

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Diplomová práce

**Audit účetní závěrky vybraného podnikatelského subjektu**

**Audit of the financial statements of the selected business  
entity**

Bc. Lenka Haringerová

Plzeň 2017

## Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

*„Audit účetní závěrky vybraného podnikatelského subjektu“*

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

V Plzni dne 11. 12. 2017

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Tímto bych chtěla poděkovat paní Ing. Michaelae Krechovské, Ph.D. za odborné vedení, vstřícný přístup a cenné rady při zpracovávání mé diplomové práce. Děkuji také zaměstnancům společnosti EFAFLEX – CZ, s.r.o., kteří mi poskytli potřebné informace pro zpracování mé diplomové práce. Velké poděkování patří také mému příteli Mgr. et Bc. Jakubu Štádlerovi, který mi velice pomohl s korekturou diplomové práce.

## Obsah

Úvod.....	7
1 TEORETICKÉ VYMEZENÍ AUDITU.....	9
1.1 Obecná definice auditu a jeho poslání .....	9
1.2 Druhy auditu .....	10
1.2.1 Externí audit.....	11
1.2.2 Interní audit.....	12
1.2.3 Externí vs. interní audit.....	13
1.3 Auditorská profese .....	13
1.4 Komora auditorů České republiky .....	15
1.5 Podvodná jednání.....	17
1.6 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem.....	18
1 ZÁKLADNÍ AUDITORSKÉ POSTUPY .....	19
1.1 Mezinárodní auditorské standardy.....	19
1.2 Činnosti před uzavřením smlouvy .....	21
1.2.1 Posouzení rizika zakázky a reakce na něj .....	21
1.2.2 Stanovení podmínek zakázky .....	22
1.3 Předběžné plánovací procedury .....	23
1.3.1 Porozumění činnosti v oblasti podnikání klienta.....	23
1.3.2 Porozumění kontrolnímu prostředí .....	24
1.3.3 Porozumění účetnímu systému .....	25
1.3.4 Provádění předběžných analytických procedur .....	26
1.3.5 Stanovení plánovací hladiny významnosti .....	27
1.4 Vytvoření plánu auditu .....	28
1.4.1 Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností 29	
1.4.2 Plánování auditorského postupu .....	30
1.4.3 Plán testů vnitřních kontrol.....	30
1.4.4 Plán testů věcné správnosti .....	31
1.4.5 Shrnutí a projednání plánu auditu.....	31
1.5 Provedení auditu .....	32
1.5.1 Provádění testů spolehlivosti .....	32
1.5.2 Provádění analytických testů věcné správnosti .....	33
1.5.3 Provádění testů detailních údajů.....	33
1.5.4 Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti .....	34

1.5.5	Posouzení účetní závěrky.....	35
1.5.6	Posouzení výroční zprávy .....	36
1.5.7	Posouzení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami .....	36
1.6	Závěr a vydání zpráv.....	36
1.6.1	Posouzení následných událostí .....	37
1.6.2	Získání prohlášení vedení společnosti .....	38
1.6.3	Příprava shrnutí závěrů auditu .....	38
1.6.4	Zprávy auditora.....	39
2	AUDIT ÚČETNÍ ZÁVĚRKY PODNIKU EFAFLEX-CZ, S.R.O. ....	42
2.1	Zahájení auditu .....	42
3.1.1	Charakteristika společnosti .....	42
3.1.2	Vyhodnocení splnění podmínek pro povinný externí audit.....	44
3.1.3	Přijetí zakázky.....	45
3.1.4	Strategie auditu .....	46
3.1.5	Porozumění činnosti účetní jednotky.....	48
3.1.6	Porozumění procesu a informačnímu systému .....	52
3.1.7	Porozumění vnitřní kontrole .....	54
2.2	Předběžné analytické postupy.....	57
3.2.1	Vývoj majetkové struktury podniku .....	57
3.2.2	Vývoj vlastnické struktury podniku.....	58
3.2.3	Finanční analýza (vybrané ukazatele).....	61
3.2.4	Tafflerův test.....	63
3.2.5	Stanovení rizik .....	64
3.2.6	Stanovení významnosti (materiality) .....	64
2.3	Plán a strategie auditu výnosů .....	65
2.4	Provedení auditu výnosů.....	66
2.4.1	Provedení testů vnitřních kontrol u výnosů .....	66
2.4.2	Testy věcné správnosti.....	67
2.5	Provedení auditu dlouhodobého hmotného majetku .....	71
2.6	Závěrečné zhodnocení provedeného auditu.....	76
	Závěr .....	78
	Seznam tabulek .....	79
	Seznam obrázků.....	80
	Seznam použitých zkratk .....	81
	Seznam použité literatury .....	82

Seznam příloh .....	85
---------------------	----

## Úvod

Pojem audit získává poslední dobou stále více na významu. Společnosti využívají kromě povinného auditu účetní závěrky i služby interního auditu nebo auditu jakosti. Existuje však řada dalších auditů, jako je například ekologický či personální audit. Většina lidí chápe audit pouze jako nějakou kontrolu. Audit účetní závěrky, který musí mít společnosti splňující podmínky pro povinnost tohoto auditu, pak některé firmy chápou jako „nucené zlo“. Měly by si však uvědomit, že auditor není nepřítel, ale právě naopak. Auditor se snaží nalézt slabá místa v účetnictví nebo finanční situaci podniku a vyhledat pro ně řešení. Kromě toho kontrolou účetní závěrky zvyšuje její důvěryhodnost. Jelikož je účetní závěrka využívána mnoha subjekty, jako jsou banky, dodavatelé, akcionáři apod., je tato kontrola velkým přínosem. Tyto subjekty totiž získávají jistotu, že se mohou na údaje uvedené v účetní závěrce spolehnout.

Audit však není novou disciplínou. Počátky auditu sahají až do starověkého Říma. Pojem audit je odvozen od latinského slova *audire*, které znamená poslouchat. V těchto dobách se totiž konala shromáždění, kde tehdejší úředníci (jednalo se o tzv. *kvestory*, kteří byli voleni římskými vládci) kontrolovali účetnictví. Probíhalo to tak, že úředník dostal dva nezávislé svítky papíru, na kterých byla zaznamenána účetní data o hospodářské činnosti, a kontroloval jejich správnost. Tato činnost byla prováděna za účelem zabránit možným podvodům.

Cílem této diplomové práce je vymežit teoretické pojetí auditu, postupy pro jeho provádění a následně tyto znalosti aplikovat v praktické části při provedení auditu vybrané oblasti účetní závěrky. Pro účely diplomové práce byla vybrána oblast dlouhodobého hmotného majetku a výnosů společnosti.

Předložená diplomová práce je rozdělena do třech hlavních částí. První část je zaměřena na definici auditu. Cílem první kapitoly je seznámit čtenáře s obecnou definicí auditu, jeho druhy a charakterizovat auditorskou profesi. Dále stručně vystihnout, jakých nejčastějších podvodů se společnosti dopouštějí a jakou k tomu mají motivaci.

Druhá část se již zaměřuje na provádění auditu účetní závěrky podle mezinárodních standardů. Většina podkapitol v této části vychází právě z mezinárodních standardů pro audit. Cílem této kapitoly je vymežit postup auditora při ověřování účetní závěrky. Podle tohoto postupu bude dále zpracována třetí část.

Třetí a zároveň poslední část obsahuje samotné provedení auditu účetní závěrky. Audit bude prováděn na společnost Efaflex-CZ. Obsahem této kapitoly bude stručná charakteristika společnosti, porozumění její činnosti, hlavním procesům, které se ve společnosti odehrávají a vnitřnímu a vnějšímu prostředí, které podnik ovlivňují. Dále bude analyzována vnitřní kontrola ve společnosti, na jejímž základě budou stanovena rizika spojená s účetní závěrkou. Poté budou provedeny předběžné analytické postupy, bude stanoven plán auditu a následně bude proveden audit. V rozsahu diplomové práce není možné provést audit všech oblastí účetní závěrky, proto bude zpracován pouze audit výnosů a dlouhodobého majetku. Posledním krokem bude shrnutí a vyhodnocení celé praktické části a vydání auditorského výroku.



# 1 TEORETICKÉ VYMEZENÍ AUDITU

V první kapitole bude obecně specifikován termín audit, dále bude vymezen rozdíl mezi interním a externím auditem, bude definována samotná činnost auditora a Komory auditorů ČR a v závěru kapitoly bude stručně charakterizováno podvodné jednání.

## *1.1 Obecná definice auditu a jeho poslání*

Audit lze chápat jako **přezkoumání** určitých dokumentů, zejména **finančních výkazů, nezávislou osobou**. Účelem provádění auditu je ověřit, zda výkazy **odpovídají skutečnosti**, ale slouží také pro **zhodnocení úrovně vnitřní kontroly** daného podniku (Millichamp, 2002).

Nejpoužívanější a nejvíce rozšířenou definicí auditu je následující definice, kterou vytvořil T. Lee: *„Audit v obecném smyslu slova je prostředek, jímž jedna osoba ujišťuje druhou o kvalitě, podmínkách či stavu určité skutečnosti, kterou první osoba prozkoumala. Potřeba takového auditu vyplývá z nejistoty nebo pochybností druhé osoby o kvalitě, podmínkách či stavu předmětné skutečnosti a z nemožnosti tuto nejistotu nebo pochybnost odstranit vlastními silami (Schránil, 2010, str. 11).“*

Putnová (2007, str. 144) definuje pojem audit následovně: *„Audit je systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů, týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit informace týkající se ekonomických činností a událostí, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům.“*

Posláním a samotným smyslem provádění auditorských služeb je **vyjádřit názor nezávislé a kvalifikované osoby na věrohodnost účetních výkazů, které jsou zveřejňovány danou účetní jednotkou** (Hakalová, 2010). V případě auditu účetní závěrky auditor prověřuje, zda zkoumaná účetní závěrka podává **věrný a poctivý obraz majtkové a finanční situace podniku**, a to k datu, ke kterému je závěrka sestavená (Müllerová, Králíček, 2014).

## ***1.2 Druhy auditu***

Audit lze dělit několika způsoby. Z hlediska osoby, která audit provádí, je možné dělit audit na externí a interní. Tyto dva pojmy budou blíže specifikovány v následující kapitole. Z hlediska přístupu k auditu se audit poté dělí na **zákonný** a **dobrovolný**. V případě zákonného auditu se jedná o externí audit, jehož účelem je ověřit účetní závěrku ve vazbě na danou legislativu. Oproti tomu dobrovolný audit je interním auditem, který iniciuje přímo daný podnik, za účelem nezávislé kontroly nejen účetnictví, ale řady dalších činností, může se jednat např. o audit jakosti, informačního systému, audit výroby apod. (Vochozka, Mulač, 2012).

Müllerová (2014) rozděluje audit na následující nejvíce užívané disciplíny:

- 1) **audit účetní závěrky** – provádí zejména nezávislý externí auditor nebo auditorská společnost, jeho posláním je zvýšit důvěryhodnost zveřejňovaných účetních závěrek
- 2) **interní (vnitřní) audit** – zkoumá ekonomické procesy a jevy uvnitř účetní jednotky, provádějí ho zejména velké společnosti a společnosti ze sektoru finančních služeb
- 3) **forenzní audit** – jeho účelem je bránit hospodářské kriminalitě a nedodržování vnitrofiremních předpisů a směrnic. Klient zadává zakázku ve chvíli, kdy má podezření na závažné prohřešky zaměstnanců nebo jiných osob. Šetření proto probíhá v předem sjednaných oblastech. Toto šetření může provádět kromě auditorské společnosti také detektivní kancelář, advokátní kancelář nebo poradenská firma, popřípadě může probíhat spolupráce mezi těmito odděleními.
- 4) **audit jakosti** – provádí se za účelem ověřit kvalitu výkonů, které daný podnik poskytuje. Audit jakosti se může zaměřovat pouze na finální výrobky pro zajištění lepší konkurenceschopnosti na trhu, nebo může být prováděn audit jakosti celého systému řízení daného podniku. Výsledkem je pak udělení certifikátu v rámci norem ISO, který opět zajišťuje lepší konkurenceschopnost na trhu výrobků a služeb
- 5) **ekologický audit** – jak již vyplývá z názvu, tento audit se provádí za účelem kontroly dopadu podnikových procesů na životní prostředí. Nejvíce se ekologický audit uplatňuje v chemickém průmyslu a v oblasti provozu jaderných elektráren. S tímto auditem souvisí i vykazování nákladů na ochranu životního

prostředí. V této souvislosti také vzniklo environmentální účetnictví, které je zaměřeno na vykazování účetních informací spojených s životním prostředím.

