co auditor provedl ověření výše uvedených skutečností a ujistil se, že výroční zpráva obsahuje ověřenou účetní závěrku, zprávu o jejím ověření a ověřenou zprávu o vztazích, může vydat zprávu o výroční zprávě s odpovídajícím výrokem.

### **3.4.7 Posouzení zprávy o vztazích**

V rámci zakázky spočívající v ověření výroční zprávy v souladu s ISA 720 a související aplikační doložkou musí auditor informace ve zprávě o vztazích podrobit stejnému ověření jako výroční zprávu, tzn. posoudit soulad zprávy o vztazích s účetní závěrkou a to z důvodu, že se zpráva o vztazích připojuje k výroční zprávě.

## **3.5 Závěr a vydání zprávy**

### **3.5.1 Posouzení následných událostí**

Auditor musí posoudit události po datu účetní závěrky. Je důležité rozlišit:

#### **Ÿ *události do data vyhotovení zprávy auditora***

Auditor posoudí efekt událostí a provede dodatečné auditorské postupy, aby se ujistil, že identifikoval všechny události do data vyhotovení zprávy auditora, a že jsou zohledněny v účetních výkazech, či odpovídajícím způsobem popsány v příloze, a vydá výrok.

---

<sup>5</sup> Účetní jednotky, které mají dle § 20 zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, jsou povinny dle § 21 vyhotovit výroční zprávu, která také podléhá ověření auditorem (blíže kapitola 2.1 Zákon o účetnictví).

<sup>6</sup> viz § 84 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

Ÿ *události po datu vyhotovení zprávy auditora, ale před zveřejněním účetní závěrky*

Zjistí-li auditor skutečnosti, které mohou mít významný vliv na účetní závěrku, posoudí, zda by účetní závěrka neměla být upravena. Pokud bude účetní závěrka upravena, vydá auditor nový výrok s upozorněním, že předchozí pozbývá platnosti. Neupraví-li vedení účetní závěrku s ohledem na zjištěné skutečnosti a auditor se domnívá, že tyto úpravy jsou nezbytné, upraví zprávu auditora v souladu s touto situací.

Ÿ *události, které nastaly po zveřejnění účetní závěrky*

Tyto události se promítnou až v účetnictví následujícího účetního období s tím, že tato skutečnost musí být uvedena v příloze následujícího účetního období.

### **3.5.2 Získání prohlášení vedení společnosti**

Auditor by měl získat důkazní informace, že statutární orgán společnosti uznává svou odpovědnost za předloženou účetní závěrku. Uznání této odpovědnosti s dalšími skutečnostmi bývá uvedeno v prohlášení, jehož nejobvyklejší forma je dopis vedení společnosti auditorovi (tzv. management letter).

### **3.5.3 Příprava shrnutí závěrů auditu**

Shrnutí závěrů auditu připravuje auditor pro každý audit proto, aby zdokumentoval celý proces auditu, svá hlavní zjištění a závěry o skutečnostech týkajících se auditu, účetnictví a přípravy zprávy. Toto shrnutí by mělo obsahovat [10]:

Ÿ auditorovy závěry týkající se identifikovaných specifických rizik,

Ÿ změny v podnikatelské činnosti klienta a příslušném oboru podnikání, které vyvstaly následně po přípravě shrnutí plánování auditu, a které si vyžádaly změny v plánu auditu,

Ÿ celkový závěr auditora týkající se vyhodnocení nesprávností,

Ÿ auditorovy závěry, zdali jsou provedené auditorské práce a získané důkazní informace přiměřené a dostatečné, aby doložily výrok auditora,

Ÿ auditorovy závěry týkající se posouzení rizika zakázky, stejně jako rozhodnutí pokračovat v auditu i v příštím účetním období.

### 3.5.4 Revize a kontrola spisu auditora

V průběhu auditu získává auditor dostatečné důkazní informace k tomu, aby byl schopen učinit kvalifikované závěry, na jejichž základě vydá auditorský výrok. Důkazní informace, které dokumentují jednotlivé fáze auditu, jsou zachyceny ve spisu auditora.<sup>7</sup>

### 3.5.5 Vydání zprávy auditora

Auditor vydá výrok k účetní závěrce s výjimkou případů, kdy se vyskytlo takové omezení rozsahu jeho práce, kdy není schopen získat dostatečné důkazní informace. Výrok představuje názor auditora, zda účetní závěrka ve všech významných ohledech podává věrný a poctivý obraz o majetku, závazcích, vlastním kapitálu, finanční situaci a výsledku hospodaření účetní jednotky.

V závislosti na charakteru výroku uvádějí auditorské standardy dva druhy zpráv se čtyřmi možnými druhy výroku:

#### **Zpráva bez modifikace**

1. výrok bez výhrad,

**Zpráva s modifikací**, která buď neovlivňuje výrok (Zdůraznění skutečnosti, Jiné skutečnosti), nebo ovlivňuje výrok, který pak má jednu ze tří následujících podob:

2. výrok s výhradou,
3. záporný výrok,
4. odmítnutí výroku.

---

<sup>7</sup>Vedení spisu o průběhu auditorské činnosti ukládá auditorovi zákon o auditorech, jeho obsah a forma jsou vymezeny ve standardu ISA 230 nazvaném „ Dokumentace auditu“ (blíže kapitola 4.1 ISA 230 – Dokumentace auditu).

## 4 Dokumentace auditorského postupu

U auditorů existuje značná závislost jejich práce na kvalitě a kvantitě získaných důkazů. Z toho důvodu je povinností auditora vést o své práci auditorskou dokumentaci – spis auditora. Spis auditora představuje pracovní materiály, které dokumentují vykonanou práci a závěry dosažené v průběhu auditu. Jedná se o důležitý důkazní prostředek, kterým auditor prokazuje, že určité práce byly vykonány, nic nezanedbal a postupoval s náležitou péčí, kterou mu ukládá etika auditorské profese. Spis je majetkem auditora a zůstává mu k dispozici i po ukončení auditu.

Smyslem auditorské dokumentace je [8]:

- evidovat vykonanou práci s cílem neopomenout důležité či problémové oblasti,
- zabránit duplicitám v případě, že se na auditu podílí více osob,
- zachovat informace o podnikatelské činnosti klienta, o jeho účetním systému a ostatní informace, které jsou důležité pro audit v příštích letech,
- prokázat provedení auditorských prací při hájení oprávněných zájmů auditora.

Spis musí být přehledný, srozumitelný a dostatečně podrobný, aby umožňoval pochopení provedených postupů, zjistit jaké práce byly vykonány a zda jsou přijaté závěry dostatečně podloženy [8].

Rozsah spisu se liší v závislosti na velikosti účetní jednotky, předmětu její činnosti, úrovni vnitřního kontrolního systému, případně dalších skutečnostech, které ovlivňují průběh auditu. V případě, že auditor provádí audit u obchodní společnosti několik účetních období, je praktické rozdělení spisu na dvě složky [8]:

- **Stálou složku**, obsahující údaje trvalého charakteru jako jsou stručný popis účetní jednotky a jejího vývoje, právní informace (kopie právních dokumentů a smluv), organizační struktura účetní jednotky, stanovy, statut, společenská smlouva, kopie výpisů z obchodního rejstříku, kopie zápisů z jednání valných hromad, představenstva a dozorčí rady.
- **Běžnou složku**, která se týká auditovaného účetního období a měla by obsahovat důkazní informace o průběhu jednotlivých fází auditu a vyvozených závěrech.

Součástí spisu je obvykle smlouva o provedení auditu, plán a program auditu, zpráva o auditu, účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka, výroční zpráva

podniku a další písemnosti dokládající průběh auditu. Dodržování právních předpisů a auditorských standardů je středem zájmu kontrolních orgánů KAČR [8].

Konkrétní obsah, ani forma spisu auditora není upravena žádným předpisem, avšak zákon o auditorech v § 20 odst. 5 uvádí: „O průběhu povinného auditu vede auditor spis, který obsahuje informace podle auditorských standardů podle § 18 Mezinárodní auditorské standardy a auditorské standardy vydávané Komorou.“

Ilustrativní schéma spisu auditora vytvořené KAČR ve spolupráci s firmou Deloitte je zobrazeno v příloze B.

#### 4.1 ISA 230 – Dokumentace auditu

Tento standard podrobně upravuje povinnosti auditora ve vztahu k vypracování dokumentace pro potřeby auditu účetní závěrky. Vymezuje pojem dokumentace auditu jako záznamy o provedených auditorských postupech, získaných relevantních důkazních informacích a závěrech, k nimž auditor dospěl. Spis auditora představuje jeden nebo více svazků nebo úložných médií v papírové nebo elektronické formě obsahující záznamy, které tvoří dokumentaci auditu pro určitou zakázku.

Účelem dokumentace auditu dle tohoto standardu je poskytnout dostatečné a přiměřené důkazy o auditorově zdůvodnění závěru, o dosažení obecných cílů auditora<sup>8</sup> a o tom, že audit byl naplánován a proveden v souladu se standardy ISA a příslušnými požadavky právních předpisů. Dokumentace auditu slouží i k řadě dalších účelů, např.:

- pomáhá týmu provádějícímu zakázku při plánování a provádění auditu,
- pomáhá členům týmu provádějícího zakázku zodpovědným za dohled nad zakázkou při řízení a dohlížení na auditorské práce a při plnění jejich odpovědnosti za kontrolu v souladu s ISA 220<sup>9</sup>,
- uchovává záznamy o skutečnostech, které jsou důležité i pro budoucí audity,
- umožňuje provést externí inspekce v souladu s příslušnými požadavky právních předpisů.

---

<sup>8</sup>ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“, odstavec 11

<sup>9</sup>ISA 220 „Řízení kvality auditu účetní závěrky“, odstavce 15-17

Jedním z požadavků je včasné vypracování dokumentace auditu, neboť jen dostatečná, přiměřená a včas vypracovaná dokumentace přispěje ke zvýšení kvality auditu, usnadní efektivní kontrolu, hodnocení získaných důkazních informací a dosažených závěrů před finalizací zprávy auditora. Auditor je povinen shromáždit dokumentaci auditu ve spisu auditora a dokončit administrativní proces kompletace finálního spisu auditora nejpozději 60 dní po datu zprávy auditora. Dokumentace musí být uložena po dobu nejméně 10 let ode dne vyhotovení zprávy auditora o provedení povinného auditu.

Další požadavky kladené tímto standardem jsou zaměřeny na dokumentaci provedených auditorských postupů a získaných důkazních informací, resp. na formu, obsah a rozsah dokumentace auditu. Forma, obsah a rozsah závisí na řadě faktorů, mimo jiné na:

- velikosti a složitosti účetní jednotky,
- povaze auditorských postupů, které mají být provedeny,
- identifikovaných rizicích významné (materiální) nesprávnosti,
- důležitosti získaných důkazních informací,
- použité metodologii a nástrojích auditu.

Auditor je povinen vypracovat dokumentaci, z které lze snadno pochopit povahu, načasování a rozsah auditorských postupů, výsledky provedených auditorských postupů a získané důkazní informace, významné záležitosti, které vplynuly z auditu, dosažené závěry týkající se těchto záležitostí a významné odborné úsudky učiněné při tvorbě těchto závěrů. Dokumentace povahy, načasování a rozsahu provedených auditorských postupů musí obsahovat charakteristické identifikační znaky konkrétních testovaných položek nebo záležitostí, osob, které auditorské práce provedli a zkontrolovali, data, kdy byly tyto práce danou osobou dokončeny a zkontrolovány vč. rozsahu této kontroly.

Povinností auditora je rovněž zdokumentování projednání významných záležitostí s vedením, s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky a s dalšími osobami, povahy projednaných významných záležitostí, data projednání a jména osob, se kterými jednal.

Ústní vysvětlení auditora nestačí samo o sobě ke zdůvodnění auditorem provedené práce ani dosažených závěrů.



## **5 Program kontroly kvality dozorčí komise v části zaměřené na prověrku spisu**

Program prověrky dozorčí komise v části kontroly auditorského spisu testuje obsahovou skladbu dokumentace v členění jeho tří hlavních částí:

- Ÿ fázi přípravy,
- Ÿ vlastní provedení auditu,
- Ÿ závěrečné práce.

Jedním z hlavních cílů prováděných kontrol kvality je posouzení, zda auditor ve spisech zdokumentoval, že provedl veškeré relevantní auditorské postupy, techniky a testy, které mu standardy ISA pro daný audit ukládají.

Hlavní body programu kontroly:

- Ÿ posouzení problematiky přijetí zakázky / pokračování vztahů s klientem, audit v prvním roce,
- Ÿ zaměření a plán zakázky (důkladné poznání účetní jednotky),
- Ÿ dostatečné posouzení auditorského rizika, vytipování rizikových oblastí (zvýšený zájem o posuzování možných podvodů) a určení významných oblastí, kterým by měl auditor věnovat zvýšený zájem,
- Ÿ vyhodnocení seznamů zdokumentovaných auditorských úkonů pro vybrané rizikové oblasti (kvalita / kvantita testování),
- Ÿ důležité informace a skutečnosti, které auditor:
  - zdokumentoval k podpoře svého výroku a zformuloval ve zprávě auditora,
  - ověřoval v příloze, ve výroční zprávě, včetně získání dostatečných a vhodných informací o tom, zda události, které nastaly mezi datem účetní závěrky a datem zprávy auditora byly do účetní závěrky náležitě zohledněny,
- Ÿ získání a věcné posouzení dokumentů vyžádaných v rámci komunikace s klientem,
- Ÿ celkové hodnocení auditorských úkonů, přiměřenost kontroly a prověřování prací na auditu.

## **PRAKTICKÁ ČÁST**

## 6 Nejčastější nedostatky zjišťované v rámci kontrolní činnosti

### v dokumentaci auditorských spisů

Tato diplomová práce se zabývá pouze nejčastěji se opakujícími nedostatky ve vedení spisů auditora týkajících se ověřování účetní závěrky. Nezabývá se jinými typy zakázek, ani podrobnějším popisem nekvality zjišťované v rámci vykonávané kontrolní činnosti (§ 5, § 5a dozorčího řádu<sup>10</sup>), jež se svými cíli zaměřuje i na další nedílné součásti kontroly, kterými jsou především kontrola zavedeného systému kontroly auditorem (řídí se standardem ISQC 1<sup>11</sup>), dodržováním etických požadavků definovaných etickým kodexem, či plněním dalších, s kontrolou souvisejících ustanovení zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech.

Vedle četnosti, tj. nejfrekventovaněji se vyskytujících nedostatků shledávaných při kontrolách auditorských spisů, byly do konečného výběru zařazeny především takové, které nesplňují základní a podstatné kvalitativní požadavky a vlastnosti kladené na vedení spisu definované v obecné rovině standardem ISA 230 a požadavky ISA 200.

S odkazem na výše zmíněné ISA 230 a zvláště pak na ISA 200, dochází často dozorčí komise ke zjištění, že ne každý auditor odpovědný za zakázku si v plném rozsahu uvědomuje nutné souvislosti plynoucí z požadavků standardů, zejména:

- že ve spise ke konkrétní zakázce musí být zaznamenán dostatek vhodných důkazních informací, které byly získány během práce na auditu za účelem výroku auditora ISA 200.17<sup>12</sup> a 21. b)<sup>13</sup>,
- že práce auditora musí být natolik jasně zdokumentována, aby vypovídala o všech jím realizovaných ujišťovacích postupech a činnostech ISA 230.8,
- a skutečnosti, že nemůže existovat rozpor mezi vydanou zprávou (ve které mimo jiné auditor tvrdí, že: ... „audit provedl v souladu se zákonem o auditorech

---

<sup>10</sup> Dozorčí řád je závazným vnitřním předpisem KAČR pro kontrolu kvality auditorské činnosti a pro výkon dalších kontrolních funkcí dozorčí komise vymezených v zákoně č. 93/2009 Sb., o auditorech a pro činnost dozorčí komise.

<sup>11</sup> Mezinárodní standard pro řízení kvality u společností provádějících audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby

<sup>12</sup> Aby auditor mohl získat přiměřenou jistotu, je povinen shromáždit dostatečné a vhodné důkazní informace, jejichž prostřednictvím sníží auditorské riziko na přijatelnou úroveň. To mu umožní dojít k přiměřeným závěrům, na jejichž základě vydá výrok auditora.

<sup>13</sup> Pro účely splnění svých obecných cílů je auditor povinen při plánování a provádění auditu používat cíle uvedené v příslušných standardech ISA – při zohlednění vzájemných vztahů mezi jednotlivými standardy ISA – a na jejich základě: posoudí, zda shromáždil dostatečné a vhodné důkazní informace.

a Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami KAČR“ ...) a vedeným spisem k dané zakázce, v němž auditor nemá dostatečně zdokumentováno, že dodržel pro daný audit všechny relevantní standardy ISA 200.20<sup>14</sup>.

Z tohoto důvodu není mnohdy jednoduché posoudit kvalitu kontrolovaného spisu, neboť auditorova zpráva fakticky nekoresponduje se zdokumentovanou prací auditora. Absenci dostatku informací ve spisu auditor při prohlídkách často nahrazuje „pátráním v paměti“ a vlastním komentářem, většinou nedoloženým konkrétními důkazními materiály.

Nezanedbatelným jevem je také jakási neochota, či neschopnost zavést pro každý spis chronologicky a zejména logicky členěný obsah, který by usnadňoval i samotnému auditorovi lepší orientaci a přehled o rozpracovanosti či ukončení jeho práce nebo konkrétně prováděné činnosti.

## **6.1 Dokumentace související s přijetím zakázky**

Mezi nejčastěji opomíjené povinnosti v dokumentaci auditora v této počáteční fázi patří především *vyhodnocení faktorů klientského rizika*, a to přestože je získání znalostí o rizicích zakázky nezbytným aspektem a východiskem pro naplánování auditu.

Předpoklad, že k problematice posuzování rizika zakázky je dostatečné založit do auditorského spisu:

- aktuální výpis z obchodního rejstříku auditovaného klienta,
- pracovní materiál, nazvaný „porozumění činnosti klienta“, kde jsou uvedeny pouze informace o hlavních odběratelích a dodavatelích klienta a jmenný seznam členů vedení společnosti podle jejich funkcí,
- podepsanou smlouvu na audit řádné účetní závěrky klienta,
- a formálně vyplněný formulář 120 – Kontrolní formulář rizika zakázky bez další konkrétně existující (zpracované) podpůrné dokumentace,

je mylný, neboť dokumentace nesplňuje věcnou stránku provedení z hlediska cílů a účelu auditu a nezabývá se některými důležitými otázkami souvisejícími s danou

---

<sup>14</sup> Auditor nesmí ve své zprávě uvést, že audit byl proveden v souladu se standardy ISA, pokud nedodržel požadavky tohoto standardu a všech ostatních standardů ISA relevantních pro daný audit.

problematikou. Znalosti získané z těchto dokumentů tedy nelze považovat za dostačující důkaz o znalosti účetní jednotky a potenciálního výskytu různých druhů rizik se zakázkou souvisejících, stejně tak jako dostatečný informační zdroj k vytvoření auditorova úsudku o případných rizicích plynoucích z takto posuzované oblasti.

## **6.2 Dokumentace předběžných plánovacích postupů**

Úkony související se přijetím zakázky musí úzce souviset s předběžnými plánovacími postupy, které vyústí do shrnutí plánu auditu. Po přijetí zakázky s úvodním ohodnocením klienta, posouzením rizika a stanovením podmínek zakázky, musí auditor provést řadu postupů a testů, spojených s podrobnějším získáním klíčových informací o činnosti klienta, seznámit se s vnitřními směrnici a finančními výkazy klienta, včetně externích vlivů.