- 6) **počítačový audit** – jeho předmětem je kontrola integrovaných informačních systémů a způsob ochrany dat těchto systémů
- 7) **personální audit** – jedná se o jednorázovou analýzu lidských zdrojů v konkrétní organizaci, provádí se za účelem optimalizace lidských zdrojů, snížení personálních nákladů, ale i vytvoření pokladů pro kariérní rozvoj pracovníků.

### 1.2.1 Externí audit

Externí audit se řídí Zákonem 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů. Tento zákon definuje činnosti, které jsou prováděné v rámci externího auditu. Těmi se rozumí zejména **ověřování účetních závěrek a výročních zpráv** a konsolidovaných účetních závěrek a výročních zpráv, ověřování dalších skutečností podle zvláštních právních předpisů a jiných ekonomických informací v rozsahu, který stanovuje smlouva.

V případě externího auditu musí být osoba, která audit provádí, zapsána do seznamu auditorů KAČR. Základním cílem provádění externího auditu je vyjádření názoru auditora na skutečnost, zda **účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví**. Toto vyjádření se nazývá výrok auditora.<sup>1</sup>

Výrok auditora může nabývat následujících podob:

- **výrok bez výhrad** – auditor vyjadřuje, že účetní závěrka poskytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví
- **výrok s výhradou** – auditor vyjadřuje, že účetní závěrka poskytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví až na některé výjimky, které popíše v auditorské zprávě
- **záporný výrok** – auditor konstatuje, že účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví

---

<sup>1</sup> Zákon 93/2009 Sb. o auditorech a změně některých zákonů, §20.

- **odmítnutí výroku** – auditor byl při provádění externího auditu natolik omezen, že nemůže vydat svůj výrok<sup>2</sup>

Externí auditoři často ve společnosti provádění tzv. **due dilligence**. Tento pojem znamená **hloubkový externí audit**, který slouží nejen pro management společnosti, ale také dodavatelům, bankám, odběratelům apod. Vznikl v USA v roce 2003, kdy byl přijat zákon o cenných papírech.<sup>3</sup> V případě výkonu due dilligence externí auditor většinou spolupracuje s auditorem interním. Due dilligence se používá většinou při **zkoumání podnikatelských příležitostí**. Jeho cílem je ověřit, zda je podnik v souladu s tím, čím se jeví navenek nebo zda investice bude v souladu s kritérii, která má investor. Primárním cílem je ale zjistit defekty v podnikání. Due dilligence by měla být stejně jako audit objektivní a nezávislá (Dvořáček, 2005).

### 1.2.2 Interní audit

Interní audit je možné chápat jako jeden z důležitých nástrojů pro efektivní řízení společnosti. Jeho výsledky poskytují manažerům mimo jiné i informace o tom, zda dochází na nižších úrovních hierarchické struktury k **naplňování jejich strategií a cílů**.<sup>4</sup> Pojem interní audit dobře vystihuje následující definice dle Rámce profesní praxe interního auditu: „*Interní audit je nezávislá, objektivně ujišťovací a poradenská činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizacím dosahovat jejich cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení a správy organizace.*“<sup>5</sup>

Interním auditorem je většinou osoba, která je **přímo zaměstnancem** auditované společnosti, případně je možné provádět **outsourcing tohoto auditu**, kdy společnost svěří výkon interního auditu třetí osobě.

---

<sup>2</sup> Poslání a smysl auditu. *Komora auditorů České republiky* [online]. Praha, ©2012-2017 [cit. 2017-09-19]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/poslani-a-smysl-audit>

<sup>3</sup> Due dilligence. *Investopedia* [online]. ©2017 [cit. 2017-09-26]. Dostupné z: [www.investopedia.com](http://www.investopedia.com)

<sup>4</sup> *Audit and assurance services. paper 3.1.(INT), part 3: ACCA Study text*. Berkshire: Kaplan - Foulks Lynch, 2006. xxiii, 420 s. ISBN 1-84390-854-9.

<sup>5</sup> Definice interního auditu. *Český institut interních auditorů* [online]. Praha, ©2017 [cit. 2017-09-19]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/ippf-file/2CZ-a1c4-definice-interniho-audit.pdf>

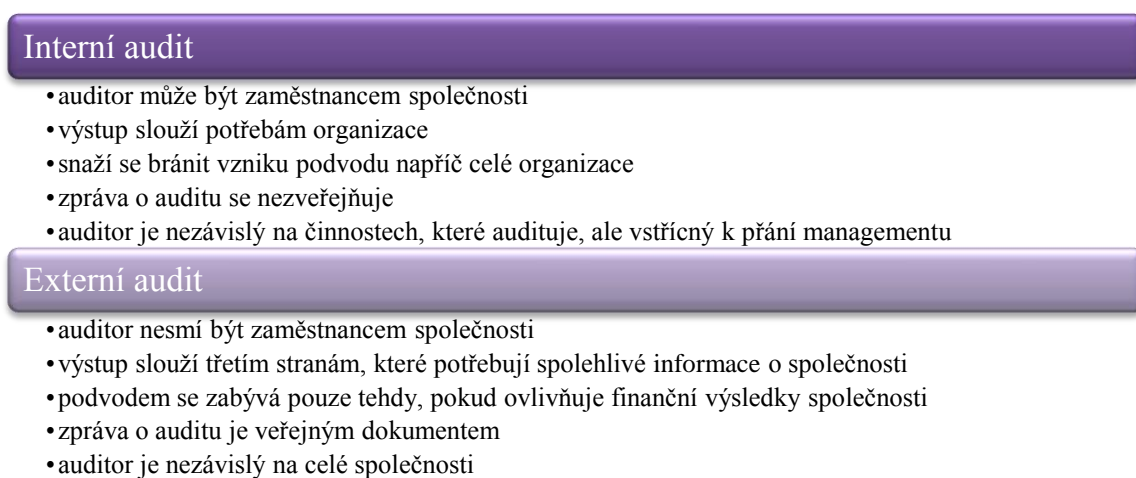
V některých případech může být práce interních auditorů stejná, jako auditorů externích, ale většinou má interní audit rozsáhlejší podobu, neboť interní audit nemusí být zaměřen pouze na audit finanční, ale je možné ho provádět v řadě dalších činností v podniku (Kafka, 2009). Služby interního auditu slouží hlavně provoznímu managementu podniku a jeho řídicím orgánům, ale také externímu auditorovi nebo výboru pro audit (Burke, Guy, Tatum, 2008).

Bližší rozbor činností interního auditu bude proveden v další kapitole.

### 1.2.3 Externí vs. interní audit

Jak již bylo uvedeno v předchozí části práce, externí a interní audit může být podobný, ale je mezi nimi možné identifikovat řadu rozdílů. Základní rozdíly, z nichž některé již byly v práci zmíněny v předchozích kapitolách, jsou shrnuty v následujícím obrázku.

Obr. č. 1: Externí vs interní audit



Zdroj: vlastní zpracování, 2017

## 1.3 Auditorská profese

Protože jsou na auditory vynakládány stále vyšší nároky a nekompetentní auditori mohou napáchat v oblasti auditu enormní škody, je výběr budoucích auditorů provádějících povinný audit regulován pomocí **vstupního vzdělávání** a **auditorských zkoušek**. Uchazeč může být zapsán do seznamu auditorů po splnění následujících podmínek:

- 1) uchazeč má vysokoškolské vzdělání v bakalářském nebo magisterském programu nebo zahraniční studium, které poskytuje studentovi vysokoškolskou kvalifikaci
- 2) je způsobilý k právním úkonům
- 3) je bezúhonný
- 4) absolvovat alespoň 3 - letou odbornou praxi jako asistent auditora nebo v obdobné pracovní pozici v jiném členském státě v rozsahu min. 35 hodin týdně nebo po dobu, která je ekvivalentní době 3 let v případě, že byla praxe v rámci týdne kratší
- 5) není v pracovním poměru, kromě pracovního poměru jako vysokoškolský učitel nebo pracovního poměru u auditora nebo auditorské společnosti
- 6) nevykonává činnost, která není slučitelná s poskytováním auditorských služeb
- 7) složil auditorskou zkoušku
- 8) nebyl vymazán ze seznamu auditorů v souvislosti s uložením kárného opatření nebo uplynula doba stanovená zákonem
- 9) uhradil poplatek ve výši stanovené Komorou ČR
- 10) nemá doplatky na daních nebo odvodech pojistného apod.
- 11) složil auditorský slib<sup>6</sup>

Protože není možné ověřit schopnosti a vědomosti potenciálního auditora jednorázově, je auditorská zkouška **rozdělena do několika částí**. V minulých letech obsahovala auditorská zkouška pouze 8 částí, aktuálně je rozdělena na 12 částí, kterými jsou mikroekonomie, makroekonomie, konsolidace a podnikové kombinace, zdanění, právo v podnikání, podnikové finance, statistika, informační technologie, manažerské účetnictví a po dvou zkouškách z auditingu a finančního účetnictví. Auditorská zkouška má aktuálně pouze **písemnou podobu**. Dle Zákona o auditorech musí Komora auditorů vypsát jeden termín pro konání každé dílčí části zkoušky během kalendářního pololetí, přičemž ke každému termínu zkoušky předchází přípravný kurz.<sup>7</sup>

Aby mohla být zapsána **obchodní společnost do seznamu auditorských společností**, který opět vede Komora auditorů, musí splňovat následující podmínky:

---

<sup>6</sup> Zákon 93/2009 Sb. o auditorech a změně některých zákonů, §20

<sup>7</sup> *Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years*. Ilustroval Vladimír JIRÁNEK. Praha: Komora auditorů České republiky, c2013. ISBN 978-80-86679-25-9.

- 1) fyzické osoby, které budou vykonávat audity jménem společnosti, jsou statutárními auditory
- 2) prostou většinou hlasovacích práv ve společnosti disponuje auditorská společnost nebo statutární auditoři, kteří mají auditorská oprávnění
- 3) členové jejího statutárního orgánu jsou bezúhonní
- 4) není na základě pravomocného rozhodnutí v úpadku
- 5) nemá doplatek na daních, odvodech pojistného apod.
- 6) má dobrou pověst<sup>8</sup>
- 7) uhradila poplatek ve výši stanovené Komorou<sup>9</sup>

Mezi největší světové auditorské společnosti patří tzv. „velká čtyřka“, tj. Deloitte, Ernst & Young, KPMG a PricewaterhouseCoopers.

#### ***1.4 Komora auditorů České republiky***

Komora auditorů České republiky vznikla v roce 1993. Jejím vzniku předcházelo založení Unie účetních v roce 1990 a poté Unie auditorů v roce 1991.<sup>10</sup> Činnost této jednotky je upravena v zákoně o auditorech č. 93/2009 Sb. ve znění pozdějších předpisů. **Povinný audit** účetní závěrky mohou provádět pouze auditoři, kteří mají **auditorské oprávnění** a jsou zapsáni v **seznamu auditorů**, který vede **Komora auditorů České republiky**.

Komora auditorů vykonává následující **funkce**:

- provádí kontrolu kvality prováděné činnosti auditorů
- kontroluje, zda auditoři a asistenti auditora dodržují ustanovení Zákona o auditorech
- vydává po projednání s Radou pro veřejný dohled vnitřní předpisy Komory, etický kodex, auditorské standardy s výjimkou standardů, které upravuje právo Evropské Unie

---

<sup>8</sup> „Dobrou pověst“ lze chápat jako důvěryhodnost společnosti jako celku, kvalitu výrobků, osobní vlastnosti pracovníků, dodržování sjednaných podmínek a smluv apod. Dobrá pověst je pro společnost konkurenční výhodou. (Dobrá pověst právnické osoby. *Epravo.cz* [online]. Praha, ©1999-2017 [cit. 2017-12-09]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/dobra-povest-pravnicke-osoby-42898.html>)

<sup>9</sup> Zákon 93/2009 Sb. o auditorech a změně některých zákonů, §20.

<sup>10</sup> *Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years*. Ilustroval Vladimír JIRÁNEK. Praha: Komora auditorů České republiky, c2013. ISBN 978-80-86679-25-9.

- vede rejstřík auditorů
- zajišťuje průběžné profesní vzdělávání a zvyšování odborné úrovně statutárních auditorů
- vytváří předpoklady pro přípravu asistentů auditora ke složení auditorské zkoušky
- rozhoduje o přihláškách k auditorským, dílčím a rozdílovým zkouškám a zajišťuje jejich provádění
- rozhoduje o prominutí části auditorské zkoušky a uznání auditorských kvalifikací z jiných členských států EU a schvaluje auditory z jiných třetích zemí
- v ojedinělých případech zprošťuje auditora mlčenlivosti a informuje o tom účetní jednotku
- vydává auditorská oprávnění
- rozhoduje o pozastavení, zákazu nebo trvalém zákazu výkonu auditorské činnosti
- vydává časopis Auditor a odborné příručky pro auditory
- spolupracuje s tuzemskými a zahraničními profesními organizacemi a institucemi státní správy
- je členem Národní účetní rady
- je členem mezinárodních profesních organizací IFAC a AE<sup>11</sup>

Komoru auditorů tvoří **sněm, výkonný výbor, dozorčí a kárná komise**. Nejvyšším orgánem Komory je sněm. Právem účastnit se sněmu disponují všichni statutární auditoři, kteří jsou zapsáni v seznamu Komory. Sněm se svolává minimálně jednou za dva roky a volí členy ostatních orgánů Komory, tj. výkonného výboru, dozorčí komise a kárné komise. Výkonný výbor má 14 členů a jedná se o nejvyšší výkonný orgán Komory. Jeho úkolem je řídit činnost Komory mezi sněmy. Pravomoci výkonného výboru udává zákon o auditorech, usnesení sněmu, statut a ostatní vnitřní předpisy. Ze svých členů volí prezidenta, který je současně statutárním zástupcem Komory, prvního viceprezidenta a viceprezidenta, dále jmenuje ředitele úřadu. Pomocný orgán tvoří odborné výbory a pracovní skupiny. Kontrolním orgánem Komory je dozorčí komise, kterou tvoří 9 členů. Jejím úkolem je kontrolovat činnost auditorů, dodržování zákona o

---

<sup>11</sup> O komoře auditorů. *Komora auditorů České republiky* [online]. Praha, ©2012-2017 [cit. 2017-10-03]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>



auditorech a dalších právních předpisů a plnění usnesení sněmu. Posledním orgánem je Kárná komise, která má 7 členů a její hlavní činností je provádění kárných řízení podle zákona v souladu s kárným řádem Komory. Kárná komise rozhoduje o tom, zda auditor porušil povinnosti stanovené zákonem, auditorskými směrnicemi nebo vnitřními předpisy Komory a je oprávněna auditorovi uložit kárné opatření v souladu se zákonem o auditorech.<sup>12</sup>

### ***1.5 Podvodná jednání***

Podvod lze chápat jako úmyslný čin, který je spáchán za účelem získání výhody, která způsobí ztrátu druhé straně.<sup>13</sup> V případě zpronevěry se také hovoří o podvodu. Podvodná jednání jsou upravena také Mezinárodními standardy, konkrétně se jedná o **standard ISA 240 – Postup auditorů při posuzování možných podvodů při auditu účetní závěrky**. Podvod se dále rozděluje na dva druhy, a to **rozkrádání** ve smyslu odcizení majetku nebo **podvodné účetní vykazování**. Podle toho, kdo se podvodného jednání dopouští, se poté podvod dělí na **manažerský** a **zaměstnavatelský**. Nejčastějším zaměstnaneckým podvodem je rozkrádání, čili zpronevěra aktiv. V tomto smyslu je dobrým prostředím pro vznik podvodu podnik se špatným vnitřním kontrolním systémem nebo podnik, ve kterém neexistuje žádné etické prostředí. Větší riziko neodhalení významné nesprávnosti ze strany auditora je v případě manažerského podvodu, protože vedení může značně manipulovat s účetními záznamy. Podvod může mít různé podoby. Nejčastějšími případy podvodu je např. falšování výdajových dokumentů nebo krádež menších předmětů. Mezi nejčastější podvody týkající se podvodného účetního výkaznictví lze řadit pozměňování účetních zápisů, záměrně chybné použití účetních zásad, vynechání transakcí v účetních výkazech apod., to vše za účelem maximalizace odměn založených na výkonu, snížení zisků za účelem minimalizace daní nebo naopak zvýšení zisků za účelem vylepšení základny pro získání vyšších odměn managementu. Podvodu se lze také dopouštět za pomoci třetích stran, např. uzavřením podvodné smlouvy s účastníkem obchodu, podvodné objednávky přes internet apod. (Müllerová, 2014).

---

<sup>12</sup> O komoře auditorů. *Komora auditorů České republiky* [online]. Praha, ©2012-2017 [cit. 2017-10-03]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

<sup>13</sup> V účetní závěrce se mohou nacházet také chyby, které ale nejsou zapříčiněny podvodem. O podvod se jedná pouze v případě, že chyba v účetní závěrce je způsobena úmyslně (ISA 240).

Aby k podvodům docházelo v menší míře, bylo přijato několik nápravných opatření. Mezi tato opatření patří především Evropský úřad pro boj proti podvodům, který má za cíl vyšetřovat podvody spojené s rozpočtem Evropské Unie. Další institucí pro boj s podvodem je Pracovní skupina proti praní špinavých peněz, jejímiž členy jsou zástupci 33 zemí z Evropy, Severní a Jižní Ameriky a také Asie. Třetí organizací, která se snaží bránit podvodům a praní špinavých peněz je Mezinárodní federace účetních a auditorů, která vydala etický kodex upravující etické chování nejen auditorů, ale také účetních pracovníků v pracovním poměru (Müllerová, 2013). Je otázkou, zda tyto instituce zajišťují dostatečnou ochranu před podvody. Je samozřejmě téměř nemožné aplikovat opatření, která by zabránila veškerým podvodům. Organizace by však měly nápravná opatření neustále vést k dokonalosti, aby bylo nezjištěných podvodů a praní špinavých peněz v praxi co nejméně.

### ***1.6 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem***

Povinnost ověření účetní závěrky upravuje **Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.**

V tomto zákoně, konkrétně v paragrafu 20, odstavci 1 se uvádí, že povinnost podrobit účetní závěrku ověření auditorem mají následující účetní jednotky:

- a) velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou předmětem veřejného zájmu
- b) střední účetní jednotky
- c) malé účetní jednotky, které jsou akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy a k rozvahovému dni účetního období, ke kterému se ověřuje účetní závěrka a účetní období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo dosáhly alespoň jedné z následujících hodnot:
  - 1. aktiva celkem více než 40 000 000 Kč
  - 2. roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč
  - 3. průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50
- d) ostatní malé účetní jednotky, které k rozvahovému dni, k jakému se ověřuje účetní závěrka, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo dosáhly alespoň dvou výše uvedených hodnot<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Zákon o účetnictví č.563/1991 Sb., §20, odst. 1

# 1 ZÁKLADNÍ AUDITORSKÉ POSTUPY

Jak bude specifikováno dále, auditor se při provádění auditu řídí **Mezinárodními auditorskými standardy**, které Česká republika přijala za svá pravidla pro audit. Dále musí respektovat **Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, v platném znění** a **Etický kodex**. Při provádění auditu účetní závěrky je nutné, aby auditor dostatečně komunikoval s klientem, aby tak nedocházelo k nedorozuměním a audit byl provedený správně a v daném časovém úseku. Proto je nutné, aby mu zaměstnanci byli plně k dispozici a počítali s náročností provedení auditu, a aby auditorovi poskytli veškeré potřebné dokumenty a údaje. Ten musí jednotlivé kroky při provádění auditu zaznamenávat v auditorské dokumentaci, kterou tvoří auditorský spis. Tento dokument slouží také jako důkazní prostředek v konfliktních situacích, že auditor nic nezanedbal. Jak uvádí Mezinárodní auditorské standardy, úkolem auditora je **identifikovat rizika výskytu významné nesprávnosti a vyhodnotit, která rizika vyžadují zvláštní pozornost**. Podle toho poté auditor sestaví **plán auditu**.<sup>15</sup>

Činnosti, které proces auditu zahrnuje, jsou znázorněny v následujícím obrázku a budou rozebrány dále v samostatných kapitolách.

Obr. č. 2: Schéma auditorského postupu



Zdroj: vlastní zpracování, 2017

## 1.1 Mezinárodní auditorské standardy

Kromě vnitřních předpisů Komory a dalších povinností, které jsou uvedeny v Zákoně o auditorech, se auditoři při provádění auditů musí řídit Mezinárodními auditorskými standardy. Česká republika přijala mezinárodní auditorské standardy za své národní předpisy pro audit v roce 2005 a od té doby je používání těchto standardů pro české

<sup>15</sup> ISA 200 Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy

auditory závazné. Tyto standardy jsou vydávány **Radou pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy** (IAASB – The International Auditing and Assurance Standards Board) (Müllerová, Šindelář, 2016). IAASB je nezávislý orgán, který zvyšuje kvalitu provádění auditu na celém světě a posiluje důvěru veřejnosti v globální profesi auditora. Kontrolu činnosti IAASB provádí **Rada pro dohled nad veřejným zájmem** (PIOB).<sup>16</sup> V této oblasti autor prováděl drobné vlastní šetření pro zjištění fungování organizace. V tomto ohledu nebylo nic nalezeno, dle názoru autora organizace funguje bez větších problémů.

Všechny mezinárodní auditorské standardy mají stejnou strukturu, která se skládá z následujících částí:

1. **úvod** – zde je uveden cíl a předmět standardu, vazba na jiné standardy a také to, co se v souvislosti s tímto standardem očekává od auditorů, kteří audit provádí
2. **cíle auditora** – určují, čeho by měl auditor při plnění požadavků daného standardu dosáhnout, slouží tak auditorovi při plánování a provádění auditu
3. **definice významných termínů** – pokud není určeno jinak, používají se stejné termíny ve všech standardech ISA
4. **požadavky kladené na auditora** – jedná se o požadavky, které musí auditor při provádění auditu dodržet
5. **aplikační a vysvětlující část** – jedná se o bližší vysvětlení daného standardu, většinou vysvětluje, čeho se požadavek týká a také obsahuje příklady postupů
6. **přílohy** – uvádějí se v aplikační a vysvětlující části, účel přílohy je uveden v textu nebo přímo v názvu přílohy a jejím úvodu (Müllerová, Šindelář, 2016)

Mezinárodní standardy se dále rozdělují na **Mezinárodní standardy pro audit** (ISA) a **Mezinárodní standardy pro řízení kvality** (ISQC). Standardy ISQC upravují systém řízení kvality u auditorů a auditorských společností, jejichž cílem je zajistit, aby auditoři při provádění auditů postupovali dle mezinárodních auditorských standardů a etického kodexu. Protože činnost auditorů je prováděna ve veřejném zájmu, je nutné, aby byla důvěryhodná. Právě z tohoto důvodu vznikly standardy ISQC, které slouží pro regulaci auditorské činnosti. Kontrolu kvality práce auditora lze provádět interně a externě. Interní kontrola je plně v režii auditora, který daný audit provádí. V auditorských společnostech to někdy probíhá i tak, že jiný kolega auditora, který audit neprováděl,

---

<sup>16</sup> About IAASB. *IFAC* [online]. ©2017 [cit. 2017-10-04]. Dostupné z: <https://www.iaasb.org/about-iaasb>

zkontroluje příslušnou auditorskou zprávu. To samozřejmě nelze provádět u auditorů, kteří pracují jako jednotlivci (OSVČ). Dle názoru autora je proto lepší nechat si provádět audit od auditorské společnosti, kde audit provádí několik pracovníků. Externí kontrolu poté zajišťuje Komora, jejímž dozorčím orgánem je Kontrolní komise a Rada pro veřejný dohled nad auditem (Müllerová, Králíček, 2014).