Významné a stále přetrvávající nedostatky v postupech kontrolovaných auditorských subjektů se objevují v souvislosti s nedostatečným zdokumentováním auditorova *seznámení se s účetní jednotkou a jejím prostředím* (porozumění činnosti účetního systému a vnitřního kontrolního prostředí) včetně *vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti* (identifikace a vyhodnocení rizik) *a reakcí auditora na vyhodnocená rizika* (naplánované adekvátní auditorské postupy).

Při kontrolách kvality je auditorům nejčastěji vytýkáno nedostatečné dokumentování postupu auditora při *posuzování rizika vzniku podvodu*, obcházení vnitřních kontrol vedením společnosti a s tím spojeného rizika významného zkreslení účetní závěrky. Tento nedostatek se objevuje téměř při všech kontrolách.

Častým nedostatkem auditora je, že nezdokumentoval svůj úsudek nezbytný pro *posouzení předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky* v souladu se standardy ISA.

## **6.3 Dokumentace vytvoření plánu auditu**

V mnoha případech není stanovena jak celková strategie auditu, tak ani detailnější plán auditu. Pokud je plán auditu vypracován, nese poměrně často známky formálního přístupu, což mj. znamená, že provedené postupy nejsou dokumentovány

tak, aby je bylo možno přiřadit k jednotlivým naplánovaným (a standardy požadovaným) procedurám. Chybí tak *provázanost plánu a vlastní dokumentace o provedených postupech*.

#### **6.4 Dokumentace provedení auditu**

Aby mohl auditor zrealizovat naplánované testy věcné správnosti, musí mít jistotu, že byly navrženy a provedeny tak, aby efektivně odhalily významné nesprávnosti na úrovni tvrzení (ohledně druhů transakcí, zůstatků účtů, prezentace i zveřejní účetní závěrky). Navržení a provedení takovýchto auditorských postupů tedy musí svým charakterem a rozsahem vycházet z vyhodnoceného rizika významné nesprávnosti na úrovni tvrzení. Získané důkazní informace provedených testů věcné správnosti musí především splňovat požadavky na dostatečnost a vhodnost.

Velmi častým nedostatkem zjišťovaným dozorčí komisí je, že auditoři plánují testy věcné správnosti mechanicky, tedy bez konkrétních souvislostí a skutečností, které jsou mu v době plánování známy. Auditor by měl zvažovat vazbu na související (vyhodnocené) riziko, účel, časový rámec a typ provedení auditorského postupu. Naplánované a provedené postupy a dokumentace tak často nedostatečně pokrývají tvrzení ohledně transakcí a zůstatků účtů. Frekventovaným nedostatkem je chybějící dokumentace *výběru vzorku, jeho rozsah a provázanost na riziko* (čím vyšší je výběrové riziko, tím větší vzorek musí auditor ověřit). Dále také často chybí *vyhodnocení výsledků vzorku a auditorských postupů*, včetně zhodnocení, zda poskytuje přiměřený základ pro závěr o základním souboru, který byl testován.

#### **6.5 Dokumentace závěru auditu**

Po provedení kontroly účetní závěrky by tedy auditor měl (především pomocí zdokumentovaných postupů a testů) zúročit získané informace, zkušenosti a znalosti o účetní jednotce tak, aby mohl shrnout závěry auditu a následně vydat vhodnou formu zprávy.

Poměrně rozšířeným nedostatkem auditorského spisu bývá *nezaložení, nebo nezkontrolování případných rozdílů v rozvahových i výsledkových účtech*,

k nimž mohlo dojít v období mezi zpracováním konečné verze a auditorem používané pracovní verze (např. obrátové předvahy).

Auditoři mají sporadicky doloženy *postupy k ověření úplnosti informací souvisejících zejména s propojenými osobami* (vztahy, transakce s propojenými osobami).

Rovněž auditoři mnohdy zanedbávají a minimálně dokumentují *události*, vyskytující se *po datu účetní závěrky* (po rozvahovém dni).

Uvedené nedostatky svědčí o skutečnosti, že auditor nedodržel zásadu zmíněnou v ISA 200.20, tzn., že audit nebyl proveden v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Auditorova zpráva, ve které auditor tvrdí, že, „audit provedl v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy“ tedy fakticky nekorresponduje se zdokumentovanou prací auditora a to v důsledku nedostatku vhodných důkazních informací, nedostatečného zdokumentování plánování i provádění auditu, resp. nedostatečně jasně zdokumentované práce auditora, o jím realizovaných ujišťovacích postupech a činnostech.

## 7 Auditorské softwary pro podporu auditu

Problematikou auditorského softwaru jako nástroje pro zefektivnění a zpřehlednění auditorské činnosti se v České republice zabývá řada společností. Mezi nejznámější patří DATEV. cz s.r.o. (DATEV-AUDIT), Fragaria s.r.o. (Faust) a J+Consult spol. s r.o. (Idea).

### FAUST

Auditorský systém Faust je tvořen pěti hlavními moduly, které postihují základní postupy auditorské činnosti:

- Evidence zakázek,
- Spis auditora,
- Auditorské testy,
- Účetní databáze,
- Audit.

### IDEA

Software IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis) představuje analytický nástroj, umožňující načtení a zobrazení dat, vytvoření vzorků, provádění výběrů a zpracování a analýzu souborů dat.

### DATEV-AUDIT

Software pro kompletní vedení auditorského spisu v elektronické podobě, včetně převzetí účetních dat klientů k provádění kontrolních kroků auditorské práce.

Tyto softwary jsem v minulosti testovala, za účelem výběru nejvhodnějšího a nejefektivnějšího softwaru pro použití v malé auditorské firmě. Po vyhodnocení zvolených kritérií<sup>15</sup> jsem se rozhodla pro software DATEV-AUDIT, který aktivně využívám při auditorské činnosti již třetím rokem. Největší předností programu je dle mého názoru vedení auditorské dokumentace, která je v souladu s požadavky ISA, nehledě na skutečnost, že má software rozsáhlé možnosti v oblasti analýzy dat klienta.

---

<sup>15</sup> Zvolená kritéria:

- import dat a jejich analýza,
- soulad auditorského spisu s požadavky ISA,
- uživatelský přístup,
- cena.



## **8 Charakteristika softwarového produktu pro auditory DATEV-AUDIT**

Nároky na administrativu spojenou s profesí auditora se neustále zvyšují. Je tedy nevyhnutelné svěřit část úkolů spojených s vedením spisu auditora výpočetní technice, neboť specializované programy usnadňují, zrychlují a zefektivňují auditorskou práci.

Pomocí auditorského softwaru je obecně možné zdokumentovat průběh auditu od jeho počátku až do vydání auditorské zprávy. Jedním ze zástupců softwarového produktu pro kompletní vedení auditorského spisu v elektronické podobě, včetně převzetí účetních dat klientů k provádění kontrolních kroků auditorské práce je DATEV-AUDIT.

### **8.1 Základní informace**

DATEV-AUDIT je profesionální software pro vedení auditorského spisu v souladu se standardy ISA a požadavky KAČR. Software byl vytvořen ve spolupráci s renomovanými odborníky. Kromě samotného programu je uživatelům dodávána i sada vzorové auditorské dokumentace tzv. pracovní listy pro stanovení rizik zakázky, plánování auditu, testy spolehlivosti a testy věcné správnosti. Součástí softwaru jsou i standardně nedefinované účetní výkazy, finanční analýzy a ukazatele umožňující meziroční a víceleté srovnání hospodaření klienta.

Software nabízí možnost definování vlastních auditorských postupů a pracovních listů, vkládání různých vyhodnocení – auditorské riziko, výkazy, ukazatele, dokumenty, tabulky, grafy a jiné objekty do spisu auditora.

### **8.2 Výhody softwarového produktu DATEV-AUDIT**

DATEV-AUDIT umožňuje kompletní zpracování auditu včetně vedení a archivace auditorské dokumentace v elektronické podobě v jednom softwaru při aktuálním propojení na účetní závěrková data. Data jsou do programu importována prostřednictvím uživatelsky definovatelného rozhraní. Fakticky lze data načíst z jakýchkoliv účetních softwarů, které umožňují export v elektronické podobě na úrovni závěrkových stavů.

Hlavní výhody produktu jsou shrnuty v následujících bodech [13]:

- DATEV-AUDIT umožňuje efektivní práci nad auditorskou zakázkou prostřednictvím předdefinované a vzájemně provázané dokumentace, která respektuje jednotlivé kroky auditu jako uceleného procesu. Software i vzorová dokumentace vychází z aktuální platné legislativy, zejména pak směrnic a předpisů KAČR a standardů ISA včetně novelizované Příručky pro provádění auditu KAČR z roku 2012.
- Jednou z nejdůležitějších funkcí programu je vedení a archivace celé rozsáhlé auditorské dokumentace v elektronické podobě. Uživatel má možnost nejen vytvářet a zpracovávat jednotlivé pracovní listy a zprávy, ale i ukládat další doprovodné dokumenty včetně získaných účetních dat klienta. Auditor má vždy okamžitý přehled o stavu spisu, jednotlivých připomínkách a otevřených bodech.
- Auditor má možnost importovaná účetní data klientů analyzovat celou řadou způsobů. Při práci se závěrkovými daty (obratová předvaha) může porovnávat stavy předauditu a auditu, provádět meziroční srovnání dat či kontrolovat data prostřednictvím předdefinovaných výkazů, sestav a finančních ukazatelů. Při práci s účetním deníkem či jinými návaznými evidencemi (např. skladové pohyby, závazky a pohledávky, majetek apod.) má možnost provádět kontroly a analýzy těchto dat nebo využívat statistické metody pro výběry vzorků a následné vyhodnocování výsledků testů.

Mezi další výhody produktu patří [13]:

- DATEV-AUDIT má vzhled kancelářských programů WINDOWS, což zjednodušuje práci i novým uživatelům.
- Možnost náhledu do kompletního aktuálního auditorského manuálu vydaného KAČR, směrnic vydaných KAČR a platných zákonů vztahujících se na auditory.
- Značné usnadnění práce na auditu pro jednoho klienta v následujícím roce.
- Automatické výpočty standardně nadefinovaných finančních analýz a ukazatelů; možnost nadefinování vlastních prvků (výpočtových struktur).
- Provázanost na další moduly: DATEV – BALANCE, DATEV – Journal Analyzer, DATEV – Sampling.

## **9 Aplikace softwarového produktu pro auditory DATEV-AUDIT**

Ze spisu auditora musí být zřejmá především vlastní práce auditora a tak spis nemůže a nesmí být pouhým pořadačem (či elektronickým souborem) s podklady, které auditor získal od účetní jednotky (obratové předvahy, opisy účtů, kopie smluv, faktur, inventurní soupisy aj.)

Aplikací softwarového produktu pro auditory DATEV-AUDIT bych ráda demonstrovala, jak vést srozumitelný a přehledný spis, ze kterého lze vysledovat, jak si auditor při práci počínal (od identifikace možných rizik při přijetí zakázky až po vydání auditorské zprávy).

Příklad je založen na reálné auditní zakázce společnosti ALFA, a.s., kdy z důvodu zachování principu etického chování s ohledem na důvěrný charakter informací byla obchodní firma, veškeré identifikační údaje, jména i data změněny.

Společnost ALFA, a.s. se mj. zabývá poskytováním softwarového poradenství v oblasti hardwaru a softwaru. Jedná se o stávajícího klienta, tedy o déle trvající smlouvu. Klientské údaje jsou již v programu DATEV-AUDIT uloženy. Data předchozího roku byla importována z auditu za předchozí rok. Závěrková účetní data běžného období byla načtena do databáze programu DATEV-AUDIT z databáze programu pro analýzu účetních dat DATEV-BALANCE.

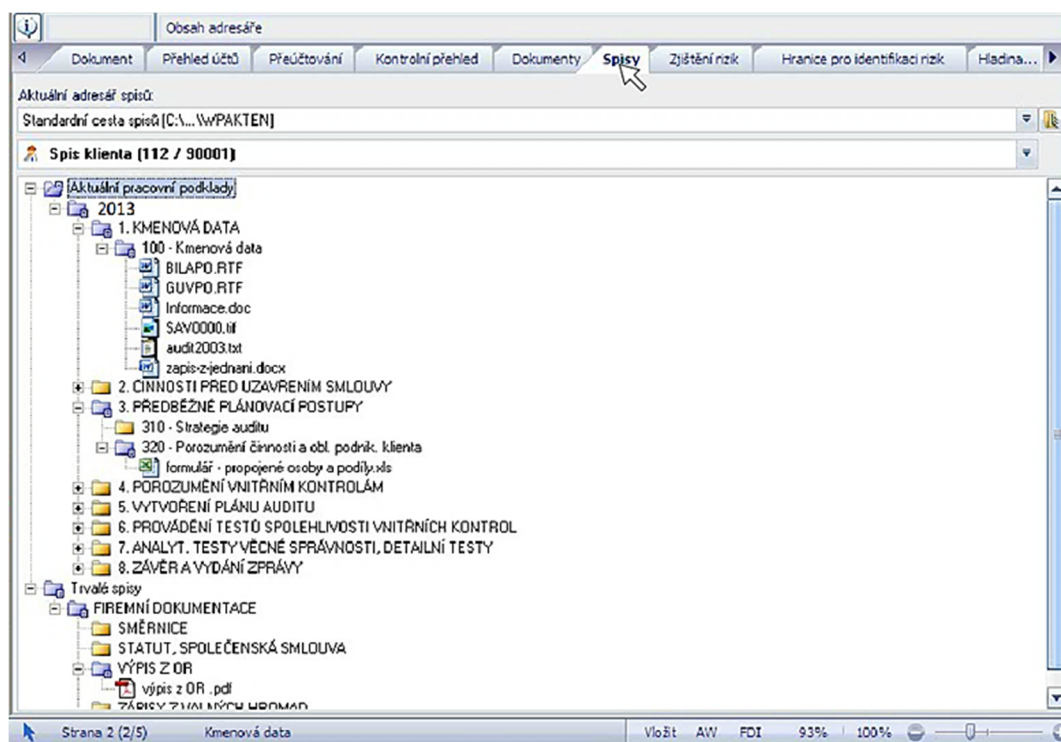
Pracovní listy (dokumenty) auditorské dokumentace, na něž je v příkladové části odkazováno, jsou souhrnně uspořádány v příloze C. U dokumentů jsou uvedeny odkazy na příslušná ustanovení ISA. Není uveden odkaz na základní standard ISA 200, který řeší audit obecně a komplexně.

## 9.1 Stálá složka spisu

V části programu Spis (obrázek č. 5) je možno do předem nadefinované struktury ukládat jakékoliv dokumenty v elektronické podobě, které tvoří součást kompletního auditorského spisu klienta.

Složka Spisu klienta je rozdělena na dvě části aktuální pracovní podklady (dokumenty auditu běžného období) a trvalé spisy. Trvalý spis klienta ALFA, a.s. obsahuje nejdůležitější firemní dokumenty, jako je výpis z obchodního rejstříku, smlouva o auditu, vnitropodnikové účetní směrnice a zápis z jednání valné hromady. Na tyto dokumenty je pak odkazováno pomocí tzv. hyperlinků v pracovních listech či kontrolních zjištěních.

Obr. 5: Záložka Spisy



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## 9.2 Běžná složka spisu

### 9.2.1 Základní část běžné složky spisu

Základní, tzv. kmenová data klienta a auditora, resp. auditorské společnosti jsou obsahem pracovního listu 100. Do dokumentu 100 jsou základní data o klientovi, auditorovi a auditorské společnosti přenášena po vyplnění tzv. Hlavních dat, která jsou v nabídce, a to v levé části vstupní obrazovky (viz obrázek č. 6).

Obr. 6: Pracovní list 100 - Kmenová data klienta

Data o společnosti	Stav zpracování	Dokončeno
Data o společnosti	Zpracováno: 3 z 3 stránek Zpracováno: 16. 12. 2013 Zpracováno: Bradová	

Název společnosti	ALFA, a.s.
Rozvahové datum	31.12.2013
Rozhodující předmět podnikání	poskytování software a poradenství v oblasti hardware a software
Veškerý předmět podnikání	- poskytování software a poradenství v oblasti hardware a software - vydavatelské a nakladatelské činnosti - zpracování dat, služby databank, správa sítí - pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti - specializovaný maloobchod - zprostředkování služeb

**Důležité osoby**

Statutární orgány	Ing. Jan Zralý - předseda představenstva
-------------------	--

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Hlavní data klienta jsou rozdělena do pěti záložek, které byly při založení klienta vyplněny jeho základními identifikačními údaji. Tyto údaje jsou zejména název společnosti, sídlo, identifikační číslo, právní forma, předmět podnikání, údaje o společnících a výši základního kapitálu, datum vzniku a datum zápisu do obchodního rejstříku, spisová značka, propojené osoby, identifikace statutárních orgánů, údaje o hospodářském roce, identifikační údaje týkající se správce daně aj. Hlavní data mohou obsahovat i údaje o obchodních vztazích klienta, evidenci podstatných obchodních smluv a jednotlivých pojistných smluv.

Základní data o auditorovi, resp. auditorské společnosti byla vložena v rozsahu zobrazeném na obrázku č. 7.

Obr. 7: Hlavní data - Data auditora

Složení auditorského týmu		
Pozice	Jméno	Číslo oprávnění auditora
Auditor	Ing. Pavel Holub	1397
Členové	Pa. Křišťeva Bradař	2674/0

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Podstatná část kmenových dat má formu tzv. globálních proměnných<sup>16</sup>, např. hlavní předmět podnikání, vedení společnosti, vlastníci společnosti, členové auditorského týmu, atd. Data z tohoto dokumentu jsou přenesena do navazujících dokumentů, např. vedení společnosti, hlavní předmět podnikání do dokumentu 210 – Posouzení rizika zakázky, členové auditorského týmu do dokumentu 220 – Předběžný rozpočet apod. S ohledem na tyto návaznosti je nutné věnovat velkou pozornost kvalitě i kvantitě výplňových dat.

U kmenových dat, stejně tak jako u ostatních pracovních listů, se jedná o „semaforkové“ dokumenty obsahující v sobě kontrolní otázky = jednotlivé kroky auditu. Kontrolní otázky, které byly v rámci dokumentu 100 vyplněny, se týkaly především zjištění, zda je k dispozici aktuální výpis z obchodního rejstříku, zápis z jednání s klientem před přijetím zakázky, existují-li informace z externích zdrojů

<sup>16</sup> Globální proměnné (text, hodnoty) jsou k dispozici pro všechny verze dokumentu daného klienta.

(např. bankovní zpráva pro účely auditu, konfirmace od právního zástupce aj.), obdržel-li auditor účetní závěrku, výroční zprávu, obratovou předvahu, auditorskou zprávu, management letter za minulé období a v neposlední řadě také dotaz, byl-li auditor schválen valnou hromadou podle § 17, odst. 1 zákona o auditorech.

Program umožňuje k jednotlivým kontrolním zjištěním připojovat jak subjektivní komentáře, tak i ukládat dokumenty v elektronické podobě. Ke kontrolním zjištěním dokumentu 100 obvykle připojujeme výpis z obchodního rejstříku, zápis z jednání s klientem před přijetím zakázky a rozhodnutí valné hromady či rozhodnutí jediného společníka týkající se schválení auditora. Příklad kontrolních zjištění a vloženého dokumentu je obsažen v příloze D.

## **9.2.2 Dokumentace činností před uzavřením smlouvy**

Činnosti auditora před uzavřením smlouvy jsou obsaženy v následujících dokumentech:

- 210 – Posouzení rizika zakázky
- 220 – Předběžný rozpočet
- 230 – Stanovení podmínek zakázky
- 310 – Strategie auditu
- 320 – Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta

Výsledkem těchto dokumentů je následné rozhodnutí o přijetí, či nepřijetí konkrétní zakázky, v našem případě o pokračování vztahu s klientem. Přijme-li auditor (auditorská společnost) zakázku, rozhodne-li se o pokračování vztahu u stávajícího klienta, je pak kvalita výše uvedených dokumentů podstatná pro stanovení postupu v provádění auditorské činnosti (plán auditu, provádění testů spolehlivosti, testů věcné správnosti).

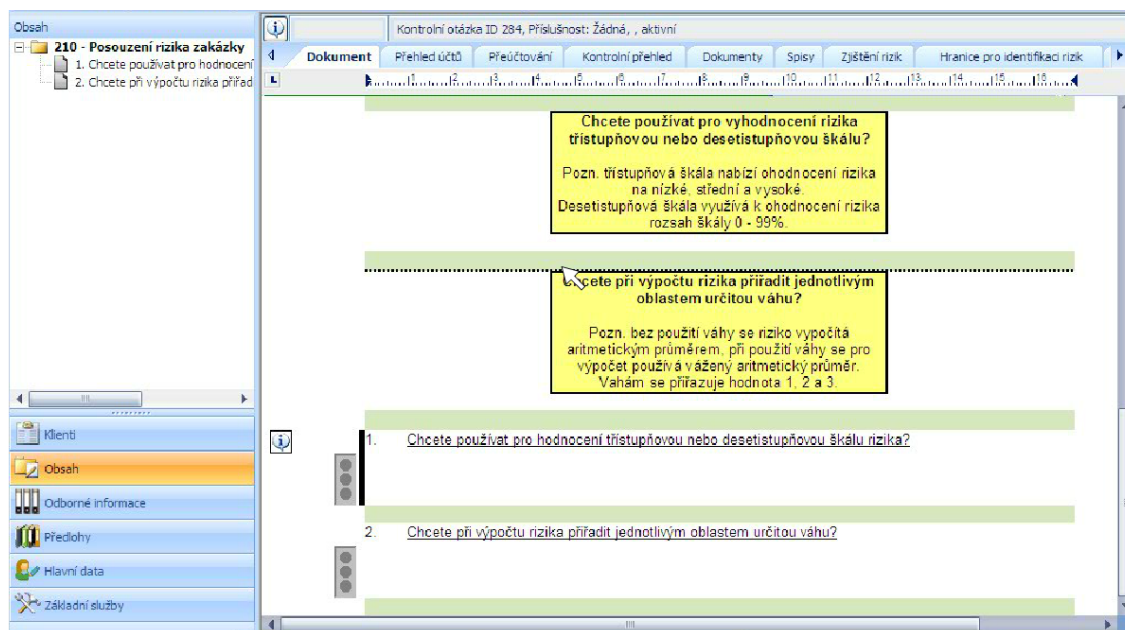
### **9.2.2.1 Posouzení rizika zakázky**

Jak již bylo zmíněno výše, jde o velmi důležitý dokument, jehož cílem je na základě získaných informací posoudit jednotlivé oblasti rizik souvisejících s podnikáním klienta. Výsledkem je pak rozhodnutí o přijetí, či nepřijetí zakázky.

Auditor má pro svá ohodnocení rizik možnost využít třístupňovou, resp. desetistupňovou škálu. Dále pak může pro výpočet rizika přiřadit konkrétním oblastem váhu, tj. přiřadit dle konkrétních podmínek důležitost. Pro vyhodnocení rizik

zakázky u společnosti ALFA, a.s. byla zvolena vzhledem k povaze podnikatelské činnosti desetistupňová škála a použití vah. Níže je zobrazena část dokumentu 210 společnosti ALFA, a.s., v níž jsou k této problematice uvedeny potřebné pokyny (viz obrázek č. 8).

Obr. 8: Pracovní list 210 - Posouzení rizika zakázky



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Struktura dokumentu zahrnuje všechny možné rizikové oblasti s dopadem na účetní závěrku. Níže je uveden přehled všech rizik souvisejících se zakázkou hodnocených v rámci dokumentu 210:

- Ÿ Charakteristika a důvěryhodnost vedení,
- Ÿ Odpovědnost vedení za správné sestavení účetních výkazů,
- Ÿ Organizace,
- Ÿ Struktura vedení a vnitřní kontrolní proces,
- Ÿ Povaha podnikatelské činnosti,
- Ÿ Podnikatelské prostředí,
- Ÿ Obchodní transakce a vztahy,
- Ÿ Finanční výsledky,
- Ÿ Pravděpodobnost záměrného uvádění nepravdivých údajů (podvodu),
- Ÿ Schopnost pokračovat ve svých aktivitách,



- Povaha auditorské zakázky,
- Dodržování auditorských standardů.

Vybrané kontrolní otázky, hodnocení rizika a použití vah v rámci hodnocení charakteristiky a důvěryhodnosti vedení společnosti ALFA, a.s. jsou uvedeny v příloze E.

V závěru dokumentu jsou pak zobrazeny propočtené hodnoty za tyto oblasti a také celková hodnota rizika zakázky vyjádřená v procentech, ať už s použitím vah nebo bez nich. Níže, na obrázku č. 9 je zobrazen propočet celkového rizika zakázky společnosti ALFA, a.s. při použití vah.

Obr. 9: Výsledné riziko zakázky při použití vah

Výsledné riziko při použití vah				
Riziko zakázky	v %	Malé	Střední	Vysoké
Charakteristika a důvěryhodnost vedení	46,25		X	
Odpovědnost vedení za správné sestavení účetních výkazů	30,00	X		
Organizace	12,00	X		
Struktura vedení a vnitřní kontrolní proces	20,00	X		
Povaha podnikatelské činnosti	25,00	X		
Podnikatelské prostředí	58,46		X	
Obchodní transakce a vztahy	20,00	X		
Finanční výsledky	22,50	X		
Pravděpodobnost záměrného uvádění nepravdivých údajů (podvodu)	15,00	X		
Schopnost pokračovat ve svých aktivitách	27,50	X		
Povaha auditorské zakázky	12,86	X		
Dodržování auditorských standardů	25,56	X		
<b>Riziko celkem</b>	<b>27,58</b>	<b>X</b>		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Dokument 210 a jeho struktura koresponduje s principy uvedenými ve standardech ISA i v Příručce IFAC. Výsledkem je pak dokumentace:

- auditorova posouzení rizika zakázky,
- faktorů, které bral v úvahu při posuzování rizika zakázky,
- identifikovaných faktorů, které zvyšují riziko zakázky,
- závěrů ohledně přijatelnosti rizika zakázky,
- zvláštních opatření, přijatých jako reakce na riziko, jemuž jsou vystaveny významné zůstatky účtů a potenciální nesprávnosti,
- jednání a konzultací použitých při rozhodování o přijetí zakázky nebo pokračování spolupráce,
- potvrzení rozhodnutí pokračovat ve spolupráci s klientem,

- odhalených a vyhodnocených rizik výskytu významných nesprávností způsobených podvodem,
- komunikace týkající se podvodu s vedením, s osobami pověřenými řízením.

Informace z tohoto dokumentu se přenáší do navazujících dokumentů, což je vždy graficky odlišeno s odkazem na dokument spisu. Viz např. část dokumentu 320 – Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta zobrazená na obrázku č. 10.

Obr. 10: Převzato z dokumentu 210 - Posouzení rizika zakázky

Převzato z dokumentu 210 - Posouzení rizika zakázky		Hodnota
Kontrolní zjištění		
Přešel klient v nedávné době na méně vhodnou účetní metodu nebo takový krok zvažuje?		10 % NE - nízké riziko

2. Je rozsah změn velký?		30 % NE - nízké riziko
--------------------------	--	------------------------

Převzato z dokumentu 210 - Posouzení rizika zakázky		Hodnota
Kontrolní zjištění		
Má vedení tendenci interpretovat účetní standardy agresivně?		30 % NE - nízké riziko
Je struktura výkaznictví příliš složitá?		10 % NE - nízké riziko

Velikost rizika	Váha	Nízké	Střední	Vysoké
21,67 %	2		X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

### 9.2.2.2 Předběžný rozpočet

Dokument 220 slouží pro zpracování předběžného rozpočtu. Při jeho sestavení se vychází ze sestaveného auditorského týmu, předpokládaných činností, jejich pracnosti a hodinových sazeb jednotlivých členů auditorského týmu. Auditor zakázky doplnil členy auditorského týmu a jejich hodinové sazby přes globální proměnné (stejný postup jako u dokumentu č. 100 – Kmenová data).

Dokument obsahuje „excelovskou“ tabulku očekávané pracnosti auditu dle jednotlivých činností a pro jednotlivé členy auditorského týmu (jména jsou přenesena automaticky z tabulky auditorský tým), která byla doplněna po konzultaci s auditorem

zakázky Ing. Pavlem Holubem. Tabulka na obrázku č. 11 pak poskytuje informace o celkové očekávané pracnosti i nákladech dle nastavených hodinových sazeb.

Obr. 11: Předběžný rozpočet

		Předau.	Audit	Předau.	Audit
		Ing. Pavel Holub		Bc. Kristýna Bradová	
<b>Činnosti před uzavřením smlouvy</b>					
		1		1	
Plánování		1	1	1	
Testování	Aktiva	2	4	5	8
Testování	Pasiva	2	3	5	7
Testování	Výnosy	2	4	3	6
Testování	Náklady	3	5	6	8
Testování celkem		9	16	19	29
Ověření úč. výk. a zpráv			3		5
Závěr a vydání zprávy			1		2
Celkem (hodin)		11	21	21	36
počet dní		1,38	2,63	2,63	4,50
Celkem (Kč)		38400,00		45600,00	
Celkem		84000			
Cena za audit dle smlouvy		84000			
Rozdíl		0			

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

V závěru dokumentu jsou pak tyto náklady porovnány s dohodnutou cenou za audit dle smlouvy.

### 9.2.2.3 Stanovení podmínek zakázky

V rámci dokumentu 230 – Stanovení podmínek zakázky auditor reagoval na otázky související se zpracováním předcházejících dokumentů, tj. 210 a 220. Byly také doplněny otázky z hlediska celkových prací pro klienta (ověření výroční zprávy, zprávy o vztazích) tak, aby došlo ke správnému posouzení všech aspektů zakázky.

V rámci stanovení podmínek smlouvy a požadavků týkajících se služeb klientům bylo zdokumentováno a zařazeno do spisu (stejný postup jako u dokumentu č. 100):

- smlouva, včetně všech dodatků,
- zápisy z jednání s klientem ohledně podmínek auditu,
- dokumentace dalších skutečností – očekávání, podmínky, okolnosti zakázky aj.

## 9.2.3 Dokumentace předběžných plánovacích postupů

### 9.2.3.1 Strategie auditu

Dokument 310 – Strategie auditu, resp. struktura otázek, je zaměřena na požadavky související se zakázkou (rysy a zaměření zakázky), termíny, odpovědné osoby, s nimiž bude komunikováno. Přenáší se zde přehled rizik a auditorský tým.

Byly tedy vyplněny údaje o rámci účetního výkaznictví – Legislativa CZ, zodpovězeny otázky ohledně specifických požadavků na předkládání zpráv a výkazů, uveden datum plánování předběžného auditu – druhá polovina měsíce října 2013, datum plánování účasti na fyzických inventurách – 1. listopadu 2013, datum plánování finálního auditu – druhá polovina měsíce března 2014 a předběžně stanovena základna pro výpočet hladiny významnosti, jak je uvedeno na obrázku č. 12.

Obr. 12: Předběžné stanovení hladiny významnosti

2. Předběžné stanovení Významnosti (materiality) pro účely plánování		
Ano		
Rozsah kritéria	Od v %	Do v %
Zisk před zdaněním	5,0	10,0
Výnosy celkem	0,5	1,5
Celková aktiva (aktiva brutto)	0,5	1,5
Hodnoty	Částka v Kč	
VÝSL.HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM	2 072 567	
VÝNOSY CELKEM	60 166 387	
AKTIVA BRUTTO	12 708 728	
Výpočet meze celkové Významnosti (materiality)	Hodnota v Kč	Velikost kritéria v %
VÝSL.HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM	103 628	5,00%
VÝNOSY CELKEM	360 998	0,60%
AKTIVA BRUTTO	76 252	0,60%
Předběžné stanovení základny Významnosti (materiality) pro účely plánování:		
Hodnota položky 2	VÝNOSY CELKEM	360 998,32

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Dále pak na základě dokumentu 210 – Posouzení rizika zakázky byly určeny rizikové oblasti z hlediska chyb, podvodu a také oblasti vnitřních kontrol, které byly vyhodnoceny jako nespolehlivé a proto jim bude věnována v rámci auditu zvýšená pozornost. Vyplnění těchto údajů je technicky řešeno přes globální proměnné s tím, že se auditorovi zobrazí tabulka s nabídkou, v níž je označením možno vybrat příslušnou položku, resp. oblast. Auditní dokumentace pak obsahuje, přesně jak standardy ISA

požadují, auditorovo zvážení, které faktory ovlivňující volbu strategie auditu jsou pro danou společnost relevantní.

### 9.2.3.2 Výběr auditního týmu

Při výběru auditního týmu byl v programu DATEV-AUDIT zdokumentován:

- výběr auditního týmu,
- způsob kontroly práce členů týmu,
- plán zahrnutí expertů (např. IT specialistů, daňových specialistů, interních auditorů, pojistných matematiků aj.).

Členové auditního týmu určené pro audit společnosti ALFA, a.s. jsou uvedeni na obrázku č. 13.

Obr. 13: Auditní tým

1. Údaje o auditorovi - auditorské společnosti

Ano

Jméno auditora/název auditorské společnosti	a.t.c. AUDITORSKÁ A DANOVÁ KANCELÁR s.r.o.
Číslo oprávnění auditora/auditorské společnosti	172
Sídlo	Lucni 4, Plzeň, 301 00
Zápis proveden u	Krajského soudu v Plzni
Zápis proveden pod číslem	oddíl C , vložka č. 6896
IČ	64358801
DIČ	CZ64358801
Odpovědný orgán za auditorskou společnost	Ing. Pavel Holub
Číslo oprávnění auditora	1397
Odpovědný auditor za auditorskou zprávu	Ing. Pavel Holub
Číslo oprávnění auditora	1397

Složení auditorského týmu		
Pozice	Jméno	Číslo oprávnění auditora
Auditor	Ing. Pavel Holub	1397
Senior asistent	Bc. Kristýna Bradová	3571/0
Junior asistent		
Otevřeno		
Otevřeno		
Otevřeno		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

### 9.2.3.3 Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta

Podobně jako dokument 210, je i tento dokument velmi důležitý pro rozhodování auditora o pokračování vztahu se stávajícím klientem, společností ALFA, a.s.

Dokument 320 je koncipován ve struktuře zmíněné v ISA 315, kde jsou uvedeny základní oblasti, s nimiž se musí auditor seznámit.

Podstatou dokumentu je za použití kontrolních otázek „zmapovat“ klienta počínaje vlastnickou strukturou, přes vedení společnosti, organizaci, podnikatelské prostředí, propojené osoby, důležité transakční cykly, formy financování, personalistiku až po používané účetní metody. Právě v tomto dokumentu se promítají jednotlivá rizika, navazující pracnost i zpětná vazba na složení auditorského týmu. Tyto skutečnosti byly zohledněny po přijetí zakázky v rizicích kontrolním a zjišťovacím.

Výsledkem zpracování tohoto dokumentu je hodnota přirozeného rizika. Na obrázku č. 14 je zobrazena hodnota přirozeného rizika společnosti ALFA, a.s.

*Obr. 14: Riziko porozumění činnosti a oblasti podnikání*

Výsledné riziko bez použití vah				
Riziko porozumění činnosti a oblastní podnikání	v %	Malé	Střední	Vysoké
Vlastnická struktura	76,67			X
Vedení společnosti	47,00		X	
Propojené osoby	23,33	X		
Obchodní cíle	30,00	X		
Porozumění činnosti	30,00	X		
Porozumění odvětví	60,91		X	
Organizace	12,00	X		
Identifikace transakčních cyklů a zůstatků ovlivňující účetní závěrku	70,00			X
Finance	27,14	X		
Personalistika	26,00	X		
Účetní metody	21,67	X		
Další významné vnitřní faktory	20,00	X		
<b>Celkové přirozené riziko</b>	<b>38,82</b>		X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

V rámci porozumění činnosti klienta jsou tak po zodpovězení všech kontrolních otázek (celkem 25) a doplnění klíčových informací v rozsahu uvedeném výše pro společnost ALFA, a.s. zdokumentovány:

- vnitřní faktory ovlivňující činnost společnosti,
- vnější faktory ovlivňující činnost společnosti,
- specifická identifikovaná rizika,
- jednání auditorského týmu o náchylnosti účetní závěrky k významné nesprávnosti z důvodu chyby nebo podvodu a důležitá rozhodnutí, k nimž tým dospěl.

#### 9.2.3.4 Porozumění vnitřním kontrolám

Základním cílem dokumentu 400 je poskytnout auditorovi významné informace o vnitřní kontrole v oblasti účetního výkaznictví a dále pěti složkách vnitřní kontroly, které by měly být zohledněny při auditu účetní závěrky. Dokument v tomto směru plně respektuje Příručku IFAC a jeho struktura (oblasti vnitřní kontroly) včetně jednotlivých otázek sleduje a vytváří podmínky pro zajištění výše uvedeného cíle.

Pojetí vnitřní kontroly v programu DATEV-AUDIT plně koresponduje s obsahem používaným v ISA 315 a zahrnuje níže uvedené složky, které se týkají především cílů účetní jednotky v oblasti účetního výkaznictví:

- Kontrolní prostředí,
- Proces vyhodnocování rizik prováděný účetní jednotkou,
- Informační systém relevantní pro účetní výkaznictví včetně souvisejících podnikových procesů a komunikace,
- Kontrolní činnosti,
- Monitorování vnitřní kontroly.

Do dokumentu 400 – Porozumění vnitřním kontrolám jsou přenášena data z dokumentu 210 – Posouzení rizika zakázky a z dokumentu 320 – Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta.

Pro ohodnocení jednotlivých otázek byla v dokumentu opět použita desetistupňová škála hodnocení, která byla využita v dokumentu 210 – Posouzení rizika zakázky. Níže je ukázka kontrolní otázky v rámci dokumentu 400 společnosti ALFA, a.s. včetně komentáře:

• Věnuje vedení společnosti dostatečnou pozornost účetním informacím?

**30 % ANO – Nízké riziko**

*Společnost má kvalitně propracovaný reporting, v němž jsou pravidelně měsíčně hodnoceny potřebné ukazatele. Tento reporting je dostatečným podkladem pro další rozhodovací procesy, auditorem je také akceptován.*

Většina dokumentace vztahující se k porozumění účetnímu systému je přenášena mezi jednotlivými auditovanými obdobími a aktualizována v případě potřeby.



Níže (obrázek č. 15) je ukázka subjektivního komentáře auditora v rámci dokumentu 400 společnosti ALFA, a.s.