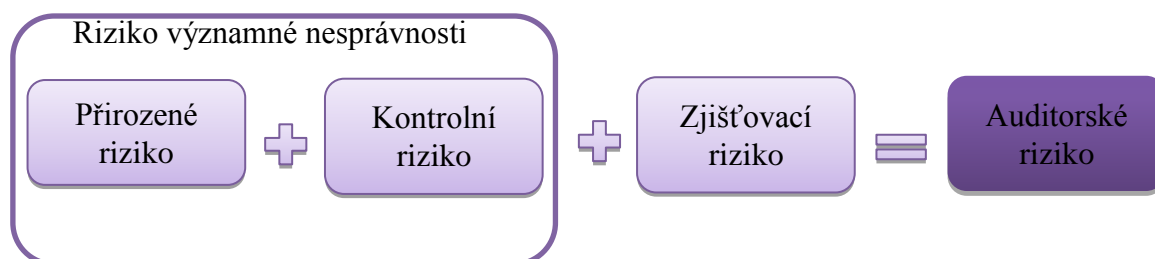
## ***1.2 Činnosti před uzavřením smlouvy***

Aby mohla být zakázka přijata, je nutné, aby auditor nejprve posoudil, jaká jsou se zakázkou spojená rizika, a na základě toho potom určil další postup. Do činností před uzavřením smlouvy tedy spadá posouzení rizika zakázky a reakce na něj a následně stanovení podmínek zakázky.

### **1.2.1 Posouzení rizika zakázky a reakce na něj**

Auditor se vždy vystavuje riziku, že jej někdo obviní z toho, že audit nebyl řádně proveden. Předtím, než přijme jakoukoliv auditní zakázku, musí posoudit riziko, které je se zakázkou spjaté. Riziko může být spjato s klientem a auditorskou zakázkou, nebo může souviset s účetní závěrkou. Pod rizikem spjatým s klientem si lze představit nepříznivý vztah klienta a auditora např. v důsledku soudního sporu. Riziko spjaté s účetní závěrkou znamená, že účetní závěrka může obsahovat závažné chyby nebo může být uživateli nesprávně pochopena. Před tím, než auditor přijme novou zakázku, měl by se vždy přesvědčit, že je na klientovi zcela nezávislý. Posouzení rizika zakázky je v procesu auditu zcela klíčové. Pokud auditor vyhodnotí riziko zakázky jako **obvyklé**, je možné zakázku **ihned přijmout**. V případě, že auditor označí riziko jako **vyšší než obvyklé**, může zakázku **odmítnout nebo od ní odstoupit**, je-li toto jednání v souladu se Zákonem o auditorech. (Hakalová, 2010) Dle Zákona o auditorech č. 93/2009 Sb. auditor musí v případě odstoupení od smlouvy informovat Radu, v oznámení musí také uvést, z jakého důvodu k odstoupení od smlouvy došlo. V případě, že by účetní jednotka podléhala dohledu České národní banky, musí Rada ČNB informovat o odstoupení od smlouvy pro povinný audit. Nesouhlas auditora s účetním řešením není důvodem pro odstoupení od smlouvy pro povinný audit.

Obr. č. 3: Auditorské riziko



Zdroj: Komora auditorů České republiky, 2017

Jak je vyznačeno na obrázku č. 3, **auditorské riziko** se skládá z **přirozeného a kontrolního rizika**, která dohromady tvoří **riziko významné nesprávnosti**, a **zjišťovacího rizika**. Přirozené riziko udává pravděpodobnost, že nesprávnost vznikne, kontrolní riziko udává pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena kontrolním systémem a zjišťovací riziko sděluje pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena auditorskými postupy. Přirozené riziko a kontrolní riziko vůbec nezávisí na auditorovi. Auditor pouze v první fázi vyhodnocuje jejich výši, čímž zjistí tzv. riziko významné nesprávnosti, kterému jsou vystaveny zůstatky účtů, transakce a zveřejněné údaje. Úlohou auditora je v dalších fázích auditu **snížit zjišťovací riziko** na co nejmenší úroveň.<sup>17</sup>

### 1.2.2 Stanovení podmínek zakázky

Klient i auditor uzavírají mezi sebou **auditorskou smlouvu**, která slouží oběma stranám a jsou v ní uvedené cíle, rozsah a podmínky auditorské zakázky a míra odpovědnosti auditora a vedení společnosti. Auditor před uzavřením smlouvy projednává s vedením auditované společnosti podmínky auditorské zakázky a snaží se zjistit, zda klient nemá od auditu přehnaná očekávání, které přesahují rámec prováděného auditu. Auditor se nesmí zavázat k poskytnutí služby, ke které nemá kvalifikaci, nebo která je v rozporu s etikou auditorské profese<sup>18</sup>. Podmínky zakázky kontroluje auditor i v případě, že se jedná o opakovanou zakázku (auditor nebo auditorská společnost již klientovi audit v minulosti prováděla). Po projednání podmínek a uzavření smlouvy už by auditor

<sup>17</sup> *Příručka pro provádění auditu*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2012. ISBN 9788086679181.

<sup>18</sup> Činností, které jsou v rozporu s Etickým kodexem, může být celá řada. Auditor např. nesmí zajišťovat klientovi správu aktiv, pokud mu to nepovoluje zákon.

neměl přistoupit na změnu rozsahu zakázky, pokud k této změně neexistuje závažný důvod. V případě, že by na auditora vedení společnosti vyvíjelo v tomto směru tlak, měl by auditor zvážit, zda bude pokračovat v auditorské zakázce nebo zda od zakázky odstoupí. (Müllerová, 2013)

### ***1.3 Předběžné plánovací procedury***

Aby mohl auditor provést audit účetní závěrky, je nutné, aby se v rámci možností co nejvíce **seznámil s auditovanou společností**. Měl by se seznámit zejména s činností a oblastí podnikání klienta, s jeho vnitřním kontrolním systémem a účetními procesy, na jejichž základě poté provede předběžné analytické procedury a stanoví plánovací hladinu významnosti. (Hakalová, 2010)

#### **1.3.1 Porozumění činnosti v oblasti podnikání klienta**

Podstatnou podmínkou pro provedení úspěšného auditu je **plné pochopení činnosti a oblasti podnikání klienta**. Auditor se nejprve musí seznámit s účetní jednotkou a pro zjištění potřebných informací by mu měli všichni zaměstnanci auditované společnosti vyjít vstříc. Je nutné si uvědomit, že skrývání faktů před auditorem není taktické, jelikož auditor na tyto skutečnosti přijde a nabyde ke klientovi značnou nedůvěru. Při získávání informací by měli být proto všichni pracovníci naprosto otevření. Auditor může získat informace o klientovi právě **rozhovorem** s pracovníky společnosti, nebo pouhým **pozorováním** či prostřednictvím příslušných **analytických procedur**. (Müllerová, 2013)

Aby auditor zcela porozuměl činnosti účetní jednotky, může využít **zkoumání vnějšího a vnitřního prostředí**. Mezi vnější prostředí lze řadit **informace o odvětví** (fakta o využívaných technologiích, konkurenci, dodavatelích, závislosti na klimatických podmínkách apod.), **podnikatelském prostředí** (úroková míra, směnný kurz, daňové sazby, ceny komodit na zahraničních trzích apod.), ale také **zákony a vyhlášky**, které se týkají oblasti podnikání auditovaného klienta. Mezi vnitřní faktory poté patří **vlastnická struktura účetní jednotky, obchodní cíle** stanovené klientem, **oblast personální politiky, účetní metody**, které klient používá a další fakta, jako jsou **nedořešené soudní spory, platební neschopnost, daňové záležitosti** apod. (Müllerová, 2013)

### 1.3.2 Porozumění kontrolnímu prostředí

Pod pojmem kontrola si lze představit veškeré aktivity, které se snaží zjistit, zda dosahované výsledky odpovídají plánovaným výsledkům. **Vnitřní kontrola** poté znamená **kontrolní mechanismus uvnitř dané organizace, vnější kontrolu** provádějí subjekty, které stojí **mimo danou organizaci**. (Dvořáček, 2005)

**Kontrolní prostředí** zahrnuje celkový postoj a informovanost statutárních orgánů a vedení společnosti i jejích zaměstnanců. Úroveň kontrolního prostředí ovlivňuje filosofie a styl řízení členů managementu, ale také způsob a delegování odpovědnosti a pravomocí na podřízené pracovníky. **Vnitřní kontrolní systém** stanovuje vedení společnosti společně s dalšími pracovníky za účelem **pokrýt identifikovaná podnikatelská rizika a rizika podvodu**, která ohrožují dosažení stanovených cílů. Müllerová rozděluje cíle vnitřní kontroly do následujících kategorií:

- 1) všeobecné strategické cíle naplňující poslání organizace
- 2) vnitřní kontrola v oblasti účetního výkaznictví
- 3) kontrola v oblasti provozní činnosti
- 4) dodržování právních předpisů

Nejdůležitější pro oblast auditu je samozřejmě druhý cíl, kterým je **vnitřní kontrola v oblasti účetního výkaznictví**. Cílem této vnitřní kontroly je právě sestavení účetní závěrky pro externí účely. (Müllerová, Králíček, 2014)

Auditor se vždy snaží porozumět vnitřnímu kontrolnímu systému, aby zjistil, do jaké míry se při auditu podniku může na vnitřní kontroly spolehnout. U menších společností je prováděna poněkud jednodušší forma vnitřní kontroly, ale u větších organizací jsou často zřízeny specializovaná kontrolní oddělení nebo oddělení vnitřního auditu přímo v dané společnosti. U všech společností auditor zjišťuje úroveň vnitřní kontroly pomocí kontrol vnitropodnikových směrnic a jejich dodržování. (Müllerová, 2013)

Téma porozumění kontrolnímu prostředí je specifikováno v mezinárodním standardu ISA 240 a ISA 315. V těchto standardech je použit výraz „vnitřní kontrola“, který ale není omezen pouze na kontrolní činnost. Jak je uvedeno v příloze standardu ISA 315, pojem „vnitřní kontrola“ zahrnuje následující složky:



- kontrolní prostředí
- vyhodnocování rizik účetní jednotkou
- informační systém zahrnující podnikové procesy týkající se účetního výkaznictví a předávání informací
- kontrolní činnost, která je relevantní pro audit
- monitorování vnitřní kontroly<sup>19</sup>

V praxi slouží pro auditory pro porozumění kontrolnímu prostředí formulář 150 Porozumění vnitřní kontrole. Tento formulář je dostačující pro jednodušší zakázky. Pro složitější zakázky doplňuje tento dokument ještě formulář 151 – Posouzení návrhu a zavedení kontrol.<sup>20</sup>

V případě, že auditor zjistí nedostatky oblasti vnitřní kontroly, musí stanovit na základě auditních operací **materialitu** (významnost) zjištěných nedostatků. Pokud jsou nedostatky významné, musí předat písemné informace osobám pověřeným správou a řízením. Musí ale také předat vedení společnosti písemné informace o významných nedostacích, které hodlá předat osobám pověřeným správou a řízením mimo výjimečných případů, kdy by například bylo podezření na podvodná jednání ze strany vedení společnosti. Auditor také předává vedení společnosti písemné informace o méně významných nedostacích v oblasti vnitřního kontrolního systému, která zjistil během auditu a dle jeho úsudku si zaslouží pozornost vedení společnosti.<sup>21</sup>

### 1.3.3 Porozumění účetnímu systému

Pod pojmem porozumění účetnímu systému je dle Hakalové možné chápat **porozumění využití výpočetní techniky** v auditované účetní jednotce. Aby auditor mohl posoudit, zda informace obsažené v účetní závěrce odpovídají skutečnosti, musí zcela porozumět účetnímu systému, který daná účetní jednotka využívá. Na základě porozumění účetnímu systému auditor identifikuje rizika, která jsou spojená s účetním systémem a vytvoří plán auditu. Také by měl posoudit, do jaké míry je auditovaná společnost

---

<sup>19</sup> ISA 315 Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí

<sup>20</sup> Příručka pro provádění auditu u podnikatelů, Komora auditorů České republiky

<sup>21</sup> ISA 320 Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu

závislá na výpočetní technice, případně využít asistenci počítačových odborníků (Hakalová, 2010). Dle názoru autora se v 21. století neustále zvyšuje poměr zastoupení automatizace a počítačových systémů pro kontrolu procesů ve společnostech. Z toho důvodu dochází méně k chybám a nedopatřením ze strany pracovníků.