Obr. 15: Subjektivní komentář auditora k účetnímu systému

5.	<b>Subjektivní komentář auditora</b>	<b>Stav zpracování:</b>	<b>Dokončeno</b>
		Zpracováno:	2 z 2 otázek
Subjektivní komentář auditora			
1. <u>Vložit subjektivní komentář auditora ke zvolenému tématu?</u>			
<b>Ano</b>			
<b>Účetní systém:</b>			
<i>Společnost zlepšila kontrolní proces v průběhu roku zařazením určitých dodatečných vnitřních kontrol souvisejících zejména se softwarem ELO, který zavedl detailní systém v evidenci, schvalování a oběhu účetních dokladů.</i>			
<i>Společnost je klasifikována z hlediska využívání výpočetní techniky jako významná, neboť se domníváme, že v případě problému s počítačovým systémem nebude zcela schopna pokračovat v činnosti tzn. zaznamenávat účetní operace ručně.</i>			
<i>Neexistuje žádný důvod pochybovat o přístupu vedení společnosti k vytváření a udržování spolehlivých účetních systémů. Nehodláme se však spoléhat pouze na systém kontroly. S ohledem na vyšší efektivnost auditu, věříme, že se jeví jako vhodnější provádět testy věcné správnosti.</i>			

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Lze tak konstatovat, že dokumentace obsahuje nejen popis vnitřních kontrol v rámci jednotlivých komponent, ale také vyhodnocení vhodnosti jejich struktury a implementace.

Výsledkem zpracování tohoto dokumentu je pak hodnota obecného kontrolního rizika. Celková hodnota kontrolního rizika společnosti ALFA, a.s. je zobrazena na obrázku č. 16.

Obr. 16: Výsledné obecné kontrolní riziko

Obecné kontrolní riziko - 10ti stupňová škála				
Velikost rizika	v %	Malé	Střední	Vysoké
Kontrolní prostředí	45,56		X	
Proces vyhodnocení rizik účetní jednotky	85,83			X
Informační systém	60,00		X	
Kontrolní činnost	77,78			X
Monitorování kontrol	70,00			X
Výsledné obecné kontrolní riziko	68,78			X

Zdroj: vlastní zpracování, 2014



### 9.2.3.5 Transakční cykly

Jak již bylo uvedeno výše, pro správné vyhodnocení kvality a spolehlivosti systému a jeho dopadů na účetní závěrku je třeba identifikovat, popsat a posoudit tzv. transakční cykly. Pro tento účel jsou auditorovi k dispozici dokumenty řady 410 – 418 (vymezeny v příloze C).

Obsah, resp. struktura těchto dokumentů, je koncipována tak, aby auditor na základě svých poznatků posoudil, zda je zkoumaný transakční cyklus spolehlivý, tzn., zda probíhá v účetní jednotce tak, aby splňoval požadavky na úplné, správné a průkazné účetnictví. Na základě výsledků posouzení spolehlivosti transakčních cyklů se rozhoduje o dalším postupu při provádění auditu.

Konkrétní dokument transakčního cyklu zahrnuje tyto oblasti:

- klíčové informační vstupy,
- rozsah účetních operací,
- rozsah automatizace zpracování dat,
- přehled o souvisejících knihách analytické evidence nebo kmenových souborech,
- frekvence zpracování dat,
- klíčové vstupy,
- účetní zůstatky, které jsou daným transakčním cyklem ovlivněny,
- směrnice, které souvisí s transakčním cyklem,
- kontroly (ruční, počítačové) uplatňované v transakčním cyklu,
- soupis, přehled o chybách v minulých obdobích,
- doplňující otázky k posouzení spolehlivosti transakčního cyklu.

Výsledkem zpracování dokumentů 410 až 418 je pak předběžné vyjádření auditora k tomu, je-li příslušný transakční cyklus spolehlivý nebo nespolehlivý. V případě, že je transakční cyklus předběžně posouzen jako spolehlivý, musí auditor následně provádět testy spolehlivosti, aby si potvrdil svůj původní úsudek o spolehlivosti. Pokud je označen transakční cyklus jako nespolehlivý, auditor neprovádí testy spolehlivosti, neboť mu nemohou přinést žádné snížení auditorského rizika a přechází přímo na testy věcné správnosti. Toto je řešeno v programu DATEV-AUDIT tím způsobem, že po auditorově rozhodnutí o spolehlivosti transakčních cyklů

se v příslušném dokumentu otevře jen redukovaná část otázek, které je potřeba zpracovat. Pro lepší orientaci jsou níže (obrázky č. 17, 18 a 19) uvedeny některé části z dokumentu 417 – Účtování dlouhodobého majetku společnosti ALFA, a.s.

Obr. 17: Popis transakčního cyklu - účtování dlouhodobého majetku

4.17 Účtování dlouhodobého majetku

Stav zpracování: Dokončeno  
Zpracováno: 8 z 8 otázek  
Zpracováno: 10.4.2014  
Zpracoval: Bradová

Popis transakčního cyklu - účtování dlouhodobého majetku

Uvedte popis daného transakčního cyklu	
Účtování dlouhodobého majetku	

Uvedte klíčové informační vstupy	
databáze nákupních objednávek	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
jiné informační vstupy, jaké:	

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Obr. 18: Popis transakčního cyklu - rozsah účetních operací

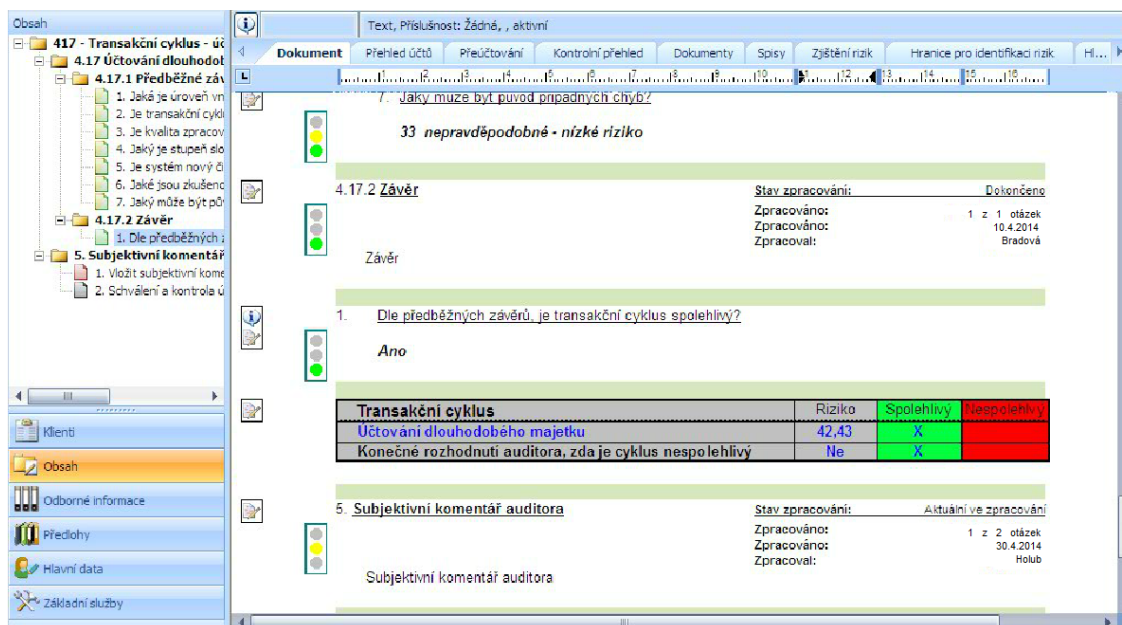
4.17 Účtování dlouhodobého majetku

Jaký je rozsah účetních operací?	
faktury došle	1000
dobropisy došle	20
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno

Jaký je automatizace zpracování dat?	
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno
	Otevřeno

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Obr. 19: Předběžné posouzení spolehlivosti transakčního cyklu



Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Díky dokumentům v rámci řady 400, tj. 400 – 418 jsou zdokumentovány následující skutečnosti:

#### *Klasifikace použití výpočetní techniky klientem*

- Ÿ fakta podporující klasifikaci,
- Ÿ dopad klasifikace a plánovanou odezvu auditu.

#### *Obecný popis účetního systému*

- Ÿ seznam významných transakčních cyklů a jejich vztah k účetním zůstatkům,
- Ÿ předběžné závěry týkající se spolehlivosti informací každého významného transakčního cyklu,
- Ÿ předběžné závěry týkající se spolehlivosti účetního systému.

#### *Obecný popis transakčního cyklu*

- Ÿ popis informací týkajících se každého významného transakčního cyklu,
- Ÿ identifikovaná kontrolní rizika.

### 9.2.3.6 Provádění předběžných analytických postupů

V dokumentu 420 – Předběžné analytické postupy jsou zapracovány významné ukazatele, a to rentability, likvidity, aktivity, zadluženosti a k dispozici je i vícerozměrný model Z-SCORE, resp. Altmanův model<sup>17</sup>. U těchto ukazatelů je pak na základě importovaných dat klienta možnost jejich porovnání. Poněvadž se mnohdy provádí předaudit za různá období, je v programu možnost přepočtu na srovnatelná období. Do jednotlivých období byl auditorem dosazen příslušný počet měsíců účetního období, za které požaduje provést předaudit (viz ukázka na obrázku č. 20).

Obr. 20: Volba období předaudit

Volba období	Počet měsíců
Počet měsíců, za který je proveden předaudit běžného roku	9
Počet měsíců, za který byl proveden předaudit předchozího roku	10

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Ukázka části ukazatelů předběžné finanční analýzy společnosti ALFA, a.s. je uvedena v příloze F. Pro rychlejší orientaci jsou u podstatné části ukazatelů poznámky, resp. tzv. doporučené hodnoty.

V další části dokumentu jsou popsány jednotlivé kroky analýzy včetně zachycení nepředpokládaných trendů a vysvětlení klienta k zjištěným rozdílům.

V závěru dokumentu jsou na základě zjištění a posouzení předběžných analytických postupů stanoveny oblasti, které se jeví jako rizikové. V případě označení konkrétní oblasti jako rizikové, se tato oblast automaticky zobrazí, přičemž pomocí globální proměnné lze popsat konkrétní rizika.

Na základě předběžných analytických postupů se u společnosti ALFA, a.s. jako rizikové jeví oblasti Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a Zásoby. Konkrétní rizika zjištěná k oblasti Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek jsou pořizování

<sup>17</sup> Analytický model odhalující finanční pozici firmy a včasnou predikci finanční tísně neboli případného bankrotu [Edward Altman, 1968].

DNM, vazba na dotace, správnost odpisování. Zjištěná rizika k oblasti zásob se týkají oceňování a aktivace zásob.

### 9.2.3.7 Princip Going Concern

Princip Going Concern představuje předpoklad pokračování firmy v podnikání. Struktura otázek v dokumentu 430 - Posouzení principu Going Concern je koncipována tak, aby auditor dospěl k závěru, v němž se vyjádří ke schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách, případně má důvody uvést faktory, které toto zpochybňují. Dokument obsahuje podstatné indikátory, a to finanční, provozní a ostatní. Ukázka těchto indikátorů je na obrázku č. 21:

Obr. 21: Finanční indikátory

<b>4.3 <u>Indikátory problémů splnění předpokladu schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách</u></b>		<b>Stav zpracování:</b>	<b>Dokončeno</b>
Indikátory problémů splnění předpokladu schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách		Zpracováno:	19 z 19 otázek
<b>4.3.1 <u>Finanční indikátory</u></b>		<b>Stav zpracování:</b>	<b>Dokončeno</b>
Finanční indikátory		Zpracováno:	8 z 8 otázek
1. <u>Opakují se provozní ztráty?</u>			
Ne			
Převzato z dokumentu 210 - Posouzení rizika zakázky			
Kontrolní zjištění		Hodnota	
Existuje nedostatek provozního kapitálu?	10 % NE - nízké riziko		
Pokračuje záporné cash flow z provozní činnosti?	20 % NE - nízké riziko		
2. <u>Vzrůstá závislost na krátkodobých půjčkách při financování stálých aktiv?</u>			
Ne			
Převzato z dokumentu 420 - Předběžné analytické postupy			
Kontrolní zjištění		Hodnota	
Jeví se klíčové finanční ukazatele jako nepříznivé?	Ne		
<b>Upozornění:</b> Finanční ukazatele byly vypočteny v rámci v dokumentu 420 - Předběžné analytické postupy.			
Převzato z dokumentu 210 - Posouzení rizika zakázky			
Kontrolní zjištění		Hodnota	
Je společnost neschopná platit věřitelům v den splatnosti?	10 % NE - nízké riziko		
Neplní společnost závazky vyplývající z úvěrových nebo podobných smluv?	10 % NE - nízké riziko		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Z výše uvedené ukázky vyplývá, že do dokumentu 430 jsou přenášena data z předcházejících dokumentů. V případě, není-li některý související dokument vyplněn, je na tuto skutečnost auditor upozorněn prostřednictvím „upozornění“ v záhlaví dokumentu.

#### 9.2.4 Dokumentace vytvoření plánu auditu

Plán auditu zahrnuje následující dokumenty:

500 – Celkové vyhodnocení rizika

505 – Stanovení plánovací hladiny významnosti

510 – 590 – dokumenty zahrnující plán auditu již ke každé konkrétní oblasti (majetek, zásoby, rezervy, výnosy, náklady, daně atd.)

##### 9.2.4.1 Celkové vyhodnocení rizika

Tento dokument je rekapitulací jednotlivých druhů rizik (riziko zakázky – se váže na dokument 210, riziko přirozené – na dokument 320 a riziko kontrolní – na dokument 400). Hodnoty jednotlivých rizik jsou do dokumentu 500 přeneseny z výše uvedených dokumentů. Dále má auditor k dispozici možnost korekce – rozhodnutí o úrovni rizika (nízké, střední, vysoké), a to přes globální proměnnou.

Výsledkem dokumentu je pak stanovení zjišťovacího rizika, které zajistí nízké auditorské riziko. Zvolení míry zjišťovacího rizika se provede rovněž přes globální proměnnou. Úroveň obecného zjišťovacího rizika pro společnost ALFA, a.s. byla zvolena, jak je z obrázku č. 22 patrné, střední.

Obr. 22: Obecné zjišťovací riziko

Na základě porozumění vnitřnímu kontrolnímu prostředí je obecné kontrolní riziko		Malé	Střední	Vysoké
Auditor vybrané riziko			X	

5.4 Pro dosažení nízkého auditorského rizika je zvoleno obecné zjišťovací riziko jako:

Ano

Obst	Stanovení přirozeného rizika	Stanovení kontrolního rizika		
		Malé	Střední	Vysoké
Malé			X	
Střední			X	
Vysoké		X		
Obecné zjišťovací riziko			X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2014



#### 9.2.4.2 Stanovení plánovací hladiny významnosti

Problematika významnosti při provádění auditu účetní závěrky je uvedena v ISA 320, detailně je pak popsána v Příručce IFAC.

Významnost auditor posuzuje podle svého vlastního poznání potřeb uživatelů účetní závěrky, přičemž při uplatnění odborného úsudku je auditor oprávněn reálně předpokládat, že uživatelé disponují přiměřenými znalostmi o podnikatelských a ekonomických aktivitách a znalostí účetnictví.

V programu je významnost řešena v kontextu Příručky IFAC jednak pro účetní závěrku jako celek (celková, resp. obecná úroveň významnosti), a to v dokumentu 505 – Stanovení plánovací hladiny významnosti a jednak pro jednotlivé oblasti, resp. transakční cykly (díleční hladina významnosti), a to v dokumentech řady 505 – 585.

#### Celková (obecná) hladina významnosti

Ke zpracování dokumentu 505 má auditor ve funkcích programu v nabídce funkci *Hladina významnosti* - (horní lišta dokumentu) záložka Hladina významnosti, jak je znázorněno na obrázku č. 23.

Obr. 23: Hladina významnosti - (horní lišta dokumentu) záložka Hladina významnosti

Měrné veličiny	Proměnná:	Popis položek:	Hodnota:	Všeobecná hladina významnosti:
6904		VÝSL.HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM	2.072.567,33	5,0 %
6900		VÝNOSY CELKEM	60.166.387,27	0,6 %
6906		AKTIVA BRUTTO	12.708.727,90	0,6 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Zde si musí zvolit způsob výpočtu hladiny významnosti u klienta ALFA, a.s. a to tak, že nejprve vybere z nabídky rozsahy u příslušného kritéria hodnotu v % a dále vybere položku, resp. způsob výpočtu hladiny významnosti (střední hodnota apod.)

Kritéria, resp. východiska pro stanovení hladiny významnosti nejsou v ISA 320 definována. Posouzení úrovně významnosti je vždy záležitostí odborného úsudku auditora, který musí vycházet z konkrétních podmínek a okolností. V rámci programu DATEV-AUDIT jsou pro stanovení hladiny významnosti k dispozici následující kritéria včetně jejich rozsahu:

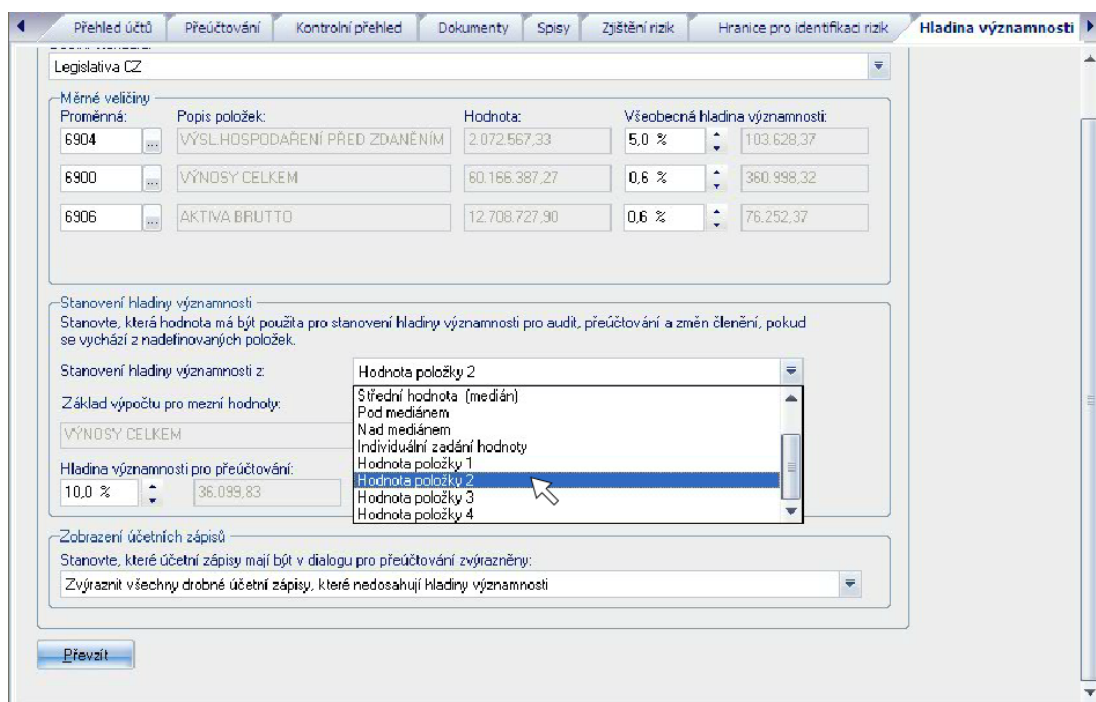
Obr. 24: Východiska pro stanovení hladiny významnosti

Rozsah kritéria	Od v %	Do v %
Zisk před zdaněním	5,0	10,0
Výnosy celkem	0,5	1,5
Celková aktiva (aktiva brutto)	0,5	1,5

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Zvolená hodnota kritéria a metoda výpočtu hladiny významnosti společnosti ALFA, a.s. je zobrazena na následujícím obrázku č. 25.

Obr. 25: Hladina významnosti - volba metody výpočtu



Zdroj: vlastní zpracování. 2014



Po doplnění vybrané hodnoty rozsahu kritéria a zvolení metody výpočtu se tyto informace přenáší do dokumentu 505 a automaticky je dopočtena hodnota hladiny významnosti. Hodnoty kritérií společnosti ALFA, a.s. jsou v dokumentu 505 zobrazeny přes nastavené proměnné z importovaných dat. Výsledná hladina významnosti společnosti ALFA, a.s. je prezentována obrázky č. 26 a 27.

Obr. 26: Pracovní list 505 - Hladina významnosti

The screenshot shows the 'Hladina významnosti' worksheet in a software application. The interface includes a navigation pane on the left with a tree view showing the document structure. The main area contains three tables:

Rozsah kritéria	Od v %	Do v %
Zisk před zdaněním	5,0	10,0
Výnosy celkem	0,5	1,5
Celková aktiva (aktiva brutto)	0,5	1,5

Hodnoty	Částka v Kč
VÝSL.HO SPODARĚNÍ PŘED ZDANĚNÍM	2 072 567
VÝNOSY CELKEM	60 166 387
AKTIVA BRUTTO	12 708 728

Výpočet meze celkové hladiny významnosti	Hodnota v Kč	Velikost kritéria v %
VÝSL.HO SPODARĚNÍ PŘED ZDANĚNÍM	103 628	5,00 %
VÝNOSY CELKEM	360 998	0,60 %
AKTIVA BRUTTO	76 252	0,60 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Obr. 27: Dokument 505 - Hladina významnosti pokračování

The screenshot shows the continuation of the 'Hladina významnosti' worksheet. It displays a table for 'Výpočet meze celkové hladiny významnosti' and a question:

Výpočet meze celkové hladiny významnosti	Hodnota v Kč	Velikost kritéria v %
VÝSL.HO SPODARĚNÍ PŘED ZDANĚNÍM	103 628	5,00 %
VÝNOSY CELKEM	360 998	0,60 %
AKTIVA BRUTTO	76 252	0,60 %

1. Na základě kterého kritického komponentu bude zvolena hladina významnosti?  
Ano

Hladina významnosti byla zvolena na základě:

Hodnota položky	VÝNOSY CELKEM	360 998,32 Kč
2		

Převzato z dokumentu 310 - Strategie auditu  
Předběžné stanovení základny pro hladiny významnosti pro účely plánování Výnosy

2. Je zvolený kritický komponent stejný jako byl stanoven ve strategii auditu?  
Ano

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Do dokumentace 505 je dále přenesena informace z dokumentu 500 – Celkové vyhodnocení rizika, a to míra zjišťovacího rizika a také doporučená hranice intervalu pro stanovení hladiny významnosti (obrázek č. 28).

Obr. 28: Doporučená hranice intervalu pro stanovení hladiny významnosti

Převzato z dokumentu 500 - Celkové vyhodnocení rizika:		Riziko		
		Malé	Střední	Vysoké
Zjišťovací riziko		X	X	
		Rozpětí intervalu		
		Dolní hranice	Střed intervalu	horní hranice
Doporučená hranice intervalu		X		
5. Jaká je zvolená hladina významnosti?				
Ano				
Hladina významnosti v Kč		360 998 Kč		
Audítorem potvrzená hladina významnosti		500000 Kč		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

Při stanovení plánovací hladiny významnosti prostřednictvím programu DATEV-AUDIT obsahuje auditorská dokumentace v souladu s požadavky ISA:

- kvantitativní doporučení použitá při výpočtu plánovací hladiny významnosti,
- plánovací hladinu významnosti pro běžný rok,
- argumenty pro zvolení příslušné základny pro výpočet plánovací hladiny významnosti,
- další skutečnosti, které ovlivnily posouzení plánovací hladiny významnosti.

#### 9.2.4.3 Plánování auditorského postupu

Plánování auditorského postupu je v rámci programu DATEV-AUDIT řešeno a obsaženo v dokumentech řady 510 – 585. Tyto dokumenty zahrnují jednotlivé části aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Do každého z dokumentů, který slouží k podrobnému plánu auditorského postupu v příslušné oblasti, se přenášejí informace z předcházejících dokumentů (grafické odlišení s odkazem na dokument spisu).

Dokumenty navazují na předcházející činnosti, jejichž cílem bylo identifikovat specifická rizika, ohodnotit je, posoudit transakční cykly atd. Pro každou potenciální chybu, u které auditor identifikuje specifické riziko, dokumentuje svá rozhodnutí, jestli se bude spoléhat na kontroly, které snižují specifické riziko, nebo provede zaměřené

testy věcné správnosti. Plánuje-li provést zaměřené testy věcné správnosti, dokumentuje ve shrnutí plánování podrobnosti o těchto testech. Dále zaznamenává svá strategická rozhodnutí týkající se potenciálních nesprávností jako celku, u kterých neidentifikoval specifická rizika.<sup>18</sup> U významných oblastí auditu dokumentuje své detailní plány testů spolehlivosti kontrol a testů věcné správnosti. Dále stanoví předpokládaný počet hodin na příslušné testy a také kdo z auditorského týmu bude tyto testy provádět.

V dokumentu 420 – Předběžné analytické postupy, byla za rizikovou označena oblast dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Problematika tohoto auditorského postupu je tedy demonstrována právě na dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku, dokument 510 (obrázek č. 29).

*Obr. 29: Pracovní list 510 - Plán testů spolehlivosti*

Header	Response
Objednání/příjem a zpracování nákupů	Ne
Účtování dlouhodobého majetku	Ano

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

V rámci dokumentu 417 – Účtování dlouhodobého majetku auditor předběžně usoudil, že transakční cyklus není nespolehlivý. Aby si tento úsudek ověřil, provede pro tuto oblast testy spolehlivosti. Současně bylo v dokumentu 400 uvedeno, že s ohledem na vyšší efektivnost auditu, věříme, že se jeví jako vhodnější provádět i zaměřené testy věcné správnosti, tzn., že se nehodláme spoléhat pouze na systém vnitřní

<sup>18</sup>Pro tyto potenciální chyby nemusí auditor ve shrnutí plánování auditu diskutovat podrobnosti plánovaných testů.

kontroly. Předchozí rozhodnutí s dopadem do oblasti plánování auditorského postupu doprovázejí následující obrázky č. 30, 31 a 32.

Obr. 30: Pracovní list 510 - Plán testů spolehlivosti pokračování

6. Jaká je velikost vzorku?

Ano

Výběr % spolehlivosti pro určení velikosti vzorku dle rizika	Spolehlivost v %		
Akceptovatelné riziko	Malá	Střední	Vysoká
malé	00%		
Odpovídající velikost vzorku	40		

7. Kolik času bude věnováno testům spolehlivosti týkající se dané oblasti?

Ano

8. Jaká pozice auditorského týmu bude dané testy provádět?

Ano

Pozice auditorského týmu	Jméno	Předpokládaný počet hodin
Auditor	Ing. Pavel Holub	2
Senior asistent	Bc. Kristýna Bradová	2
Junior asistent		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014<sup>19</sup>

Obr. 31: Pracovní list 510 - Plán testů věcné správnosti

5.10.5 Plán testů věcné správnosti

Plán testů věcné správnosti

1. Je daná oblast nad dílčí hladinou významnosti?

Ano

Obecná hladina významnosti:	500 000,00 Kč
Oblast - dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek:	1 904,80 Kč
Základna:	0,0141
Dílčí hladina významnosti dané oblasti:	26,86 Kč

Daná oblast JE nad dílčí hladinou významnosti.

2. Budou prováděny analytické testy věcné správnosti?

Ano

3. Kolik času bude věnováno analytickým testům věcné správnosti?

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

<sup>19</sup> Pro určení velikosti vzorku jsou v programu DATEV-AUDIT k dispozici tabulky pro určení velikosti vzorku (použito z publikace Příručka pro využití výběru vzorků pro auditory), a to v levé části obrazovky dole, menu Předlohy → AP referenční model → REFMOD → FM\_CZ → Vzorové dokumenty → Tabulky pro určování vzorku (viz příloha G).



Obr. 32: Pracovní list 510 - Plán testů věcné správnosti pokračování

Kontrolní otázka ID 326, otočená logika semaforu, Příslušnost: Žádná, , aktivní

6. Jaká je velikost vzorku?

Ano

Vyběr % spolehlivosti pro určení velikosti vzorku dle rizika	Spolehlivost v %		
Akceptovatelné riziko	Mala	Střední	Vysoká
malé	90%		
Odpovídající velikost vzorku	40		

7. Kolik času bude věnováno testům spolehlivosti týkající se dané oblasti?

Ano

8. Jaká pozice auditorského týmu bude dané testy provádět?

Ano

Pozice auditorského týmu	Jméno	Předpokládaný počet hodin
Auditor	Ing. Pavel Holub	2
Senior asistent	Bc. Kristýna Bradová	2
Junior asistent		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

V dokumentu bylo dále reagováno na obecné a kontrolní otázky k dané oblasti, které jsou koncipovány tak, aby dále napomáhaly ke stanovení správného postupu v návaznosti na vyhodnocená rizika.

## 9.2.5 Dokumentace provedení plánu auditu

### 9.2.5.1 Provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol

Testy spolehlivosti jsou obsaženy v dokumentech řady 610 – 660. Tyto testy jsou prováděny v případě, kdy auditor v rámci dokumentů řady 410 – 418 předběžně usoudí, že určitý transakční cyklus není nespolehlivý a provede jeho ověření.<sup>20</sup> Mimo jiné je v záhlaví dokumentů uvedena informace k vlastnímu postupu při zpracování a také návod pro stanovení počtu vzorků.

Do dokumentů řady 610 – 660 jsou přenesena data z dokumentů řady 510 – 585, v našem případě z dokumentu 510, ve kterém bylo rozhodnuto o tom, že budou prováděny testy spolehlivosti v oblasti dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Ukázka z dokumentu 660 je uvedena na obrázku č. 33.

<sup>20</sup> Pokud je předběžně daný transakční cyklus posouzen jako nespolehlivý, může auditor tyto testy vypustit a přejít přímo na testy věcné správnosti (analytické, detailní).

Obr. 33: Pracovní list 660 - Testy spolehlivosti DHM a závazky

		velikost vzorku	očekávané % nesprávnosti	přípustné % nesprávnosti	počet nepříznivých zjištění	zjištěné % nesprávnosti	ANO	NE	NA	Odkaz
660.A	<b>Hmotný a nehmotný majetek</b>									
1.	Jsou všechny přírůstky schváleny odpovědným pracovníkem?	40	1	8	1	2,50	X			výpis z OF .pdf
2.	Jsou předpokládaná životnost a metody odpisování schváleny vedením?	60	3	7	1	1,67	X			
3.	Jsou všechna vyřazení/prodeje za zůstatkovou cenu schváleny odpovědným pracovníkem?	50	1	6	2	4,00		X		
4.	Existují detailní záznamy o dlouhodobém majetku, které:									
a.	udávají jeho pořizovací cenu a datum pořízení?	50	1	6	1	2,00	X			
b.	udávají účetní a daňové odpisové sazby pro každou položku?	50	1	3	1	2,00	X			
c.	jsou pravidelně odsouhlasovány (nejméně jednou za rok) s hlavní knihou?	-	-	-	-	0,00	0,00	0,00	X	
5.	Jsou inventury a kontroly prováděny u	-	-	-	-	0,00	0,00	0,00	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

V rámci testů spolehlivosti v souladu s požadavky kladenými na spis auditora jsou zdokumentovány provedené testy spolehlivosti, získané důkazní informace, výsledky testů a závěry auditora.

### 9.2.5.2 Provádění analytických testů věcné správnosti

Testy věcné správnosti (analytické, detailní) jsou obsaženy v dokumentech řady 710 – 785. Inventarizace nejsou řešeny samostatným dokumentem, nýbrž jsou součástí příslušných dokumentů řady 710 – 785. Z důvodu snížení pracnosti zahrnují dokumenty i tzv. křížové vazby, které ověřují automaticky správnost standardního účtování příslušných účetních operací. Do dokumentů souvisejících s testy věcné správnosti se obdobě jako u dokumentů spojených s testy spolehlivosti přenášejí data z podrobného plánu auditu, přičemž jde o rozhodnutí, pro jaké druhy testů se auditor v konkrétním případě rozhodl. Případné zjištěné a neopravené nesprávnosti jsou pak vyplněny v dokumentu 790 – Nesprávnosti. Zde jsou uvedeny a popsány zjištěné neopravené nesprávnosti, jejich hodnota a dopady jak do rozvahy, tak do výkazu zisku a ztráty.

V příloze H jsou ukázky z části dokumentu 710 - Dlouhodobý hmotný majetek společnosti ALFA, a.s., u něhož bylo rozhodnuto provádět zaměřené testy věcné správnosti.

### **Detailní testy věcné správnosti**

K určení velikosti vzorku, provedení testů hypotéz a vyhodnocení výsledků podle zvolené metody (Compliance test, výběr charakteristik, hodnotový výběr, výběr podle peněžní jednotky) je využíván v rámci maximalizace efektivity naší práce další modul programu DATEV, a to DATEV - Sampling. Ukázka z tohoto modulu je uvedena v příloze I.

Tento modul umožňuje v souladu s požadavky ISA dokumentovat:

- Ÿ popis a částku zůstatku účtu nebo typu operace,
- Ÿ metodu testování a návrh postupů,
- Ÿ metodu výběru reprezentativního vzorku,
- Ÿ potřebný rozsah testů,
- Ÿ pro reprezentativní vzorky – výpočet nebo určení velikosti vzorku,
- Ÿ pro výběr jednotlivých položek – charakteristiky, na kterých byl výběr založen,
- Ÿ podrobnosti položek vybraných pro testování,
- Ÿ podrobnosti důkazních informací získaných pro vybrané položky,
- Ÿ zhodnocení důkazních informací,
- Ÿ celkové vyhodnocení výsledků testů a zjištění, zda účetní závěrka není významně zkreslena v souvislosti s identifikovanými nesprávnostmi, které nebyly opraveny.

#### **9.2.6 Dokumentace závěru auditu a vydání zpráv**

Jedná se o závěrečnou fázi auditu, kdy auditor provede zhodnocení důkazních informací. V této fázi auditu jde především o posouzení, jestli byly získány dostatečné a přiměřené důkazní informace, které umožní auditorovi učinit závěry, na jejichž základě je pak formulován výrok auditora. V rámci programu DATEV-AUDIT jsou k tomuto účelu uzpůsobeny konkrétní dokumenty řady 800 – 870.

Názor na účetní závěrku a důkazní informace pomohou auditorovi jasně zformulovat dokumenty řady 800 - 825. Struktura těchto dokumentů je opět shodná

s Příručkou IFAC. V těchto dokumentech auditor nejen odpovídá ano/ne, ale také doplní odkazy na významná zjištění uvedená v předchozích dokumentech.

#### **9.2.6.1 Posouzení následných událostí**

V rámci dokumentu 800 – Posouzení následných událostí bylo formou ano/ne odpovězeno na následující otázky:

1. Bylo období pro posuzování následných událostí dostatečné (do okamžiku ukončení auditu)?

*Ano, s konstatováním*

*Posouzení jsme provedli za období 1. 1. až 30. 4. (datum vydání výroku).*

2. Byly prověřeny mezitímní účetní výkazy, vysoké částky a neobvyklé položky v hlavní knize po datu účetní závěrky?

*Ano*

3. Byly prověřeny zápisy z jednání vedení společnosti a společníků za období do ukončení auditu?

*Ano*

4. Byla provedena diskuse o následných událostech s vedením?

*Ano, s konstatováním*

*Diskuzi o následných událostech jsme provedli jak s vedením, tak i s právníky klienta.*

5. Byly zjištěny nějaké významné události po datu rozvahy?

*Ne*

*Neidentifikovali jsme významné následné události.*

6. Bylo získáno prohlášení vedení společnosti?

*Ano*

#### **9.2.6.2 Posouzení účetní závěrky a přílohy**

Posouzení účetní závěrky a přílohy je diskutováno v rámci dokumentů 815 a 820. Po provedení kontroly účetní závěrky a její přílohy jsou zdokumentovány:

• analytické postupy, všechny neobvyklé nebo neočekávané odchylky a způsob, jak byly vyřešeny,

• auditorovi úvahy o splnění předpokladu schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách,



- kontroly existence, úplnosti a správnosti zveřejněných vztahů s propojenými osobami,
- kontroly účetních postupů a jejich uvedení v příloze k účetní závěrce.

Ukázka kontrolních otázek dokumentu 820 je uvedena v příloze J.

#### **9.2.6.3 Posouzení zprávy o vztazích**

Ověřením zprávy o vztazích se zabývá dokument 805. Tento dokument umožnil zaznamenat:

- kontrolní mechanismy ve společnosti, umožňující úplnost zachycení všech transakcí mezi propojenými osobami,
- kontrolu všech náležitostí ve zprávě o vztazích,
- kontrolu správnosti a úplnosti všech transakcí mezi propojenými osobami,
- kontrolu existence těchto transakcí a odsouhlasení na smluvní dokumentaci,
- kontrolu uvedení újmy v případech, kdy k újmě došlo,
- kontrolu, zda byla provedena kompenzace újmy.

#### **9.2.6.4 Posouzení výroční zprávy**

Ke kontrole výroční zprávy slouží dokument 810, v němž je doložena:

- kontrola všech náležitostí ve výroční zprávě,
- kontrola skutečností, které nastaly po rozvahovém dni a kontrola skutečností, které nastaly po datu účetní závěrky,
- kontrola konzistence údajů ve výroční zprávě s účetní závěrkou společnosti.

K dokumentu 810 je pak připojen výrok auditora k výroční zprávě.

#### **9.2.6.5 Příprava shrnutí závěrů auditu**

Dokument 900 – Závěrečná shrnutí auditora shromažďuje všechny klíčové skutečnosti z jednotlivých dokumentů, zejména pak:

- celkový závěr týkající se vyhodnocení nesprávností, včetně kvalitativních i kvantitativních posouzení,
- závěry, jsou-li provedené auditorské práce a získané důkazní informace přiměřené a dostatečné, aby doložily výrok auditora,

- Ÿ závěry týkající se posouzení rizika zakázky, stejně jako rozhodnutí pokračovat v auditu i v příštím účetním období,
- Ÿ důležité informace plynoucí z kontroly účetní závěrky,
- Ÿ hlavní zjištění a závěry o skutečnostech týkajících se auditu, účetnictví a přípravy zprávy, včetně všech změn v účetních postupech nebo zavedení nových postupů,
- Ÿ výsledky kontroly následných událostí a závěrů týkajících se dopadu těchto událostí na účetní závěrku,
- Ÿ výsledky posouzení rizika podvodu a postupů provedených za účelem odhalení významných nesprávností v důsledku podvodu.

Ukázka kontrolních otázek dokumentu 900 je uvedena v příloze K.

#### 9.2.6.6 Vydání zprávy auditora

Dokumenty řady 830 - 870 obsahují standardní vzory výroků, prohlášení účetní jednotky a dopis účetní jednotce. Tyto vzory, vycházející ze standardů ISA, jsou zveřejněny na webových stránkách KAČR. Dokumenty jsou propojeny s hlavními daty klienta i auditora a základní data jsou automaticky mezi sebou přenesena. Část zprávy o ověření účetní závěrky společnosti ALFA, a.s. dle českých účetních předpisů je vyobrazena níže (obrázek č. 34).