Müllerová chápe porozumění účetnímu systému jako seznámení se se **všemi transakčními cykly, které předcházejí sestavení účetní závěrky** a porozumění těmto transakcím. U výrobní společnosti tvoří transakční cykly zejména operace související s nákupem, se zpracováním závazků, prodejních objednávek a pohledávek, ale také s pořízením, obhospodařováním a prodejem dlouhodobého majetku, zásob, personální mzdovou agendou a s operacemi týkající se nákladů a výnosů. Dále definuje porozumění účetnímu systému jako **porozumění výpočetní technice**, která se používá při zpracování účetních dat. Auditor také zkoumá, zda jsou účetní data dostatečně zabezpečena a mají k nim přístup pouze kompetentní osoby. Dále prověřuje, zda zaměstnanci pracující s výpočetním systémem mají dostatečné zkušenosti. V případě, že je účetní systém nový a zaměstnanci s ním nemají zkušenosti, zvyšuje se riziko vzniku chyb, které musí vzít auditor potažmo v úvahu. (Müllerová, Králíček, 2014)

Porozumění účetnímu systému pomáhá auditorovi určit druh možných nesprávností v účetní závěrce. Auditor zvažuje faktory, které ovlivňují riziko vzniku závažných nesprávností, k jejichž snížení navrhne vhodné auditorské postupy. (Müllerová, 2013)

Celou problematiku porozumění účetnímu systému je možné dohledat v mezinárodních standardech ISA 240 a ISA 315.

#### **1.3.4 Provádění předběžných analytických procedur**

Dle Hakalové (2010) jsou předběžné analytické postupy zacíleny na **ověření účetních zůstatků jednotlivých účtů v hlavní účetní knize** a na vzájemné vazby mezi nimi. Účelem těchto procedur je **identifikovat neobvyklé účetní zůstatky** a vzájemné vztahy, které mohou naznačovat existenci rizika významné nesprávnosti.

Po provedení předběžných analytických postupů prodiskutuje auditor s vedením společnosti analýzu významných změn. Auditor může dále provést analýzu pomocí **poměrových ukazatelů**. Pokud auditor odhalí neočekávané skutečnosti, které nemůže vedení společnosti dostatečně objasnit, měl by zvážit **riziko zakázky**, které dále

zohledňuje v přípravě a plánu auditu. Auditor by měl také zvážit **předpoklad schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách**. V případě, že zjistí **riziko ohrožení trvání účetní jednotky**, je jeho úkolem shromáždit o této skutečnosti dostatečné informace a prodiskutovat je s vedením auditované společnosti (Müllerová, 2013).

Kapitola provádění předběžných analytických procedur, je obsažena v mezinárodních standardech ISA 240 a ISA 315. V praxi auditor může využít pro dokumentaci těchto postupů formulář 160 Předběžné analytické postupy.

### 1.3.5 Stanovení plánovací hladiny významnosti

Jak již bylo uvedeno, provedení auditu dané účetní závěrky neposkytuje záruku, že v závěrce není obsažena žádná chyba. **Významnost neboli materialita** uvádí, jak důležité jsou informace obsažené v účetní závěrce pro ekonomická rozhodnutí, která přijmou uživatelé dané závěrky. Stanovení plánovací hladiny významnosti je do značné míry na **odborném úsudku auditora** (Müllerová, Králíček, 2014). Auditor většinou určuje stejnou **celkovou materialitu**, jakou použila osoba, která účetní závěrku sestavila. Celková úroveň materiality není nikdy založena na auditorských rizicích, ale ohlíží se **výhradně na uživatele účetní závěrky**.<sup>22</sup>

Koncepční rámec Mezinárodních standardů účetního výkaznictví definuje materialitu jako **významnou**, pokud **opomenutí nebo zkreslení dané informace může ovlivnit ekonomické rozhodování uživatelů účetní závěrky**.<sup>23</sup>

**Plánovací hladinu významnosti** auditor stanoví na základě posouzení rizika zakázky a to na **bázi svého profesního úsudku**. Obecně platí, že **čím nižší je auditorské riziko, tím vyšší může být hladina významnosti** (Müllerová, 2013). Pro stanovení hladiny významnosti existuje několik postupů. Nejpoužívanějším je stanovení tzv. **přiměřené základny**. Tato základna se stanoví na základě identifikace kritického prvku účetní závěrky. Tímto prvkem bude takový údaj v účetní závěrce, na který se dle auditora uživatelé účetní závěrky nejvíce zaměří při posuzování charakteru účetní jednotky. Tím mohou být např. tržby, oběžná aktiva, zisk po zdanění apod. (Hakalová, 2010).

<sup>22</sup> Příručka k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek, Komora auditorů České republiky

<sup>23</sup> Mezinárodní standardy účetního výkaznictví 2005.

Poté auditor určí přiměřenou procentní sazbu pro stanovení hladiny významnosti, přičemž se může řídit pomocí jednoho z následujících doporučení:

- 3 – 7 % zisku před zdaněním z běžné činnosti
- 1 – 3 % z výnosů
- 1 – 3 % z celkových aktiv
- 3 – 5 % z vlastního kapitálu<sup>24</sup>

Müllerová (2014) poukazuje na problém, že doporučené hodnoty nejsou uvedeny v žádném z existujících mezinárodních standardů. Rovněž auditor nikde nezveřejňuje, jakou základnu zvolil a jakou určil hladinu významnosti. S tímto názorem se autor této práce zcela ztotožňuje. Vzhledem ke skutečnosti, že stanovení hladiny významnosti je klíčovým bodem při provádění auditu, měly by být doporučené hodnoty uvedeny v mezinárodních standardech. Česká republika řeší tuto problematiku alespoň tím, že jsou hodnoty uvedeny v příručce pro provádění auditu sestavené Komorou auditorů ČR.

Stanovení plánovací hladiny významnosti je obsaženo ve standardech ISA 320 a ISA 450. Auditor může využít při zpracování auditu formulář od Komory auditorů ČR 170 Stanovení významnosti (materiality).

#### ***1.4 Vytvoření plánu auditu***

Vytvoření plánu auditu zahrnuje 5 základních kroků. Prvním je posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností, následuje plánování auditorského postupu, plán testů vnitřních kontrol, plán testů věcné správnosti a závěrečné shrnutí a projednání plánu auditu. Každý z uvedených kroků je dále popsán v samostatné podkapitole. Tématem plánování auditu účetní závěrky se zabývá ISA 300. V tomto standardu se uvádí, že plán auditu je navržen tak, aby snížil auditorské riziko na minimální úroveň.<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> Příručka pro provádění auditu u podnikatelů, Komora auditorů České republiky

<sup>25</sup> ISA 300 Plánování auditu účetní závěrky

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

Proces posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností je pro audit účetní závěrky zcela zásadní. Při této kontrole se auditor řídí **Zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb.** V tomto zákoně, konkrétně v §3 odst. 1 se uvádí, že skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musí být účtovány do **období**, s nímž tyto skutečnosti **časově i věcně souvisejí**. Dalším požadavkem, který je uvedený v tomto zákoně v §8 odst. 1, je vedení účetnictví takovým způsobem, aby bylo **správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zajišťujícím trvalost účetních záznamů**. V účetnictví se tedy může vyskytnout několik druhů nesprávností. Účetnictví dle tohoto zákona není správné, pokud byly zaúčtovány neplatné, neuskutečněné nebo špatně zaúčtované operace. Účetnictví není úplné, pokud nebyly některé transakce vůbec zaúčtovány nebo byly zaúčtovány do jiného období, než ve kterém nastaly. Účetnictví též není průkazné, pokud nejsou účetní zápisy podloženy příslušným účetním dokladem nebo jsou zaúčtovány na základě neprůkazných, neúplných nebo fingovaných dokladů.

Nesprávnosti v účetnictví se potom samozřejmě objeví i v účetní závěrce. Největším problémem je chybné **oceňování** některých položek. Oceňování zásadně ovlivňuje finální účetní informace a v případě chybného ocenění dochází k **nadhodnocení** nebo **podhodnocení** informací v účetní závěrce, což může být pro uživatele účetní závěrky velmi zavádějící. Aby auditor identifikovat nesprávnosti na úrovni účetních zůstatků, měl by dle Müllerové (2013) ověřit zejména následující transakce:

- neobvyklé transakce, které **nesouvisejí s běžnou činností účetní jednotky**; takové transakce mohou signalizovat riziko podvodu
- operace, které byly účtované na konci účetního období **na základě odhadů**, které jsou náchylné k tendenci upravovat výsledky žádoucím směrem
- operace, u kterých byly prováděny **opravy účtování**, což může signalizovat nespolehlivost účetního systému nebo úmyslné změny za účelem dosažení žádoucích výsledků
- **tlak na finanční výsledky** ze strany managementu (zejména pokud dostává odměny v závislosti na dosažených finančních výsledcích)

- **neobvyklé transakce s propojenými osobami**, ke kterým není evidována žádná smlouva nebo je do nich neobvyklým způsobem zapojeno vedení či vlastníci

### 1.4.2 Plánování auditorského postupu

Pokud je audit správně naplánován, je zaručeno jak auditorovi, tak klientovi, že bude prováděn s náležitou péčí a efektivitou. Také zajistí, aby byly nesprávnosti v účetní závěrce včas odhaleny a mohly tak být opraveny ještě předtím, než bude účetní závěrka schválena valnou hromadou. Auditor je schopen po již provedených krocích rozpoznat riziko a určit, zda se může spoléhat na vnitřní kontroly. Dále již může stanovit, jaké testy musí provést, aby mohl vydat výrok k účetní závěrce (Müllerová, Králíček, 2014). V plánu auditu je obsažena **celková strategie**, která bude použita při realizaci zakázky. Celková strategie určuje rozsah, časový průběh a nasměrování auditu. Dle navržené strategie se dále sestavuje podrobnější plán auditu.<sup>26</sup>

### 1.4.3 Plán testů vnitřních kontrol

Tématem vnitřní kontroly se zabývá mezinárodní standard ISA 315. Tento standard říká, že auditor se musí seznámit s kontrolním prostředím a musí znát vnitřní kontrolu, která je relevantní pro audit. Pokud se auditor chce spoléhat během plánování auditu na systém vnitřních kontrol, musí se ubezpečit, že tyto procesy fungují po celé období a musí provést jejich testy. Systém vnitřních kontrol stanovuje vedení společnosti. Funkcí vnitřních kontrol je **zabraňovat vzniku nesprávností** nebo **identifikovat již vzniklé nesprávnosti** v účetnictví. Současně plní funkci **ochrany aktiv** společnosti. Kontrola může být prováděna manuálním způsobem zaměstnanci firmy nebo počítačově pomocí speciálního software (Sedláček, 2006).

Na základě poznání auditované účetní jednotky si auditor pro testování vnitřních kontrol navrhuje příslušné formuláře. Může také využít formulář dle příručky pro provádění auditu 150 Porozumění vnitřní kontrole a následně 151 Posouzení návrhu a zavedení kontrol.<sup>27</sup> Auditor nejprve prověřuje informace o účetním systému a zjišťuje, zda plní zásady účetnictví dle Zákona o účetnictví, která byla uvedena v kapitole 2.4.1. Poté se

<sup>26</sup> ISA 300 Plánování auditu účetní závěrky

<sup>27</sup> *Příručka pro provádění auditu*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2012. ISBN 978-80-86679-18-1.

zaměří na prověřování vnitřních kontrol v jednotlivých oblastech účetnictví, jako je dlouhodobý majetek, zásoby, pohledávky, peněžní prostředky, rezervy nebo závazky z obchodního styku. Auditor musí samozřejmě vypracovat testy dalších oblastí, pokud je považuje za důležité ve smyslu spoléhání se na vnitřní kontroly při ověřování účetní závěrky (Müllerová, 2013).