Obr. 34: Pracovní list 840 - Zpráva o ověření účetní závěrky

The screenshot displays a software window titled 'Krycí list' (Cover Sheet) for document '840 - Zpráva o ověření účetní závěrky'. The main content area is titled 'Údaje o auditované společnosti' (Data of the audited company) and contains the following information:

- Název společnosti:** ALFA, a.s.
- Sídlo:** Veveří 9, 602 00 Břežany
- Zápis proveden u:** Krajský soud v Brně
- Zápis proveden pod číslem:** Oddíl: B, Vložka číslo: 1234
- IC:** 12345678
- DIC:** CZ12345678
- Statutární orgán:** Ing. Jan Zralý - předseda představenstva
- Předmět činnosti:**
  - poskytování software a poradenství v oblasti hardware a software
  - vydavatelské a nakladatelské činnosti
  - zpracování dat, služby databank, správa sítí
  - pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí, včetně lektorské činnosti
  - specializovaný maloobchod
  - zprostředkování služeb
- Ověřované období:** účetní rok 2013 od 1. 1. 2013 do 31.12.2013
- Příjemce zprávy:** Ing. Jana Nováková

Zdroj: vlastní zpracování, 2014



## 10 Návrh doporučení pro vedení auditorské dokumentace

Jak již bylo zmíněno v předchozích kapitolách, program DATEV-AUDIT obsahuje sadu vzorové auditorské dokumentace tzv. pracovní listy, které byly vytvořeny v souladu s požadavky mezinárodních auditorských standardů a Komory auditorů České republiky.

V těchto pracovních listech jsou nadefinovány auditorské postupy tak, aby na sebe vzájemně navazovaly a respektovaly průběh auditu dle ISA. Struktura a komplexnost spisu, jednotlivé pracovní listy a kontrolní otázky tak směřují cíleně ke stanovení a vyhodnocení rizik, reakci na tato rizika a následnému stanovení dalších pracovních postupů, tj. testů spolehlivosti, analytických, resp. detailních testů věcné správnosti, případně získání dalších potřebných podkladů.

Shrnu-li z předchozích kapitol analyzované oblasti, ve kterých se dle kontroly kvality vyskytují nedostatky ve vedení spisů auditora nejčastěji:

- seznámení se s účetní jednotkou a jejím prostředím,
- vyhodnocení rizik a reakce na ně vč. posuzování rizika podvodu,
- posouzení nepřetržitého trvání účetní jednotky,
- provázanost plánu a vlastní dokumentace o provedených postupech,
- dokumentace výběru vzorku, jeho rozsah, výsledek,
- nedostatečná dokumentace získaných důkazních informací,
- absence aktuálních finálních dat,
- posouzení událostí po datu účetní závěrky,
- identifikace a úplnost informací u propojených osob,

musím jednoznačně dospět k názoru, že auditorský software DATEV-AUDIT, tak jak jsem ho v rámci praktické části představila a aplikovala, pokrývá všechny výše uvedené oblasti, čímž sám o sobě představuje praktický návod na efektivní postup pro vedení auditorské dokumentace v souladu se standardy ISA.

Jako slabá stránka softwaru by se mohla jevit jeho složitost a časová náročnost pro aplikaci v prostředí malých a středních auditorských společností. Opak je pravdou. Velké auditorské společnosti většinou disponují vlastními na zakázku vyvinutými a na míru uzpůsobenými systémy akceptujícími jejich vlastní důkladně propracovanou metodologii auditu. Co ale malé a střední auditorské firmy, které obvykle

metodologicky „zaostávají“ a nemají dostatek zdrojů (pracovníků a času) ke zdokumentování všech povinných oblastí? Právě tyto společnosti by měly s ohledem na celkovou filozofii programu, která vychází z reálných potřeb a prostředí českých auditorů, spatřovat v programu DATEV-AUDIT velkého pomocníka a rádce, jak v otázkách metodologie auditu, tak i aplikace.

Cena licence<sup>21</sup> na získání auditorského softwaru DATEV-AUDIT není z hlediska kvality a přínosů programu nikterak závratná. Nehledě na skutečnost, že vzhledem k možnosti zpracovat v programu neomezený počet klientů, může být tento náklad rozpočten a uhrazen jednotlivými klienty v rámci ceny auditu.

Vzhledem ke skutečnostem výše uvedeným, kdy software DATEV-AUDIT pokrývá všechny relevantní standardy a oblasti, čímž plně koresponduje s principy ISA i Příručkou IFAC, bych jej jednoznačně doporučila jako nástroj pro podporu práce auditorského týmu a vedení auditorské dokumentace v souladu se standardy ISA.

Kromě volby efektivního nástroje je na místě doporučení, věnovat velkou pozornost samotné práci auditora, tak aby nadále nepřetržovaly nedostatky zjištěné v rámci analýzy nejfrekventovaněji se vyskytujících nedostatků sledovaných při kontrolách auditorských spisů (viz kapitola 6).

---

<sup>21</sup> Pořizovací cena 1 licence od 29.990,- Kč + platba upgrade 30% z pořizovací ceny ([www.datev.cz](http://www.datev.cz))

## **Závěr**

Hlavním cílem této diplomové práce bylo aplikovat auditorský software DATEV-AUDIT a vytvořit tak praktický návod pro vedení auditorské dokumentace vhodný pro použití v malých a středních auditorských firmách. Naplnění hlavního cíle se opíralo o dílčí cíle, kterými bylo podat ucelený přehled požadavků, které je nutno při vedení auditorské dokumentace respektovat, analyzovat nejčastěji se opakující nedostatky ve vedení spisů auditora týkajících se ověřování účetní závěrky a aplikací auditorského softwaru DATEV-AUDIT eliminovat tyto nedostatky.

První kapitola byla věnována úvodu do problematiky auditu. Byl stručně nastíněn historický původ a vývoj auditorské profese, jakožto impulsy k jejímu utváření. Po tomto osvětlení historického vývoje následovala obecná charakteristika a několik definic auditu, které vystihly jeho podstatu. V této kapitole jsme se rovněž seznámili s elementárními cíli a funkcemi auditu. Ve druhé kapitole byly shrnuty základní předpisy vztahující se k auditu s důrazem na zákon o auditorech a mezinárodní auditorské standardy. Dále byly definovány subjekty povinného auditu v České republice, požadavky na práci auditora a principy etického chování. Třetí kapitola byla věnována technologii auditu, resp. fázím auditu. Fáze auditu byly dále rozpracovány do chronologicky uspořádaného postupu auditorských činností. Od činnosti před uzavřením smlouvy, přes předběžné plánovací postupy, vytvoření plánu auditu, až k samotnému provedení auditu a vydání zprávy auditora. Čtvrtá kapitola byla věnována dokumentaci auditorského postupu – formě, obsahu s důrazem na požadavky zákona o auditorech a mezinárodního auditorského standardu ISA 230. Současně byl definován smysl auditorské dokumentace a zmíněny jednotlivé části spisu auditora. Na závěr teoretické části byl stručně představen program, cíle a hlavní body prověrky dozorčí komise v rámci kontroly auditorského spisu.

Na program kontroly auditorského spisu pak navazuje praktická část, analýza nejčastěji se vyskytujících nedostatků ve vedení spisů auditora týkajících se ověřování účetní závěrky. Vedle četnosti, tj. nejfrekventovaněji se vyskytujících nedostatků shledávaných při kontrolách auditorských spisů, byly analyzovány především takové nedostatky, které nesplňují základní a podstatné kvalitativní požadavky a vlastnosti kladené na vedení spisu definované v obecné rovině standardem ISA 230 a požadavky

ISA 200. Následující kapitoly byly věnovány stručnému popisu dostupných softwarů pro podporu auditu na českém trhu a představení vybraného auditorského softwaru DATEV-AUDIT, jeho základní charakteristice a výhodám. Aplikace softwaru byla demonstrována na příkladu reálné auditní zakázky společnosti ALFA, a.s. V reakci na zjištěné nedostatky byl navržen a doporučen efektivní postup pro vedení auditorské dokumentace za pomoci auditorského softwaru DATEV-AUDIT.

Věřím, že dosažené výsledky mé diplomové práce přispějí k rozvoji auditorské profese v oblasti vedení spisů auditora a mnoho především začínajících auditorů jej ocení jako praktický nástroj a rychlou pomůcku při auditech. Počáteční investice – jednorázový poplatek na pořízení auditorského softwaru bude jistě v budoucnu kompenzována snížením případných dodatečných nákladů spojených, jak s postihy ze strany KAČR v důsledku pochybení, tak i se sankcemi od třetích stran. Řada subjektů může totiž zpochybnit vykonanou činnost auditora či jím poskytnuté služby a požadovat náhradu škody. Význam kvalitně vedeného auditorského spisu tak spočívá právě v jeho ochranné funkci.

Srdcem každého auditu je osoba auditora, jehož úsudek, znalosti a zkušenosti, jsou základním předpokladem úspěšně a řádně vykonaného auditu. Právě z tohoto důvodu by měl každý jednotlivý auditor zvolit takový způsob zpracování dokumentace, který mu umožní připravit dokumentaci obsahující dostatečné a přiměřené záznamy pro podporu svého výroku v souladu s požadavky standardů ISA.

## Seznam tabulek

Tab. 1: Schéma auditorského postupu .....	25
---	----

## Seznam obrázků

Obr. 1: Faktory ovlivňující vznik auditorské profese .....	10
Obr. 2: Vztah mezi účetnictvím a auditem .....	16
Obr. 3: Schéma celkového postupu auditu .....	24
Obr. 4 : Auditorské riziko .....	30
Obr. 5: Záložka Spisy .....	53
Obr. 6: Pracovní list 100 - Kmenová data klienta.....	54
Obr. 7: Hlavní data - Data auditora.....	55
Obr. 8: Pracovní list 210 - Posouzení rizika zakázky .....	57
Obr. 9: Výsledné riziko zakázky při použití vah .....	58
Obr. 10: Převzato z dokumentu 210 - Posouzení rizika zakázky .....	59
Obr. 11: Předběžný rozpočet .....	60
Obr. 12: Předběžné stanovení hladiny významnosti.....	61
Obr. 13: Auditní tým.....	62
Obr. 14: Riziko porozumění činnosti a oblasti podnikání .....	63
Obr. 15: Subjektivní komentář auditora k účetnímu systému .....	65
Obr. 16: Výsledné obecné kontrolní riziko.....	65
Obr. 17: Popis transakčního cyklu - účtování dlouhodobého majetku .....	67
Obr. 18: Popis transakčního cyklu - rozsah účetních operací.....	67
Obr. 19: Předběžné posouzení spolehlivosti transakčního cyklu .....	68
Obr. 20: Volba období předauditů .....	69
Obr. 21: Finanční indikátory.....	70
Obr. 22: Obecné zjišťovací riziko.....	71
Obr. 23: Hladina významnosti - (horní lišta dokumentu) záložka Hladina významnosti.....	72
Obr. 24: Výchozí data pro stanovení hladiny významnosti.....	73
Obr. 25: Hladina významnosti - volba metody výpočtu.....	73
Obr. 26: Pracovní list 505 - Hladina významnosti.....	74



Obr. 27: Dokument 505 - Hladina významnosti pokračování.....	74
Obr. 28: Doporučená hranice intervalu pro stanovení hladiny významnosti .....	75
Obr. 29: Pracovní list 510 - Plán testů spolehlivosti.....	76
Obr. 30: Pracovní list 510 - Plán testů spolehlivosti pokračování.....	77
Obr. 31: Pracovní list 510 - Plán testů věcné správnosti .....	77
Obr. 32: Pracovní list 510 - Plán testů věcné správnosti pokračování .....	78
Obr. 33: Pracovní list 660 - Testy spolehlivosti DHM a závazky .....	79
Obr. 34: Pracovní list 840 - Zpráva o ověření účetní závěrky.....	83
Obr. 35: Pracovní list 875 - Kontrola kvality zakázky .....	84

## Seznam použitých zkratk

ČSFR	Česká socialistická federativní republika
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
IAASB	Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy
IFAC	Mezinárodní federace účetních
ISA	Mezinárodní auditorské standardy
ISAE	Mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky
ISQC 1	Řízení kvality u společností provádějících audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby
ISRE	Mezinárodní standardy pro prověrky
ISRS	Mezinárodní standardy pro související služby
KAČR	Komora auditorů České republiky
ROA	Rizikově orientovaný audit
SEC	Security and Exchange Commission
USA	Spojené státy americké

## Seznam použité literatury

### Literatura

- [1] ARENS, Alvin A. and LOEBBECKE, James K. *Auditing An Integrated Approach*. 8. vydání, New Jersey: Prentice-Hall, 1999, ISBN 978-0130827357
- [2] DUNN, John. GRAY, Iain a WALTERS, Diane. *Auditing (učebnice 1-4)*. Praha: ACCA a Svaz účetních, Bilance, 1993
- [3] KRÁLÍČEK, Vladimír. *Auditing*. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1997, 138 s., ISBN 80-7079-812-2
- [4] KRÁLÍČEK, Vladimír a MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing. Učebnice Svazu účetních pro 3. stupeň certifikace*. Praha: Bilance, 1998, 222 s., ISBN 80-238-3692-7
- [5] MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Praha: ASPI, a.s., 2007, 136 s., ISBN 978-80-7357-308-9
- [6] RAFFEGEAU, Jean. DUFILS, Pierre a DE MÉNONVILLE, Didier. *Finanční audit*. 1. vydání, Praha: HZ Praha, 1996, 120 s., ISBN 80-86009-02-5
- [7] RICCHIUTE, David. *Audit*. Praha: Victoria Publishing, 1994, 792 s., ISBN 80-85605-86-4
- [8] SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy auditu*. Brno: Masarykova univerzita, 2011, 181 s., ISBN 80-210-4168-4
- [9] Mezinárodní federace účetních (IFAC). *Příručka k uplatňování Mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek*. 2010, ISBN 978-80-86679-12-9
- [10] Komora auditorů České republiky. *Příručka pro provádění auditu*. Praha 2012, ISBN 978-80-86679-18-1
- [11] DATEV.cz s.r.o. *Metodické pokyny k používání speciální sady předloh dokumentů v programu DATEV-AUDIT „Speciální auditorská dokumentace pro rizikově orientovaný audit“*, vydání 2009

## **Internetové stránky**

- [12] KRYŠTŮFEK, Tomáš. *Teorie auditu účetní závěrky*, [online]. 2011 [cit. 9. 10. 2014] Dostupné z: <http://www.financni-rizeni.cz/>.
- [13] DATEV.cz s.r.o. [online] Praha: Oficiální stránky společnosti DATEV.cz s.r.o., 2014, Aktualizace 18.8.2014, [cit. 18.8.2014] Dostupné z: <http://www.datev.cz/>.
- [14] *Komora auditorů České republiky*. [online] Praha: Komora auditorů České republiky, 2014, Aktualizace 18.8.2014, [cit. 18.8.2014] Dostupné z: <http://www.kacr.cz/>.
- [15] *Vysoká škola ekonomická v Praze*, Skripta FU\_505 Auditing [online] Praha: Katedra finančního účetnictví a auditingu, 2014, [cit. 9.10.2014] Dostupné z: <http://kfua.vse.cz/>.

## **Legislativa**

- [19] Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů
- [17] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [18] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- [19] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- [20] Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (o obchodních korporacích)

## **Profesní předpisy**

- [21] IFAC. *Mezinárodní předpisy v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb*. část I a II, vydání 2013, ISBN 978-1-60815-152-3

- [22] IFAC. *Etický kodex pro auditory a účetní znalce*. vydání 2012, ISBN 978-80-86679-06-8
- [23] Aplikační doložka KAČR ke standardu ISA 710 "Srovnávací informace - srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka"
- [24] Aplikační doložka KAČR Ověřování výroční zprávy ke standardu ISA 720 "Odpovědnost auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku"
- [25] Aplikační doložka KAČR Požadavky na zprávu auditora definované zákonem o auditorech ke standardu ISA 700 "Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce"
- [26] Auditorský standard č. 52 Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků
- [27] Auditorský standard č. 56 Ověřování zprávy o vztazích mezi propojenými osobami
- [28] Dozorčí řád Komory auditorů České republiky

## **Seznam příloh**

- PŘÍLOHA A: Mezinárodní standardy pro audit historických finančních informací (ISA)
- PŘÍLOHA B: Ilustrativní schéma spisu auditora
- PŘÍLOHA C: Přehled předloh dokumentů auditorské dokumentace
- PŘÍLOHA D: Základní část běžné složky spisu
- PŘÍLOHA E: Posouzení rizika zakázky
- PŘÍLOHA F: Předběžné analytické postupy
- PŘÍLOHA G: Určení velikosti vzorku
- PŘÍLOHA H: Zaměřené testy věcné správnosti
- PŘÍLOHA I: DATEV Sampling
- PŘÍLOHA J: Posouzení účetní závěrky
- PŘÍLOHA K: Závěrečné shrnutí auditora

## **PŘÍLOHA A: Mezinárodní standardy pro audit historických finančních informací (ISA)**

<b>200 -265 OBECNÉ PRINCIPY A POVINNOSTI</b>	
<b>ISA 200</b>	Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy
<b>ISA 210</b>	Sjednávání podmínek auditních zakázek
<b>ISA 220</b>	Řízení kvality auditu účetní závěrky
<b>ISA 230</b>	Dokumentace auditu
<b>ISA 240</b>	Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky
<b>ISA 250</b>	Přihlížení k právním předpisům při auditu účetní závěrky
<b>ISA 260</b>	Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky
<b>ISA 265</b>	Předávání informací o nedostacích ve vnitřním kontrolním systému osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky a vedení

<b>300 – 450 VYHODNOCENÍ RIZIK A REAKCE NA VYHODNOCENÁ RIZIKA</b>	
<b>ISA 300</b>	Plánování auditu účetní závěrky
<b>ISA 315</b>	Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí
<b>ISA 320</b>	Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu
<b>ISA 330</b>	Reakce auditora na vyhodnocená rizika
<b>ISA 402</b>	Zvažované skutečnosti týkající se účetní jednotky využívající služeb servisní organizace
<b>ISA 450</b>	Vyhodnocení nesprávností zjištěných během auditu

<b>500 – 580 DŮKAZNÍ INFORMACE</b>	
<b>ISA 500</b>	Důkazní informace
<b>ISA 501</b>	Důkazní informace - specifické aspekty vybraných položek
<b>ISA 505</b>	Externí confirmace
<b>ISA 510</b>	První auditní zakázka - počáteční zůstatky
<b>ISA 520</b>	Analytické postupy
<b>ISA 530</b>	Výběr vzorků
<b>ISA 540</b>	Audit účetních odhadů včetně odhadů reálné hodnoty a souvisejících zveřejněných údajů
<b>ISA 550</b>	Spřízněné strany
<b>ISA 560</b>	Události po datu účetní závěrky
<b>ISA 570</b>	Předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky
<b>ISA 580</b>	Písemná prohlášení

<b>600 – 620 VYUŽITÍ PRÁCE JINÝCH OSOB</b>	
<b>ISA 600</b>	Zvláštní aspekty - audity účetních závěrek skupiny (včetně prací provedených auditory složek)
<b>ISA 610</b>	Využití práce interních auditorů
<b>ISA 620</b>	Využití práce auditorova experta

<b>700 – 720 ZÁVĚRY AUDITU A ZPRÁVA</b>	
<b>ISA 700</b>	Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce
<b>ISA 705</b>	Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora
<b>ISA 706</b>	Odstavce obsahující zdůraznění skutečnosti a odstavce obsahující jiné skutečnosti ve zprávě nezávislého auditora
<b>ISA 710</b>	Srovnávací informace - srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka
<b>ISA 720</b>	Odpovědnost auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku

<b>800 – 810 ZVLÁŠTNÍ OBLASTI</b>	
<b>ISA 800</b>	Zvláštní aspekty - audity účetních závěrek sestavených v souladu s rámcem pro zvláštní účely
<b>ISA 805</b>	Zvláštní aspekty - audity jednotlivých účetních výkazů a specifických prvků, účtů nebo položek účetního výkazu
<b>ISA 810</b>	Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce

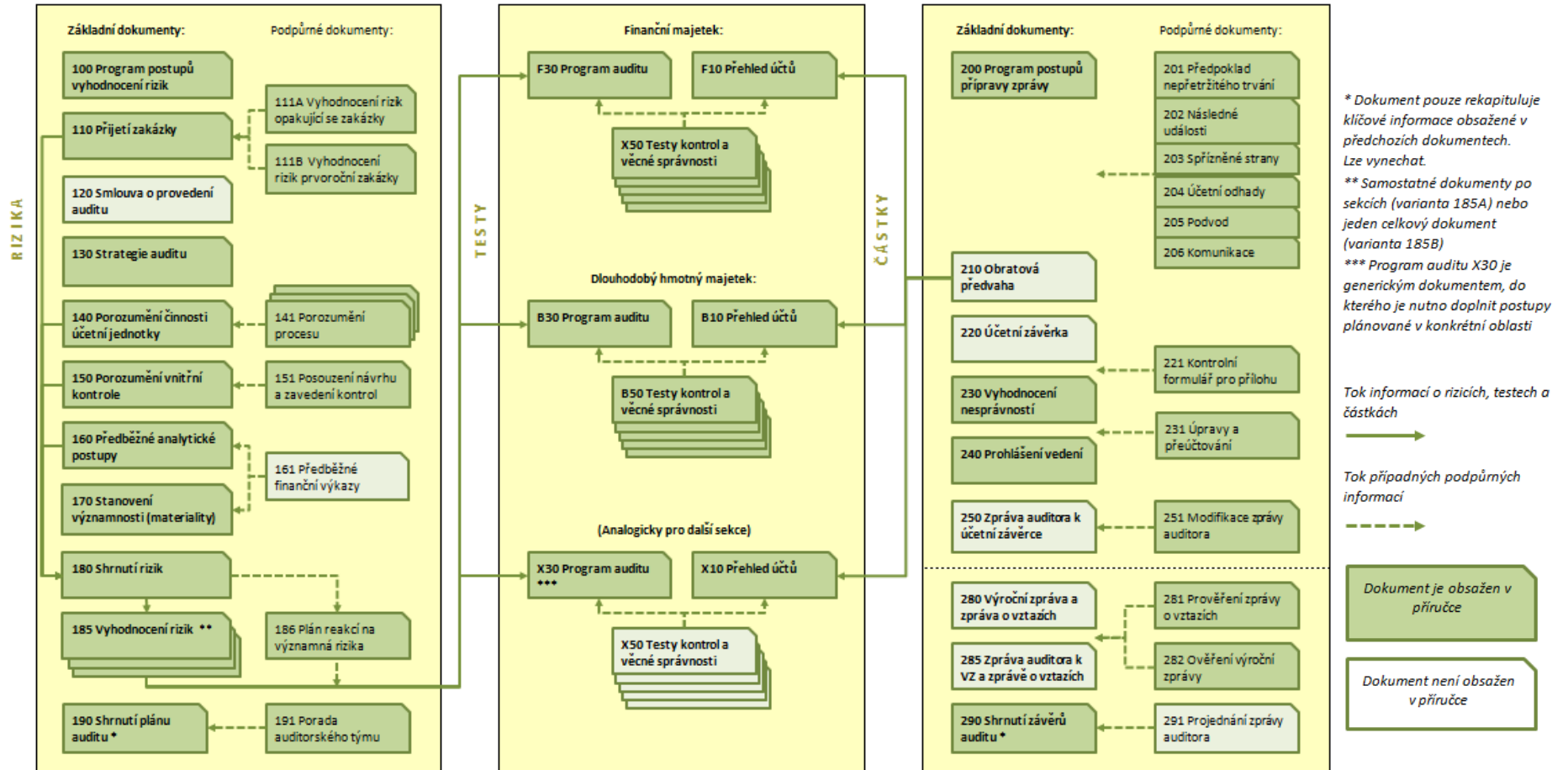
Zdroj: [21]

# PŘÍLOHA B: Ilustrativní schéma spisu auditora

## Vyhodnocení rizik

## Reakce na rizika

## Příprava zprávy



Zdroj: [10]

## PŘÍLOHA C: Přehled předloh dokumentů auditorské dokumentace

Číslo dokumentu	Název dokumentu / pracovního listu	Odkazy na příslušná ustanovení ISA
100	1. Kmenová data	ISA 210, 230
	2. Činnosti před uzavřením smlouvy	ISA 210, 220, 230; ISQC 1, EK
210	2.1 Posouzení rizika zakázky	ISA 210, 220, 300, ISQC 1
220	2.2 Předběžný rozpočet	ISA 210
230	2.3 Stanovení podmínek zakázky	ISA 210, ISQC 1
	3. Předběžné plánovací postupy	
310	3.1 Strategie auditu	ISA 300, 315, 320, 330, 402, 510, 550, 600, 610, 620
320	3.2 Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta	ISA 240, 250, 260, 315, 402, 570
330	3.3 Posouzení nezávislosti	ISA 220, ISQC 1, EK
400	4. Porozumění vnitřním kontrolám	ISA 315
	4.1 Porozumění transakčním cyklům	ISA 240, 250, 315
410	Transakční cyklus – objednání/příjem a zpracování nákupu	
411	Transakční cyklus – účtování zásob a jejich ocenění	
412	Transakční cyklus – účtování nákladů	
413	Transakční cyklus – zpracování prodejních objednávek/expedice/fakturace	
414	Transakční cyklus – zpracování pohledávek a plateb	
415	Transakční cyklus – zpracování závazků a plateb	
416	Transakční cyklus – hotovostní operace	
417	Transakční cyklus – účtování dlouhodobého majetku	
418	Transakční cyklus – zpracování mezd	
420	4.2 Předběžné analytické postupy	ISA 300, 315
430	4.3 Posouzení principu Going Concern	ISA 570
	5. Vytvoření plánu auditu	
500	5.1 Celkové vyhodnocení rizika	ISA 315, 320, 330
505	5.2 Stanovení významnosti (materiality)	ISA 320, 330
	5.3 Plánování auditorského postupu	ISA 300, 330, 530, ISQC 1
510	Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek	
520	Dlouhodobý finanční majetek	
525	Zásoby	
530	Pohledávky	
535	Krátkodobý finanční majetek	
540	Ostatní aktiva (časové rozlišení)	
545	Vlastní kapitál	
550	Rezervy	
555	Závazky	
560	Bankovní úvěry	



565	Ostatní pasiva (časové rozlišení)	
570	Výnosy	
575	Náklady	
580	Osobní náklady	
585	Daně	
590	5.4 Rozpočet	ISA 300, ISQC 1
595	5.5 Plánovací memorandum	ISA 300
	<b>6. Provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol</b>	<b>ISA 315, 330, 530</b>
610	Testy kontrol – účetní systém	
620	Testy kontrol – cyklus tržeb	
630	Testy kontrol – cyklus nákladů	
640	Testy kontrol – zásobní a výrobní cyklus	
650	Testy kontrol – mzdový cyklus	
660	Testy kontrol – dlouhodobý majetek a závazky	
	<b>7. Provádění analytických testů věcné správnosti a detailních testů</b>	<b>ISA 230, 300, 500 - 570</b>
710	Testy věcné správnosti – dlouhodobý hmotný majetek	
715	Testy věcné správnosti – dlouhodobý nehmotný majetek	
720	Testy věcné správnosti – dlouhodobý finanční majetek	
725	Testy věcné správnosti – zásoby	
730	Testy věcné správnosti – pohledávky	
735	Testy věcné správnosti – krátkodobý finanční majetek	
740	Testy věcné správnosti – ostatní aktiva (časové rozlišení)	
745	Testy věcné správnosti – vlastní kapitál	
750	Testy věcné správnosti – rezervy	
755	Testy věcné správnosti – závazky	
760	Testy věcné správnosti – bankovní úvěry	
765	Testy věcné správnosti – ostatní pasiva (časové rozlišení)	
770	Testy věcné správnosti – výnosy	
775	Testy věcné správnosti – náklady	
785	Testy věcné správnosti – daně	
790	7.1 Soupis neopravených nesprávností	ISA 230, 450, 500, ZOA
	<b>8. Závěr a vydání zprávy</b>	
800	8.1 Posouzení následných událostí	ISA 230, 250, 315, 500, 560
805	8.2 Posouzení zprávy o vztazích	ISA 230, 315, 500, 550
810	8.3 Posouzení výroční zprávy	ISA 500, 560
815	8.4 Posouzení přílohy	ISA 230, 250, 315, 500, 560
820	8.5 Posouzení účetní závěrky	ISA 230, 250, 315, 500, 560
822	8.6 Účetní odhady	ISA 540
823	8.7 Podvod	ISA 240
825	8.8 Závěrečné shrnutí	ISA 230, 250, 315, 500, 560, ISQC 1

830	8.9 Záznam o projednání zprávy auditora o ověření účetní závěrky společnosti	ISA 260, 265, ZOA
831	8.10 Prohlášení vedení společnosti ke zprávě o vztazích	ISA 550, 580
832	8.11 Prohlášení vedení společnosti k účetní závěrce	ISA 580
835	8.12 Dopis vedení účetní jednotky	ISA 260, 265, ISQC 1
840	8.13 Zpráva o ověření účetní závěrky dle českých účetních předpisů - ČJ	ISA 700, ISA 705, ISA 706, ISA 710, AD, ZOA
845	8.14 Zpráva o ověření konsolidované účetní závěrky dle českých účetních předpisů - ČJ	ISA 700, ISA 705, ISA 706, ISA 710, AD, ZOA
850	8.15 Zpráva o ověření účetní závěrky dle mezinárodních standardů účetního výkaznictví ve znění přijatém EU - ČJ	ISA 700, ISA 705, ISA 706, ISA 710, AD, ZOA
855	8.16 Zpráva o ověření konsolidované účetní závěrky dle mezinárodních standardů účetního výkaznictví ve znění přijatém EU - ČJ	ISA 700, ISA 705, ISA 706, ISA 710, AD, ZOA
860	8.17 Zpráva o ověření výroční zprávy - ČJ	ISA 700, ISA 705, ISA 706, ISA 710, 720, AD, ZOA
865	8.18 Zpráva o ověření konsolidované výroční zprávy - ČJ	ISA 700, ISA 705, ISA 706, ISA 710, 720, AD, ZOA
870	8.19 Zpráva o prověrce zprávy o vztazích - ČJ	ISA 800, AD, AS 56
875	8.20 Kontrola kvality zakázky	ISA 220, 230, ISQC 1, EK, ZOA
	9. Dokumenty nesouvisející se spisem	
900	9.1 Závěrečné shrnutí	ISA 230, ISQC 1
905	9.2 Přehled vykázaných hodin	

AS	auditorský standard
ISA	Mezinárodní auditorské standardy
AD	aplikační doložka
EK	etický kodex
ISQC 1	Mezinárodní auditorský standard pro řízení kvality
ZOA	Zákon o auditorech

Zdroj: [11]

## PŘÍLOHA D: Základní část běžné složky spisu

### Pracovní list 100 - Kontrolní zjištění

Kontrolní otázka ID 1, Příslušnost: Žádná, , aktivní

**Dokument** | Přehled účtů | Přeúčtování | Kontrolní přehled | Dokumenty | Spisy | Zjištění rizik | H...

1. Výpis z obchodního rejstříku

Je k dispozici  
uložen v elektronické podobě ve spisu

2. Existují informace z externích zdrojů

Ano, doplňte jaké  
informace z externích zdrojů

3. Je k dispozici zápis z jednání s klientem před přijetím zakázky

Je k dispozici  
zápis z jednání  
projednat otevřené body s vedoucím auditu

1.2 Dokumenty minulého období **Stav zpracování:**  
Zpracováno:  
Zpracováno:  
Zpracoval:

Dokumenty minulého období

Strana 3 (3/5) | Vložit | AW | FDI | 93% | 100%

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

### Pracovní list 100 - Dokument

Kontrolní zjištění - 1. Výpis z obchodního rejstříku

Seznam kontrolních zjištění:

Číslo:	Zkrác. text kontrolního zjištění:	Skutečn...	vyřídil do:	vyřizeno dne:	Dokument:
1	výpis z OR				výpis z OR ..

Nová | Upravit | Vymazat | Převod roku

Číslo: 1 | Zkrác. text kontrolního zjištění: výpis z OR | Skutečný čas: | vyřídil do: 31 | vyřizeno dne: 31 | Značka auditora: <žádná značka auditora/por>

Druh spisu: Spis klienta (112 / 90001) | Reference: | Číslo: | Dokument: C:\DATEV\DATEN\wp000002\wp | Převzít

Trvalé zjištění, tj. převzít obsah do následujícího roku  
 Stav auditu je platný do: 2013

Zde vložte dlouhý text kontrolního zjištění:  
uložen v elektronické podobě ve spisu

Zaměření kontrolního zjištění:  
 Aktuální složka  
 Trvalá složka  
 Založený dokument  
 Potvrzení klienta  
 Externí zdroje

Zavřít | Návoda

výpis z OR .pdf - Adobe Reader

MŠp ČR - Detail vybraného subjektu | Stránka č. 1 z 2

V ý p i s  
z obchodního rejstříku, vedeného  
Krajským soudem v Brně  
oddíl C, vložka 39689

**!!!UPOZORNĚNÍ!!!**  
Tento výpis má pouze **informativní** charakter.  
Data pro jeho vytvoření byla získána z počítačové sítě INTERNET. V případě, že se domníváte, že  
obsahuje chyby, obraťte se prosím na rejstříkový soud.

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## PŘÍLOHA E: Posouzení rizika zakázky

### Charakteristika a důvěryhodnost vedení - kontrolní otázky

The screenshot displays a software interface for risk assessment. On the left, a tree view shows the structure of the assessment, with '2.1 Riziko zakázky' expanded. The main area shows a list of control questions with their corresponding results and risk levels. Each question is accompanied by a traffic light icon (green, yellow, or red) indicating the status.

Control Question	Result	Risk Level
5. Zdá se, že je vedení ovládáno jedinou silnou osobností?	60 % NENÍ ZNÁMO	střední riziko
6. Existují osoby, které nevlastní žádný podíl na společnosti, ale uplatňují nadměrný vliv?	60 % NENÍ ZNÁMO	střední riziko
7. Došlo ve vedení v nedávné době k závažným a neočekávaným změnám?	30 % NE	nízké riziko
8. Má vedení odborné zkušenosti?	10 % ANO	nízké riziko
7. Došlo ve vedení v nedávné době k závažným a neočekávaným změnám?	30 % NE	nízké riziko
8. Má vedení odborné zkušenosti?		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

### Charakteristika a důvěryhodnost vedení - hodnocení rizika

This screenshot shows the same software interface as the previous one, but with a dropdown menu open over the '60 % NENÍ ZNÁMO - střední riziko' result. The menu lists various risk levels and their corresponding percentages, along with options for editing or processing the assessment.

Risk Level	Percentage
vysoké riziko	100 % ANO
vysoké riziko	90 % ANO
vysoké riziko	80 % ANO
vysoké riziko	70 % ANO
střední riziko	60 % NENÍ ZNÁMO
střední riziko	50 % NENÍ ZNÁMO
střední riziko	40 % NENÍ ZNÁMO
nízké riziko	30 % NE
nízké riziko	20 % NE
nízké riziko	10 % NE
nízké riziko	0
Nerelevantní / nepoužitelný	

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## Charakteristika a důvěryhodnost vedení - použití vah

The screenshot displays a risk assessment tool interface. On the left, a tree view shows the assessment structure under '210 - Posouzení rizika zakázky', with '2.1.1 Charakteristika a důvě' selected. The main area shows a checklist of 8 items, each with a traffic light indicator. Item 8, 'Má vedení odborné zkušenosti?', is highlighted. Below it, a table titled 'Charakteristika a důvěryhodnost vedení' shows a risk score of 46.25% and a corresponding 'Výhodnost vedení' (Management Benefit) table. The benefit table has three columns: 'Malé' (green), 'Střední' (yellow), and 'Vysoké' (red). The 'Střední' column contains an 'X', indicating the current score. A status box shows 'Stav zpracování: Dokončeno' and 'Zpracováno: 4 z 4 otázek'.

Charakteristika a důvěryhodnost vedení		Výhodnost vedení		
Velikost rizika	V:	Malé	Střední	Vysoké
46.25 %			X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2014



## PŘÍLOHA F: Předběžné analytické postupy

### Vyjádření relativní a absolutní změny

	Běžn...	Hodnota v úč. období	Hodnota v předch. období	Abs. změna k před...	Rel. změna ...	% podíl na měrné v...
<b>Aktiva</b>	<b>12 422 477,47 Kč</b>	<b>8 987 833,79 Kč</b>	<b>3 434 643,68 Kč</b>	<b>38,21 %</b>	<b>100,00 %</b>	
D.I. Časové rozlišení ...	20 338,82 Kč	41 225,34 Kč	-20 886,52 Kč	-50,66 %	0,16 %	
C. Oběžná aktiva 031	12 400 233,85 Kč	8 950 235,25 Kč	3 449 998,60 Kč	38,55 %	99,82 %	
III. Krátkodobé po...	7 163 350,76 Kč	1 119 705,23 Kč	6 043 645,53 Kč	539,75 %	57,66 %	
I. Zásoby 032	3 981 907,80 Kč	6 448 837,32 Kč	-2 466 929,52 Kč	-38,25 %	32,06 %	
IV. Krátkodobý lin...	1 254 975,23 Kč	1 381 692,70 Kč	-126 717,41 Kč	-9,17 %	10,10 %	
II. Dlouhodobé po...	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
B. Dlouhodobý majete...	1 904,80 Kč	-3 626,80 Kč	5 531,60 Kč	152,52 %	0,02 %	
A. Pohledávky za ups...	< N	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
ostatní aktiva	< N	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
<b>Pasiva</b>	<b>12 422 477,47 Kč</b>	<b>8 987 833,79 Kč</b>	<b>3 434 643,68 Kč</b>	<b>38,21 %</b>	<b>100,00 %</b>	
C.I. Časové rozlišení ...	758 903,09 Kč	1 319 391,29 Kč	-560 488,20 Kč	-42,48 %	6,11 %	
B. Cizí zdroje 065	8 288 708,80 Kč	5 096 292,98 Kč	3 192 415,82 Kč	62,64 %	66,72 %	
A. Vlastní kapitál 068	3 374 865,58 Kč	2 572 149,52 Kč	802 716,06 Kč	31,21 %	27,17 %	
ostatní pasiva	> N	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
<b>Výkaz zisku a ztrát</b>						
Q. Daň z příjmů za bě...	569 520,00 Kč	711 060,00 Kč	-141 540,00 Kč	-19,91 %	0,95 %	
B. Výkonová společba...	9 309 714,04 Kč	12 505 563,12 Kč	-3 195 849,08 Kč	-25,56 %	15,47 %	
II. Výkony 04	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
C. Osobní náklady vo...	0,00 Kč	170 694,00 Kč	-170 694,00 Kč	-100,00 %	0,00 %	
III. Tržby z prodeje dlo...	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
F. Zůstatková cena p...	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
VII. Výnosy z finanční...	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
S. Daň z příjmů z mim...	0,00 Kč	0,00 Kč	0,00 Kč	>u %	0,00 %	
Minořadný výsledek ...	-70 261,45 Kč	-38 902,72 Kč	-31 358,73 Kč	80,61 %	-0,12 %	
H. Ostatní provozní n...	< N (-)	153 321,78 Kč	255 245,15 Kč	-101 923,37 Kč	-39,93 %	0,25 %

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

### Finanční ukazatele likvidity

	Hosp. rok	Předch. rok
<b>Krátkodobý finanční majetek x 100</b>	1 254 975,29	1 381 692,70
<b>Krátkodobý cizí kapitál</b>	8 288 708,80	5 096 292,98
<b>Likvidita 1. stupně L1 (%)</b>	<b>15,14</b>	<b>27,11</b>
<b>Index v %</b>	<b>-44,15</b>	
Pozn.: Doporučované hodnoty pro L1 jsou v rozmezí 10-20%		
<b>(Krátkodobý finanční majetek + Krátkodobé pohledávky) x 100</b>	8 418 326,05	2 501 397,93
<b>Krátkodobý cizí kapitál</b>	8 288 708,80	5 096 292,98
<b>Likvidita 2. stupně L2 (%)</b>	<b>101,56</b>	<b>49,08</b>
<b>Index v %</b>	<b>106,93</b>	
Pozn.: Doporučovaná hodnota pro L2 je více jak 100%.		
	Hosp. rok	Předch. rok

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## PŘÍLOHA G: Určení velikosti vzorku

Předlohy - Tabulky pro určování vzorků

Kontrolní otázka ID 2, Příslušnost: Žádná, aktivní

Dokument | Přehled účtů | Přeučtování | Kontrolní přehled | Dokumenty | Spisy | Zjištění rizik | Hranice pro identifikaci rizik

Dosud nezpracováno (otevřeno)

		velikost vzorku	očekávané % nesprávnosti	přípustné % nesprávnosti	počet nepříznivých zjištění	zjištěné % nesprávnosti
<b>Hmotný a nehmotný majetek</b>						
1.	Jsou všechny přírůstky schváleny odpovědným pracovníkem?	40	1	8	1	2,50
2.	Jsou předpokládána životnost a metody odpisování schváleny vedením?	60	3	7	1	1,67
3.	Jsou všechna vyřazení/prodeje za zůstatkovou cenu schváleny odpovědným pracovníkem?	50	1	6	2	4,00
4.	Existují detailní záznamy o dlouhodobém majetku, které:					
a.	udávají jeho pořizovací cenu a datum pořízení?	50	1	6	1	2,00
b.	udávají účetní a daňové odpisové sazby pro každou položku?	50	1	3	1	2,00
c.	jsou pravidelně odsouhlasovány (nejméně jednou za rok) s hlavní knihou?	–	–	–	–	0,00
5.	Jsou inventury a kontroly prováděny u dlouhodobého majetku nejméně jednou za rok?	–	–	–	–	0,00
6.	Je životnost odepisovaného majetku pravidelně kontrolována s ohledem na možnou nevyužitelnost	–	–	–	–	0,00

tabulky pro určování velikosti vzorku.pdf - Adobe Reader

Soubor | Úpravy | Zobrazení | Dokument | Nástroje | Okna | Nápověda

2 / 4 | 101% | Hledat

### VÝBĚR CHARAKTERISTIK (ATRIBUTŮ)

Úrovně spolehlivosti 60, 80, 90 a 95 procent.