#### 1.4.4 Plán testů věcné správnosti

Testy věcné správnosti provádí auditor za účelem **odhalení významných nesprávností**, které by se mohly objevit v účetní závěrce a **nebyly by opraveny pomocí vnitřních kontrol**. Tyto testy provádí ve třech úrovních. **Vysoké úrovně testů** bude aplikovat na oblasti, u kterých je velké riziko vzniku nesprávnosti. **Testy na střední úrovni** použije v případě testování oblastí, kdy neidentifikoval riziko vzniku nesprávnosti, ale nevěří ve spolehlivost vnitřního kontrolního systému. **Nízkou úroveň testů** poté aplikuje v případě, že nezjistil žádná rizika vzniku nesprávností a zjistil, že se může spolehnout na vnitřní kontrolní systém dané společnosti (Müllerová, 2013).

V praxi jsou používány dva druhy testů věcné správnosti. Prvním jsou tzv. **analytické testy věcné správnosti**. Analytické testy využívá auditor u oblastí, kde se často opakují podobné operace. Při provádění těchto testů dochází k porovnávání skutečnosti s očekáváním. Většinou se provádí v případě, že auditor nezjistil riziko významné nesprávnosti v závislosti na testech kontrol. Druhým způsobem jsou **detailní testy věcné správnosti**. Tyto postupy používá auditor při potřebě získání důkazních informací k tvrzením jako je existence, správnost nebo ocenění. Auditor si v tomto případě určí zůstatky, u kterých otestuje všechny zaúčtované položky, a rozhodne, zda je bude testovat na nadhodnocení nebo podhodnocení. Auditor může také kombinovat oba způsoby (Müllerová, Králíček, 2014).

#### 1.4.5 Shrnutí a projednání plánu auditu

Auditor zakončuje plán auditu jeho shrnutím a následným projednáním s auditorským týmem, ale také s klientem. Dokument shrnutí plánu auditu slouží pouze pro potřeby

auditora a klientovi se zpravidla do rukou nedostává (Müllerová, 2013). Auditor opět může využít formulář od Komory auditorů s číslem 190 Shrnutí plánu auditu.<sup>28</sup>

## ***1.5 Provedení auditu***

Jakmile auditor dokončí a projedná plán auditu s klientem, popř. s auditorským týmem, může se pustit do jeho samotného provedení. Tato etapa opět zahrnuje několik fází. Patří sem provádění testů spolehlivosti, provádění analytických testů věcné správnosti, provádění testů detailních údajů, vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti a nakonec posouzení účetní závěrky, výroční zprávy a zprávy o vztazích mezi propojenými osobami.

### **1.5.1 Provádění testů spolehlivosti**

Jak již bylo uvedeno v předchozím textu, testy spolehlivosti provádí auditor za účelem zjištění, zda se může spolehnout na vnitřní kontrolu v dané společnosti. Lze je provádět dvěma způsoby, a to **přímo** nebo **nepřímo**. V praxi se tyto způsoby často prolínají. V případě přímého testování se auditor stává **přímo účastníkem daného procesu**. Příkladem může být přítomnost auditora při provádění inventury. Tyto testy však obvykle nestačí, protože zaměstnanci auditované jednotky se mohou za přítomnosti auditora chovat pečlivěji a zodpovědněji než obvykle. Na řadu proto přichází testování nepřímé. V tomto případě auditor **komunikuje s pracovníky, kteří kontroly provádějí**. Auditor se snaží zjistit, jak daný pracovník pozná, že kontroly fungují správně. Samozřejmě může také auditor **zkoumat dokumenty**, které vypracovali tito kontrolní pracovníci. V dnešní době samozřejmě plní velkou roli v každé společnosti výpočetní technika a informační systémy, proto auditor musí také prozkoumat, zda spolehlivě pracuje také automatizovaný účetní systém. Na základě provedených testů spolehlivosti poté auditor provádí další testování (Müllerová, 2013).

---

<sup>28</sup> *Příručka pro provádění auditu*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2012. ISBN 978-80-86679-18-1



### 1.5.2 Provádění analytických testů věcné správnosti

V přecházející kapitole byla rozebrána etapa provádění analytických testů věcné správnosti. V rámci těchto testů auditor určil očekávané hodnoty u zůstatků vybraných položek, stanovil mezní hodnotu tolerance rozdílu v souvislosti se stanovenou hladinou významnosti, provedl srovnání skutečnosti s očekávanými hodnotami a identifikoval neobvyklé změny. Nyní zbývá provést závěrečné analytické postupy. Ty provádí za účelem ujištění, že u jednotlivých položek neexistují významné nesprávnosti. U jednotlivých hodnot provádí porovnání rozdílů mezi běžným a minulým obdobím, zjišťuje vazby mezi jednotlivými procesy, jako je vazba mezi mzdovými náklady a počtu zaměstnanců apod.<sup>29</sup>

U závěrečných analytických testů hraje velkou roli tzv. **mezní hodnota tolerovaných rozdílů**. Tato hodnota udává, jaký největší rozdíl mezi očekávanou a skutečnou hodnotou auditor může tolerovat bez vysvětlení. Pokud je mezní hodnota vyšší než tolerovaná, neznamena to automaticky vznik nesprávnosti, ale auditor nemá jistotu o správnosti vykazované položky. Výši mezní hodnoty stanovuje auditor sám v závislosti na svém odborném úsudku, potřebné míře jeho ujištění a stanovené hladině významnosti. Rozdíly, které překračují mezní hodnotu, by měly být vysvětleny buď vlastním pozorováním, nebo konzultací s pracovníky auditované společnosti, přičemž pro vysvětlení, které získal jiným způsobem než vlastním zkoumáním, by měl obdržet příslušné důkazy (ověřovací dopisy s obchodními partnery apod.). Pokud auditor usoudí, že očekávané hodnoty jsou dostatečně přesné, může dospět k závěru, že analytické testy jsou spolehlivé a poskytují mu tak přiměřenou jistotu, že vykazované hodnoty neobsahují významné nesprávnosti (Müllerová, 2013).

### 1.5.3 Provádění testů detailních údajů

V předchozí kapitole 2.4.4 bylo vysvětleno plánování testů věcné správnosti, kde byly specifikovány testy detailních údajů. Nyní auditor na základě těchto plánů provede testování.

Testovat všechny položky lze pouze u malých společností, které neprovádí rozsáhlou činnost. Při testování vybraných položek musí auditor věřit svému profesnímu úsudku a

---

<sup>29</sup> Příručka pro provádění auditu u podnikatelů, Komora auditorů České republiky

vybrat takové položky, které jsou nějakým způsobem zvláštní oproti jiným položkám nebo jsou velké či významné. Pokud již společnost byla auditována, využívá auditor zkušeností z minulého období. Běžně používanou metodou je **metoda výběru vzorku**, a to **statistická i nestatistická**. Statistická metoda spočívá ve využití náhodného nebo systematického výběru či kumulovaného výběru dle velikosti. U nestatistických metod auditor využívá svých profesních zkušeností a provádí výběr vzorku na základě svého odborného úsudku. Výběr vzorku také ovlivňuje úroveň zjištěného rizika. Druhy rizik byly specifikovány v kapitole 2.2.1. Vztah mezi přijatelným rizikem, rozsahem testu a druhem testů je možné znázornit jako v následující tabulce:

Tab. č. 1: Vztah mezi rizikem a úrovní testu

<b>Přijatelné zjišťovací riziko</b>	<b>Úroveň rozsahu testu</b>	<b>Detailní test</b>	<b>Analytický test</b>
<b>Nízké</b>	Vysoká	Největší vzorek	Obvykle nedostačující
<b>Střední</b>	Střední	Střední vzorek	Nižší tolerance odchylky
<b>Vysoké</b>	Nízká	Nejmenší vzorek	Vyšší tolerance odchylky

Zdroj: vlastní zpracování, dle Příručky pro provádění auditu u podnikatelů, 1. díl

V případě, že auditor odhalí zjišťovací riziko týkající se testovaného zůstatku účtu, je jeho úkolem získat důkazní materiál pro minimalizaci tohoto rizika. Auditor tedy požádá o vysvětlení odpovědné pracovníky klienta. Pokud zjistí existenci nesprávností, upozornění na ně klienta a doporučí, aby se zaměřili na vznik těchto nesprávností a zapracovali na jejich odstranění (Müllerová, 2013).

#### **1.5.4 Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti**

Auditor již provedl všechny testy věcné správnosti a nyní může určit **známé nesprávnosti, pravděpodobné nesprávnosti a neznámé nesprávnosti**. Podle toho se následně rozhodne, zda **rozsah auditu**:

- **byl dostatečný** a může učinit závěry k vydání výroku a účetní závěrka **neobsahuje významné nesprávnosti**
- **nebyl dostatečný**, aby učinil závěry k vydání výroku, a není tudíž přesvědčen o tom, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti, auditor tedy musí učinit další auditorské postupy
- **byl dostatečný**, aby učinil závěr, že je účetní závěrka **významně zkreslena**, auditor tedy vyžaduje na klientovi opravu zjištěných nesprávností

(Müllerová, 2013)

### 1.5.5 Posouzení účetní závěrky

V předchozím textu auditor posuzoval každou položku účetní závěrky zvlášť. Na závěr se však musí podívat na účetní závěrku jako na celek, včetně všech jejích příloh. Při posuzování účetní závěrky nejprve auditor provede **srovnání položek v účetních výkazech běžného a minulého období**. Pokud auditor zjistí značný rozdíl mezi hodnotami minulého a běžného účetního období, musí zjistit, zda nedošlo ke změně v použití účetních metod. Pokud došlo k těmto změnám, musí se upravit hodnoty minulého účetního období tak, aby byly srovnatelné s hodnotami běžného účetního období. Poté auditor zkontroluje, zda účetní **závěrka splňuje profesní standardy a platné právní předpisy**. Z tohoto důvodu musí být zřejmé, podle jakých standardů byla účetní závěrka sestavena, protože účetní závěrka sestavená podle mezinárodních účetních standardů nemusí být v souladu s pravidly pro sestavení podle českých účetních pravidel. Dále auditor posuzuje sestavení závěrky na základě **předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky**. Pokud si není auditor jistý, zda účetní jednotka bude schopná pokračovat ve své činnosti, promítne se to do zprávy auditora a formy výroku. Následně také provede jednoduchou finanční analýzu, která slouží pro externí uživatele účetní závěrky. Na základě provedení těchto kroků auditor může usoudit, že již má dostatečné informace o účetní závěrce a může proto vydat zprávu a vydat výrok k účetní závěrce (Müllerová, 2013).

### 1.5.6 Posouzení výroční zprávy

Účetní jednotky, které musejí mít účetní závěrku ověřenou auditorem, vytváří a zveřejňují dle Zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. také výroční zprávu. Při posuzování výroční zprávy auditor zkoumá, zda se **informace uvedené ve výroční zprávě** shodují **s důkazními informacemi**, které auditor získal o auditované jednotce. Auditor také zkontroluje, zda výroční zpráva byla uvedena **v podobě, jakou auditor prověřil**. V případě, že najde nějaký nesoulad mezi výroční zprávu a účetní závěrkou společnosti, rozhodne, zda je nutné tento nesoulad opravit. Nakonec zhodnotí, zda je stále splněn předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky a vydá výrok k výroční zprávě.<sup>30</sup>

### 1.5.7 Posouzení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

Zpráva o vztazích mezi propojenými osobami bývá uvedena v příloze výroční zprávy. Ověřování této zprávy je stanoveno auditorským standardem **AS 56 – Ověřování zprávy o vztazích mezi propojenými osobami**. Tento standard vydala přímo Komora auditorů České republiky. Dle tohoto standardu využívá auditor k posouzení zprávy o vztazích informace, které získal při ověřování účetní závěrky. Zejména ověřuje, zda informace ve zprávě o vztazích odpovídají **získaným poznatkům v průběhu auditu** a jsou uvedeny **srozumitelně**. Dále provádí testy pro zjištění souladu zprávy o vztazích s účetní závěrkou, se smlouvami, účetnictvím a dalšími důkazními informacemi.<sup>31</sup>

## 1.6 Závěr a vydání zpráv

Úplný závěr při zpracování auditu tvoří posouzení následných událostí, získání prohlášení vedení společnosti, příprava shrnutí závěrů auditu a nakonec vydání zprávy auditora.