**Příloha A: Tabulka 1 - Určení velikosti vzorku (spolehlivost - 60 %)**

Očekávaná míra odchylek (v procentech)	Přípustná míra odchylek (v procentech)																			
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	14	16	18	20					
0	95	30	35	25	20	15	15	15	10	10	10	10	10	5	5					
0,5	310	110	70	55	40	35	30	25	25	20	20	15	15	15	10					
1		160	70	55	40	35	30	25	25	20	20	15	15	15	10					

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## PŘÍLOHA H: Zaměřené testy věcné správnosti

### Pracovní list 710 - Testy věcné správnosti

Kontrolní otázka ID 4, Příslušnost: Žádná, , aktivní

**7.10.1.1 Získat nebo připravit rozpis všech relevantních zůstatků účtů ve formě, ve které budou prezentovány ve výkazech a podpůrné rozpis, podle potřeby analyzující každou položku:**

Stav zpracování: Aktuální ve zpracování  
 Zpracováno: 3 z 4 otázek  
 Zpracováno: 4.3.2014  
 Zpracoval: Bradová

Získat nebo připravit rozpis všech relevantních zůstatků účtů ve formě, ve které budou prezentovány ve výkazech a podpůrné rozpis, podle potřeby analyzující každou položku.

a. Odsouhlasit každou položku, případně mezisoučet na obratovou předvahu.

Ano

b. Ujistit se, že počáteční zůstatky v obratové předvaze souhlasí s konečnými zůstatky minulého účetního období

Ano

c. Vytvořit odkazy k příslušným částkám z úvodního rozpisu na podpůrné rozpis a naopak (křížové odkazy)

Ano

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

### Křížové kontroly - Dlouhodobý hmotný majetek

Kontrolní otázka ID 5, Příslušnost: Žádná, , aktivní

c. Vytvořit odkazy k příslušným částkám z úvodního rozpisu na podpůrné rozpis a naopak (křížové odkazy)

Ano

**Křížové kontroly - Dlouhodobý hmotný majetek**

účet	hodnota	rozdíl	hodnota	účet
<b>Vazby 02x=042, 02x=08x</b>				
02x MD	0,00	0,00	0,00	Pořízení DHM 042 DAL
Poznámka: nemusí souhlasit, pokud je na 02x účtováno přímo. Rozdíly popsat do spisu.				
02x DAL	0,00	0,00	0,00	08x MD
Poznámka: ověřit (a doplnit odkaz) na soupis vyřazeného majetku získaný od klienta.				
<b>Rovnost MD 541 + MD 551 = DAL 08x + DAL 07x</b>				
541/551 MD	149 704,12	-128 321,32	21 382,80	08x/07x DAL
<b>Vazba 55x=09x</b>				
55x MD	310 099,40	-310 099,40	0,00	09x DAL
09x MD	0,00	0,00	0,00	55x DAL
Poznámka: nemusí souhlasit, pokud je účtováno na jiné účty skupiny 5. Rozdíly popsat do spisu.				

d. Vytvořit křížové odkazy na položky testované v jiných částech auditorské dokumentace

Dosud nezpracováno (otevřeno)

Zdroj: vlastní zpracování, 2014



## Pracovní list 710 - Postupy testující věcnou správnost

Nápis auditu ID 16, Příslušnost: Žádná, , aktivní, obsah 2

**7.10.3 Postupy testující věcnou správnost**

Stav zpracování: Dosud nezpracováno (otevřeno)

Zpracováno: 0 z 32 otázek  
Zpracováno: 4.3.2014  
Zpracoval: Bradová

Přeneseno z dokumentu 510 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	
Druh testu	Rozhodnutí auditora
Analytické testy věcné správnosti	Ano
Detailní testy věcné správnosti	Ano

7.10.3.1 Existence a vlastnictví

Stav zpracování: Dosud nezpracováno (otevřeno)

Zpracováno: 0 z 4 otázek  
Zpracováno: 4.3.2014  
Zpracoval: Bradová

Vybrat ze soupisu počátečních zůstatků vzorek jednotlivých položek majetku pro testování a pro vybrané položky provést následující postupy:

a. Přesvědčit se o existenci majetku fyzickým ověřením. Není-li toto ověření proveditelné, uvážit alternativní metody ověření (např. ověření od třetí strany)

**Dosud nezpracováno (otevřeno)**

b. Ověřit, že majetek je vlastním klientem nebo má k němu právo užívání k datu sestavení účetní závěrky. V případě nemovitostí prověřit vlastnické listiny nebo získat ověření od třetí strany (např. ověření z katastru)

Strana 4 (4/9) Přijetí nebo odmítnutí auditor...

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

# PŘÍLOHA I: DATEV Sampling

## Datová analýza - základní soubory: Vlastnosti

Základní soubor: UCJET Typ: Účty Zdroj: Externí (Excel)

Obratova predvaha 2013

Určení stupně spolehlivosti a výběrového rizika						
Riziko auditu	Přirozené r.	Kontrolní riziko	Analytické r.	Výběrové r.	Spolehlivost	
5,00	99,99	99,99	99,99	5,00	95,00	

Statistiky základního souboru					
Velkost	Hodnota	Průměr	Směrod. odch.	Var. koef.	
365	7.407.950.556,98	20.295.754,95	82.668.220,72	4,07	

Pro hodnotový výběr, stratifikaci nebo MUS:

Kriterium významnosti	
Částka:	6.135.000,00
Stupeň přesnosti:	0,50
Připustná odchylka:	30.675,00
Spolehlivost	95,00
Poměr chyb (Celk. poč. chyb / N):	84,04

Pro test compliance nebo charakteristik:

Compliance	
Připustná horní mez chyby (%):	2,00
Počet očekávaných chyb:	1

Charakteristiky:	
Požadovaná přesnost (v %):	1,00
Odhad existujících chyb (%):	0,50

Zápis:

Zavřít OK Smazat

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## Datová analýza - základní soubor: Vytvořit nový vzorek

Základní soubor: UCJET Obratova predvaha 2013 Typ: Účty Zdroj: Externí (Excel)

Vzorek: TEST1 Metoda: Compliance Stav: Probíhá

Statistiky základního souboru		Velkost	Hodnota		Průměr	Směrodatná odchylka	Var. koef.
		365	7.407.950.556,98		20.295.754,95	82.668.220,72	4,07

Statistiky vzorku:		Velkost	Podíl	Hodnota	Podíl	Průměr	Směrodatná odchylka	Var. koef.
		237	64,93%	5.845.134.022,44	78,9%	24.663.012,75	93.736.112,93	3,80

Určení stupně spolehlivosti a výběrového rizika						
Riziko auditu	Přirozené r.	Kontrolní riziko	Analytické r.	Výběrové r.	Spolehlivost	
5,00	99,99	99,99	99,99	5,00	95,00	

Pro test compliance nebo charakteristik:

Compliance		Charakteristiky	
Připustná horní mez chyby (%):	2,00	Požadovaná přesnost (v %):	0,00
Počet očekávaných chyb:	1	Odhad existujících chyb (%):	0,00

Aplikovaná metoda výběru: Compliance test (Poisson)

Vypočítaná velikost vzorku:

Podsoubor: 1  
Velikost vzorku: 237

Zobrazit výpočty

Zavřít OK Zápis Smazat

Kontrola úkolu:

Připravil(a):  
Bc. Kristýna Bradová  1. 2. 2014

Zkontroloval(a):  
Ing. Pavel Holub  1. 2. 2014

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

# Vygenerovaný vzorek

Základní soubor: UCET      Obrátova predvaha 2013      Typ: Účty      Zdroj: Externí (Excel)  
 Vzorek: TEST1      Metoda: Compliance      Stav: Generováno

Připustná horní mez chyby (%): 2,00      Stupeň spolehlivosti: 95,00  
 Počet očekávaných chyb: 1

Účet	Název	Zůstatek	Počáteční	MÁ DÁTI od	DAL od počátku	Současný zůst.	AaR MÁ DÁTI	AaR DAL	Auditovaný	Rozdíl	E
662 000	Úroky	0,00	0,00	-2.781,42	0,00	2.781,42	0,00	0,00	2.781,42	0,00	
662 001	Úroky Terminovány vklad	0,00	0,00	-935.137,96	0,00	935.137,96	0,00	0,00	935.137,96	0,00	
662 002	Úroky z beznych účtu	0,00	0,00	-56.353,54	0,00	56.353,54	0,00	0,00	56.353,54	0,00	
663 000	Kurzové zisky	0,00	0,00	-15.353.324,59	0,00	15.353.324,59	0,00	0,00	15.353.324,59	0,00	
668 001	Ostatní finanční výnosy NE...	0,00	0,00	-7.490.597,04	0,00	7.490.597,04	0,00	0,00	7.490.597,04	0,00	
701 000	Počáteční účet rozvažný	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
899 002		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
899 003		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
899 007		0,00	0,00	1,00	0,00	1,00	0,00	0,00	1,00	0,00	
899 008		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
899 011		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
899 012		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
899 023		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
899 052		0,00	0,00	32.214,00	0,00	32.214,00	0,00	0,00	32.214,00	0,00	
899 056		0,00	0,00	1,00	0,00	1,00	0,00	0,00	1,00	0,00	
899 058		0,00	0,00	-1,00	0,00	-1,00	0,00	0,00	-1,00	0,00	
<b>Velikost</b>											
237	<b>Celkem za VZOREK</b>	0,00	2.206.348.825,36	844.272.313,52	19.853.575,84	5.845.134.022,44	0,00	0,00	5.845.134.022,44	0,00	
128	<b>Zbývající ZÁKLADNÍ</b>	0,00	871.018.826,58	-789.478.266,43	34.940.471,23	1.562.816.534,54	0,00	0,00	1.562.816.534,54	0,00	
365	<b>Celkem za ZÁKLADNÍ</b>	0,00	3.077.367.651,94	54.794.047,07	54.794.047,07	7.407.950.556,98	0,00	0,00	7.407.950.556,98	0,00	
										<b>Chyby:</b>	0

Zavřít      OK      Tisk      Aktualizovat auditovaný zůstatek      Zápisy

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## PŘÍLOHA J: Posouzení účetní závěrky

### Posouzení účetní závěrky - kontrolní otázky

820 - Posouzení účetní závěrky			
8.20	<b>Posouzení účetní závěrky</b>	<b>Stav zpracování:</b>	<b>Dokončeno</b>
	Posouzení účetní závěrky	Zpracováno:	11 z 11 otázek
	1. <u>Byly provedeny analytické procedury v rámci posouzení účetní závěrky spočívající v porovnání informací za běžný rok se srovnatelnými údaji?</u>		
	<i>Ano</i>		
	2. <u>Poukazují analytické procedury, které byly provedeny jako testy věcné správnosti nebo během celkového posouzení v rámci auditu, na dříve nezjištěné riziko významné nesprávnosti vzniklé v důsledku podvodu?</u>		
	<i>Ne</i>		
	3. <u>Nebyly odpovědi získané během závěrečných analytických postupů neurčité nebo nepravděpodobné nebo nesvědčily o informacích, které nejsou v souladu s ostatními důkazními materiály získanými během auditu.</u>		
	<i>Ano</i>		
	4. <u>Mohou informace získané během posouzení sloužit k vytvoření významných závěrů o stavu podnikání klienta?</u>		
	<i>Ano</i>		
	5. <u>Je účetní závěrka jako celek v souladu s našimi informacemi o společnosti, našim porozuměním o zůstatcích jednotlivých účtů a příslušných vztazích a s našimi důkazními informacemi?</u>		
	<i>Ano</i>		
	6. <u>Jsou účetní postupy použité při přípravě účetní závěrky přiměřené?</u>		
	<i>Ano</i>		
	7. <u>Jsou zůstatky účtů a s nimi spojená zveřejnění v účetní závěrce vykazovány v souladu s účetními postupy, profesními standardy a legislativními a regulatorními požadavky na rámec finančního výkaznictví?</u>		
	<i>Ano</i>		
	8. <u>Platí předpoklad o schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách, který byl posuzován v předběžných postupech?</u>		
	<i>Ano</i>		
	9. <u>Byly posouzeny důkazní informace, které jsme získali v souvislosti s identifikací transakcí mezi propojenými osobami a jejich dopady na účetní závěrku?</u>		
	<i>Ano</i>		
	10. <u>Byly posouzeny případné dopady výsledků procedur provedených v rámci testování neobvyklých účetních zápisů na účetní závěrku? Zejména posuďte možnost výskytu významné nesprávnosti v důsledku podvodu.</u>		
	<i>Ano</i>		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## PŘÍLOHA K: Závěrečné shrnutí auditora

### Závěrečné shrnutí auditora - kontrolní otázky

8.25 Závěrečné shrnutí		1	
8.25	<u>Závěrečné shrnutí</u>	Stav zpracování:	Dokončeno
	Závěrečné shrnutí	Zpracováno:	13 z 13 otázek
1.	<u>Bylo získáno prohlášení k auditu?</u>		
	Ano		
2.	<u>Bylo riziko zakázky v předběžných postupech stanoveno správně?</u>		
	Ano		
3.	<u>Byla prováděcí významnost (materialita) stanovena přijatelně?</u>		
	Ano		
4.	<u>Byly veškeré připomínky k účetní závěrce sděleny odpovědným osobám účetní jednotky?</u>		
	Ano		
5.	<u>Byly významné připomínky sděleny písemně v dopise vedení?</u>		
	Ano		
6.	<u>Byly všechny problémové oblasti auditu (rizika) dostatečně zdokumentovány a zváženy?</u>		
	Ano		
7.	<u>Byla provedena závěrečná diskuse s vedením účetní jednotky?</u>		
	Ano		
8.	<u>Je vhodné přijmout zakázku od daného klienta i v následujícím období?</u>		
	Ano		
9.	<u>Neexistují nějaké nedorušené záležitosti?</u>		
	Ano		
10.	<u>Jsou účetní výkazy připraveny v souladu se Zákonem o účetnictví a statutárními požadavky?</u>		
	Ano		
11.	<u>Je auditorská zpráva stylizována odpovídajícím způsobem?</u>		
	Ano		
12.	<u>Byla auditorem nebo odpovědnou osobou revidována veškerá auditorská dokumentace ve spisu auditora, včetně korespondence a daňových otázek?</u>		
	Ano		
13.	<u>Byla zpráva auditora modifikována?</u>		
	Ne		

Zdroj: vlastní zpracování, 2014

## **Abstrakt**

BRADOVÁ, Kristýna. *Praktická aplikace softwarového produktu DATEV při vedení auditorské dokumentace*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 93 s., 2014.

Klíčová slova: audit, dokumentace auditu, spis auditora, auditorské postupy, auditorský software DATEV

Diplomová práce je zaměřena na auditorskou dokumentaci jakožto významný důkazní prostředek auditora, prokazující, že provedl veškeré relevantní auditorské postupy, techniky a testy, které mu Mezinárodní auditorské standardy a právní předpisy ukládají. Hlavním cílem této diplomové práce je aplikovat auditorský software DATEV-AUDIT a vytvořit tak praktický návod pro vedení auditorské dokumentace vhodný pro použití v malých a středních auditorských firmách. Naplnění hlavního cíle se opírá o tři dílčí cíle, a to (i) podat ucelený přehled požadavků, které je nutno při vedení auditorské dokumentace respektovat, (ii) analyzovat nejčastěji se opakující nedostatky ve vedení spisů auditora týkajících se ověřování účetní závěrky a (iii) aplikací auditorského softwaru DATEV-AUDIT eliminovat tyto nedostatky. Dosažené výsledky diplomové práce pak představují praktický nástroj a rychlou pomůcku jak vést srozumitelný a přehledný spis, ze kterého lze vysledovat, jak si auditor při práci počínal (od identifikace možných rizik při přijetí zakázky až po vydání auditorské zprávy).

## **Abstract**

BRADOVÁ, Kristýna. *Practical application of software product DATEV in managing the audit documentation*. Diploma thesis. Plzeň: Faculty of Economics, University of West Bohemia, 93 s., 2014.

Key words: audit, audit documentation, audit file, audit processes, auditing software DATEV

This diploma thesis is focused on the audit documentation as important audit evidence, proving that auditor has performed all relevant audit processes, techniques and tests in accordance with the International Standards on Auditing and applicable legal and regulatory requirements. The main aim of this thesis is to apply auditing software DATEV-AUDIT and create a guidance for conduct of the audit documentation for practical use by the small and medium audit firms. Achievement of the main aim is based on the following sub-aims (i) to provide a comprehensive overview of the requirements that must be observed in conduct of the audit documentation, (ii) analyze the most recurrent deficiencies in managing the audit documentation related to the financial statement audit and (iii) apply the audit software DATEV-AUDIT to eliminate deficiencies. An achievement of this diploma thesis represents practical and quick tool how to keep understandable and well-arranged audit file, which records the auditor activities from identification of potential risks to auditor's report.