---

<sup>30</sup> Příručka pro provádění auditu u podnikatelů, Komora auditorů České republiky

<sup>31</sup> Aplikační doložka Komory auditorů ČR k ISRE 200 CZ Zakázka spočívající v prověření účetní závěrky – Ověřování zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

### 1.6.1 Posouzení následných událostí

Auditor provádí audit účetní závěrky, aby vyjádřil svůj názor na danou účetní závěrku, a to vždy k určitému datu. V některých případech mají ale vliv na audit a samotnou účetní závěrku i události, které se objevily až po vydání účetní závěrky nebo auditorovi do té doby nebyly známy. Toto téma je specifikováno v mezinárodním standardu ISA 560 – Události po datu účetní závěrky. Dle tohoto standardu lze rozdělit následující události do třech kategorií:

- **události, které nastaly mezi datem účetní závěrky a datem zprávy auditora:** v tomto případě auditor provede dodatečné auditorské postupy za účelem ujištění, že byly zjištěny všechny události, které nastaly mezi datem účetní závěrky a datem zprávy auditora a vyžadují úpravu účetní závěrky nebo zveřejnění v účetní závěrce
- **skutečnosti, se kterými je auditor seznámen po vydání auditorské zprávy, ale před zveřejněním účetní závěrky:** za tyto skutečnosti auditor nenes odpovědnost, přesto by měl posoudit, nakolik jsou tyto skutečnosti závažné a zda by měla být účetní závěrka upravena, příp. projednat tyto události s vedením společnosti. Pokud bude účetní závěrka upravena, měl by vydat novou zprávu s novým výrokem a poznačit, že původní zpráva již není platná
- **události, které nastaly po datu zveřejnění účetní závěrky:** po datu zveřejnění účetní závěrky nemá auditor povinnost získávat o účetní závěrce žádné další informace. Zde je rozdíl mezi českými účetními předpisy a mezinárodními standardy. Dle českých účetních předpisů (Zákon o účetnictví, §17 odst. 4) nesmí společnost po tomto datu znovu otevřít účetnictví a doplňovat do něho další zápisy. Dle mezinárodního standardu ISA 560, pokud auditor zjistí závažné skutečnosti po datu zveřejnění účetní závěrky, které by v případě, že by o nich věděl, vedly k jinému výroku k účetní závěrce, projedná toto s vedením společnosti a společnost může závěrku upravit. V takovém případě musí být informovány osoby, které obdržely původní účetní závěrku a auditor vydá novou nebo upravenou zprávu auditora, v jejímž zdůraznění skutečností popíše důvody, ze kterých musela být účetní závěrka upravena<sup>32</sup>

---

<sup>32</sup> ISA 560 Události po datu účetní závěrky

### 1.6.2 Získání prohlášení vedení společnosti

Za účetní závěrku daného podniku je vždy odpovědné vedení společnosti. Úkolem auditora je získat od vedení společnosti nebo jeho statutárního zástupce **prohlášení k účetní závěrce**. Toto téma upravuje mezinárodní standard ISA 580, který uvádí: „*Auditor získá důkazní informace, že vedení uznává svou odpovědnost za správnou prezentaci účetní závěrky v souladu s platnými účetními předpisy a že ji schválilo.*“ Obsah tohoto prohlášení určuje sám auditor. Zpravidla se v něm uvádí, že vedení společnosti odpovídá za zavedení vnitřních kontrol za účelem prevence vzniku a odhalování chyb a že jsou v účetní závěrce uvedeny všechny významné události, které se staly za sledované období. V případě, že vedení společnosti odmítá vydat prohlášení v rozsahu, jaký auditor požaduje, vydá auditor výrok s výhradou nebo odmítnutí výroku.<sup>33</sup> Každé prohlášení vedení společnosti bude jiné, auditor ale může jako základní osnovu využít formulář od Komory auditorů 240 Prohlášení vedení k auditu.

### 1.6.3 Příprava shrnutí závěrů auditu

Posledním krokem před samotným vydáním zprávy auditora je příprava shrnutí závěrů auditu. Auditor jej provádí za účelem **dokumentace celého auditu**, tzn. všech provedených postupů a učiněných závěrů. V praxi může auditor opět využít připraveného formuláře od Komory auditorů 290 Shrnutí závěrů auditu.<sup>34</sup>

Müllerová uvádí, že dokument Shrnutí závěrů auditu by měl obsahovat alespoň následující body:

- základní informace o účetní jednotce, charakteristika úrovně vnitřního kontrolního systému a riziko zakázky
- zhodnocení účetního systému a vnitřních směrnic, účetního softwaru apod.
- shrnutí analytických a detailních testů správnosti
- shrnutí kritických oblastí peněžních toků ve vztahu k výkazu zisku a ztráty
- shrnutí transakcí ve vlastním kapitálu ve vztahu k položkám vlastního kapitálu v rozvaze
- posouzení úplnosti a správnosti informací v příloze

---

<sup>33</sup> ISA 580 Písemná prohlášení

<sup>34</sup> Příručka pro provádění auditu u podnikatelů, Komora auditorů České republiky

- shrnutí všech problémů, které se objevily v průběhu auditu a jejich řešení
- dopis vedení společnosti upozorňující na případné nedostatky, rizika a doporučení
- doporučené a provedené úpravy v účetní závěrce na základě zjištěných nesprávností
- zhodnocení předpokladu schopnosti účetní jednotky pokračovat ve svých aktivitách v dohledné budoucnosti
- závěrečné jednání s vedením účetní jednotky
- nedořešené záležitosti pro případné další období
- návrh vhodného výroku a jeho odůvodnění

(Müllerová, 2013)

#### 1.6.4 Zprávy auditora

Výsledkem celého procesu je **zpráva auditora**. Touto zprávou auditor vyjadřuje svůj **názor na účetní závěrku dané společnosti**, ale také na **výroční zprávu a zprávu o vztazích**. Zpráva slouží nejen pro klienta, ale pro veškeré uživatele účetní závěrky (akcionáře, banky, zaměstnanci, dodavatelé apod.). Funkcí auditorské zprávy je ujistit interní i externí subjekty o tom, že přiložená **účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti** a účetní výkazy poskytují **věrný a poctivý obraz finanční a majetkové struktury podniku**. Auditorská zpráva je **veřejný dokument** (Hakalová, 2010). Struktura auditorské zprávy je charakterizována v mezinárodním standardu ISA 700 – Zpráva auditora o úplné účetní závěrce určené k všeobecným účelům. Dle tohoto standardu musí zpráva auditora obsahovat následující náležitosti:

- **název** – z něho musí být patrné, že se jedná o auditorskou zprávu, která byla provedena nezávislým auditorem
- **příjemce** – u zákonného statutárního auditu jsou jimi především akcionáři nebo společníci auditované společnosti
- **výrok auditora** – auditor může vydat zprávu bez modifikace (výrok bez výhrad) nebo s modifikací (výrok bez výhrad se zdůrazněním skutečnosti, výrok s výhradou, záporný výrok nebo odmítnutí výroku), blíže byly druhy výroků popsány v kapitole 1.2.1, modifikace výroku dále upravuje mezinárodní standard ISA 705: Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora a ISA 706:

Odstavce obsahující zdůraznění skutečnosti a odstavce obsahující jiné skutečnosti ve zprávě nezávislého auditora. Dle standardu ISA 705 jsou modifikace výroku stanoveny následovně:

Tab. č. 2: Modifikace výroku

Podstata skutečností vedoucích k modifikaci	Auditorův úsudek o tom, jak rozsáhlý je dopad vlivů nebo možných vlivů na účetní závěrku	
	Významný, nikoli s rozsáhlým dopadem na účetní závěrku	Významný a rozsáhlý dopad na účetní závěrku
Účetní závěrka je významně (materiálně) zkreslena	Výrok s výhradou	Záporný výrok
Nemožnost získat dostatečné a vhodné důkazní informace	Výrok s výhradou	Odmítnutí výroku

Zdroj: ISA 705: Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora

Auditor také musí uvést auditovanou obchodní firmu včetně adresy jejího sídla. Dále také musí uvést, podle jakého účetního rámce byla účetní závěrka sestavena.

- **základ pro výrok** – ihned za odstavcem „výrok“ musí následovat odstavec „základ pro výrok“, ve kterém musí být uvedeno, že auditor postupoval podle mezinárodních auditorských standardů, na které odkazuje jako na standardy Komory auditorů ČR pro audit. Dále musí auditor zmínit, že není na účetní jednotce závislý, tak jak to vyžaduje Etický kodex, na který by se měl auditor taktéž odkázat. Auditor musí specifikovat, zda důkazní informace, které auditor získal, jsou dostatečné pro vydání výroku
- **nepřetržitě trvání podniku** – tento odstavec není nutný, auditor zde uvádí informace, pouze pokud je to relevantní, a to dle mezinárodního auditorského standardu ISA 570
- **hlavní záležitosti auditu** – tento odstavec auditor uvádí pouze u auditů kompletní účetní závěrky kotovaných společností, která je určena ke všeobecným účelům, přitom se řídí podle mezinárodního účetního standardu ISA 701
- **ostatní informace** – opět auditor uvádí informace v tomto odstavci pouze v případě, že jsou tyto informace relevantní pro audit. Auditor je v takovém



případě povinen uvést skutečnosti dle mezinárodního standardu ISA 720 v revidovaném znění

- **odpovědnost vedení účetní jednotky za účetní závěrku** – musí být uvedeno, že za sestavení účetní závěrky je odpovědné vedení účetní jednotky (blíže byla tato odpovědnost charakterizována v kapitole 2.6.2)
- **odpovědnost auditora** – ve zprávě musí být uvedeno, že úkolem auditora je vydat na základě provedeného auditu výrok k účetní závěrce a že audit byl proveden v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, které vyžaduje dodržování etických norem
- **jiné reportovací povinnosti** – auditor může být požádán, aby provedl další postupy, např. zhodnotil kvalitu účetních knih nebo aby ve své zprávě zveřejnil další skutečnosti, ty pak uvádí v samostatné části auditorské zprávy
- **jméno partnera odpovědného za zakázku** – auditor může s vedení účetní jednotky prodiskutovat výjimku, např. v případě hrozby ohrožení osobní bezpečnosti
- **podpis auditora** – zpráva musí být vždy podepsaná
- **adresa auditora** – auditor musí uvést adresu místa, kde vykonává svou auditorskou praxi
- **datum zprávy auditora** – auditor datuje zprávu nejdříve ke dni, kdy získal veškeré důkazní informace pro vydání výroku k účetní závěrce<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> ISA 700 Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora (Revidované znění)

## **2 AUDIT ÚČETNÍ ZÁVĚRKY PODNIKU EFAFLEX-CZ, S.R.O.**

Protože v rámci obsahu diplomové práce není možné zpracovat celkový audit, budou jednotlivé části pouze stručně rozpracovány. Ve skutečnosti by auditor pracoval daleko podrobněji. Údaje uvedené u detailních testů věcné správnosti týkající se auditu výnosů jsou smyšlené. Podnik nemůže poskytnout tyto informace pro zpracování diplomové práce, proto byly použity pro tato testování data, která neodpovídají skutečnosti.

### ***2.1 Zahájení auditu***

V rámci zahájení auditu bude charakterizována auditovaná společnost Efaflex-CZ, její logo, organizační struktura a činnosti, na které se podnik zaměřuje. Dále bude provedena analýza nejdůležitějšího procesu, kterým je prodej výrobku zákazníkovi. Klíčovým bodem této kapitoly je analýza vnitřního kontrolního prostředí. Na základě této analýzy budou stanovena rizika, od kterých se odvíjí další auditorské postupy. V případě, že budou nalezená rizika významná a bude zjištěno, že auditor se nemůže spolehnout na vnitřní kontroly, bude provedeno detailnější testování, kterým se zabývá další kapitola.

### **3.1.1 Charakteristika společnosti**

V následujícím textu bude stručně charakterizována činnost společnosti Efaflex – CZ, s.r.o., její historie, organizační struktura a portfolio produktů. Tyto informace budou dále sloužit pro porozumění činnosti účetní jednotky pro provedení auditu ve společnosti.

#### **Základní údaje o podniku**

V následující tabulce jsou uvedeny základní informace obsažené ve Veřejném rejstříku, kam byla společnost zapsána dne 14. 7. 1995.

Tab. č. 3: Základní údaje o podniku

<b>Název:</b>	<b>EFAFLEX-CZ s.r.o.</b>
<b>Právní forma:</b>	Společnost s ručením omezeným
<b>Sídlo:</b>	Olší 55, 391 61 Opařany
<b>Datum zápisu:</b>	14. července 1995
<b>Identifikační číslo:</b>	63271371

Zdroj: vlastní zpracování dle údajů z veřejného rejstříku, 2017

Společnost užívá ke své činnosti následující logo:

Obr. č. 4: Logo společnosti



Zdroj: *EFAFLEX* [online]. Bruckberg, ©2017 [cit. 2017-11-02]. Dostupné z: <https://www.efaflex.cz/>

Geparda má firma Efaflex ve svém logu proto, že gepard je nejrychlejší terestrické zvíře na světě, které dle vedení společnosti dokonale reprezentuje rychlost a estetiku. Z tohoto důvodu zastává management společnosti názor, že toto zvíře přesně reprezentuje profil firmy.

### ***Základní činnosti podniku a historie společnosti***

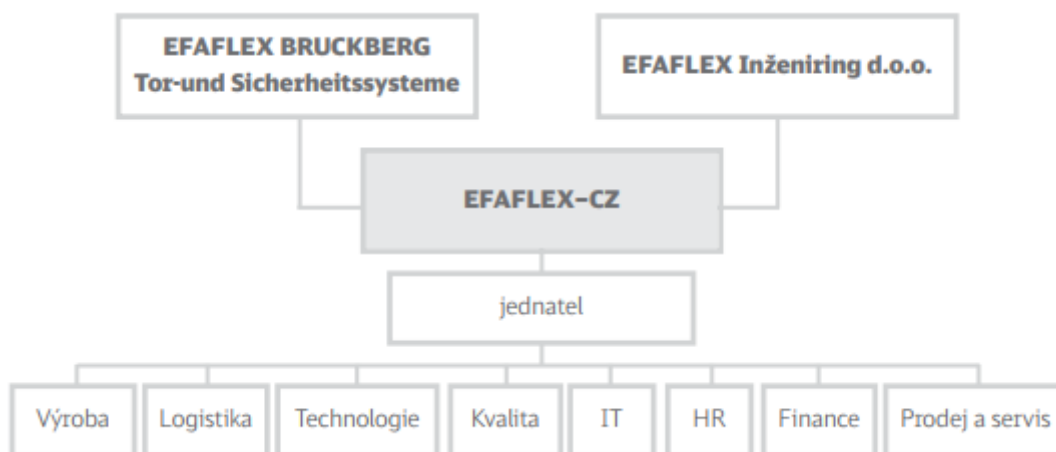
Společnost Efaflex byla založena v roce 1974, kdy byla první firmou, která se zabývala výhradně výrobou rychloběžných vrat. Dnes je v této oblasti vůdcem na trhu a svými technologiemi ovlivňuje celé odvětví. Sídlo společnosti je v bavorském Bruckbergu. Prodejní síť společnosti je rozprostřena po celém světě.

Dceřiná společnost Efaflex – CZ byla založena v roce 1995. V roce 1999 firma postavila nový výrobní závod v Olší u Tábora, který se neustále vyvíjí a rozšiřuje. Právě zde se vyrábí 95 % vrat z celého objemu výroby, který se ročně pohybuje okolo 9 000 kusů. Účelem společnosti je výroba rychloběžných vrat, která šetří energie tím, že zabraňují úniku tepla a zároveň jsou šetrné k životnímu prostředí.

### **Organizační struktura**

Na následujícím obrázku je vyobrazena organizační struktura společnosti, která je uvedena ve výroční zprávě společnosti. Společnost EFAFLEX BRUCKBERG Tor-und Sicherheitssysteme se podílí na základním kapitálu společnosti 40 procenty a společnost EFAFLEX Inženiring d.o.o. 60 procenty. V roce 2016 společnost zaměstnávala průměrně 279 zaměstnanců.

Obr. č. 5: Organizační struktura



Zdroj: Výroční zpráva společnosti Efaflex, 2016

### **3.1.2 Vyhodnocení splnění podmínek pro povinný externí audit**

Společnost Efaflex-CZ je společností s ručením omezeným. Aby byla povinna mít ověřenou účetní závěrku auditorem, musí splnit alespoň dvě z následujících kritérií, a to dvě po sobě jdoucí období:

Tab. č. 4: Dosažení kritérií pro povinný audit

Popis kritéria	Kritérium	Skutečnost 2015	Skutečnost 2016	Splněno/ Nesplněno
Aktiva celkem	Více než 40 000 000 Kč	602 993 000 Kč	661 960 000 Kč	Splněno
Roční úhrn čistého obrátu	Více než 80 000 000 Kč	1 027 055 000 Kč	1 059 332 000 Kč	Splněno
Průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období	Více než 50	210	249	Splněno

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Jak je patrné z výše uvedené tabulky, společnost Efaflex-CZ splňuje všechny kritéria pro povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

### 3.1.3 Přijetí zakázky

Následující dotazník obsahuje základní otázky, které si musí auditor položit před samotným přijetím zakázky a sestavením návrhu smlouvy.

Tab. č. 5: Přijetí zakázky

<b>Postup</b>	<b>Komentář</b>
<b>Došlo od posledního auditu ke změně podmínek zakázky?</b>	NE
<b>Existuje mezi auditorem a klientem vztah, který by bránil nezávislosti provedeného auditu?</b>	NE
<b>Je k dispozici dostatečný časový fond a znalosti pro provedení zakázky?</b>	ANO
<b>Je audit v některé oblasti natolik specifický, aby vyžadoval zapojení specialistů?</b>	NE
<b>Objevily se nějaké zvláštní okolnosti, které by zvyšovaly riziko zakázky?</b>	NE
<b>Může si klient dovolit zaplatit za naše služby?</b>	ANO

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Na základě provedené analýzy nebyla zjištěna žádná rizika, která by bránila přijetí zakázky. U klienta již byl prováděný audit v minulém období, od posledního auditu se žádné podmínky a rozsah zakázky nezměnily. Auditor tedy zakázku přijímá.

### **3.1.4 Strategie auditu**

Následuje projednání strategie auditu. Základní ujednání ohledně této strategie jsou uvedeny v následující tabulce. K vytvoření strategie byl využit jako pomůcka formulář vydaný Komorou auditorů s číslem 130 Strategie auditu.<sup>36</sup>

<sup>36</sup> Příručka pro provádění auditu, Komora auditorů ČR

Tab. č. 6: Strategie auditu

<b>Postup</b>	<b>Komentář</b>
<b>Rámec účetního výkaznictví</b>	Společnost sestavila účetní závěrku podle českých účetních předpisů
<b>Druh zakázky a její výstupy</b>	Audit účetní závěrky, výroční zprávy a zprávy o vztazích mezi propojenými osobami, výstupem je auditorská zpráva
<b>Termín pro provedení auditu</b>	Audit účetní závěrky bude prováděn v období od 1. 10. 2017 do 30. 11. 2017
<b>Termíny vydání zpráv</b>	Zpráva bude vydána klientovi v termínu od 5. 12. 2017 do 12. 12. 2017
<b>Předběžné určení oblastí, v jakých existuje riziko významné nesprávnosti</b>	Vzhledem k charakteru účetní jednotky je zvýšené riziko významné nesprávnosti u dlouhodobého hmotného majetku, jelikož po provedení analýzy vývoje majetkové struktury podniku jsme zjistili, že tento majetek tvoří více než polovinu aktiv.
<b>Rozpočet auditu</b>	50 000 – 70 000 Kč, dle složitosti auditu
<b>Oblasti potřebného porozumění vnitřním kontrolám</b>	Oblast oceňování dlouhodobého hmotného majetku a jeho odepisování
<b>Vyjádření, zda se auditor bude na vnitřní kontroly spoléhat</b>	Vzhledem k minulým auditům se auditor bude spoléhat na vnitřní kontroly

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

### 3.1.5 Porozumění činnosti účetní jednotky

V tabulce č. 7 je provedena analýza činnosti účetní jednotky. Pro tuto analýzu byl využit formulář zveřejněný Komorou auditorů ČR č. 140 – Porozumění činnosti účetní jednotky.

Tab. č. 7: Porozumění činnosti účetní jednotky

	<b>Komentář</b>
<b>Vlastnická práva a struktura vedení</b>	
1. Popis právní formy	Efaflex-CZ, s.r.o. – společnost s ručením omezeným
2. Propojené osoby	EFAFLEX-CZ, s.r.o. EFAFLEX Torsysteme GmbH EFAFLEX UK Limited EFAFLEX Polska Brany Przemyslowe Szybkie Sp.z.o.o. EFALFEX Swiss GmbH EFAFLEX B.v.b.a EFAFLEX Belgium B.v.b.a. EFAFLEX-van der Tol en Keijzer B,v, EFAFLEX Tortechnik GmbH An Fu Men Industrial Door Co., Ltd//EFAFLEX (Shangai) Industrialdoors Co.Ltd. OOO EFAFLEX RUS
3. Rozhodující akcionáři nebo společníci s uvedeným podílem v %	EFAFLEX Inženýring d.o.o. 60 % EFAFLEX Tor-und Sicherheits-Systeme Gesellschaft (40 %)
4. Hlavní členové ve vedení účetní jednotky	Luděk Lhotka – jednatel
5. Závisí odměny vedení společnosti na	Závisí



hospodářském výsledku?	
6. Klíčové informace, které vedení jednotky využívá při řízení a kontrole účetního systému	<p>Účetní jednotka postupuje při vedení účetnictví a vykazování podle českých účetních předpisů.</p> <p>Klíčové informace, které společnost používá při řízení účetní jednotky a kontrole účetního systému:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- přehledy závazků</li> <li>- přehledy pohledávek</li> <li>- plán prodejů</li> <li>- přehledy výroby</li> </ul>
<b>Obchodní cíle a strategie</b>	
7. Provozovny účetní jednotky	Společnost EFAFLEX-CZ má pouze jednu provozovnu v Olši u Tábora
8. Plány týkající se změn v podnikání a zdroje financování těchto změn	Modernizace výrobní základny výměnou laserových pálicích strojů, převod pracoviště pro balení výrobků pro námořní přepravu ze závodu v Bruckbergu, výstavba centrálního parkoviště pro osobní automobily a rozšíření sociálního zázemí pro vlastní zaměstnance, výstavba parkoviště pro nákladní automobily v oblasti expedičního skladu
<b>Činnosti</b>	
9. Charakter účetní jednotky (uskutečněné a plánované investice)	Předmět podnikání: výroba rychloběžných vrat
10. Hlavní zákazníci	Škoda Auto, Velkopopovický Kozel, Budějovický Budvar, Staropramen, Coca-Cola
11. Hlavní dodavatelé	<p>AMAG</p> <p>Forbo Siegling Svenska</p> <p>AB</p>

	Semperit Gummiwerk VOEST-ALPINE
<b>Finance</b>	
12. Hlavní zdroje finančních prostředků	Vlastní zdroje, bankovní úvěry
13. Posouzení finanční výkonnosti	Stabilní, posouzeno na základě finanční analýzy
<b>Personalistika</b>	
14. Schopnosti vedoucích pracovníků k vedení účetní jednotky	Odborné, vesměs vysokoškolské vzdělání, odpovídající praxe v oboru
<b>Výběr a použití účetních pravidel</b>	
15. Zvláštní účetní postupy	Nejsou
16. Změny v účetních postupech od minulého období	Nejsou
<b>Účetní informační systém</b>	
17. Informační systém týkající se účetního výkaznictví, který používá účetní jednotka. Proces účetního výkaznictví při sestavování účetní závěrky. Provádění kontrol v oblasti účetnictví. Řešení rizik spojených s použitím informačních technologií.	Informační systém SAP, který umožňuje automatickou fakturaci, nahrávání dat, propojování s dalšími systémy a bankovními účty. Kontroly v oblasti účetních zápisů jsou prováděny oprávněnými osobami, které stvrzují provedení kontroly svým podpisem.
<b>Vnější faktory</b>	
18. Faktory, které mohou mít vliv na podnikání účetní jednotky	Změny technologií: v případě, že některá firma vynalezne technologii, díky které bude moci vyrábět levněji, rychleji či efektivněji (eliminace zmetkovosti)  Konkurence: Rizikem pro společnost je vstup nové společnosti se stejným či inovativnějším produktem na trh

	Dodavatelé: Riziko ztráty významného dodavatele a riziko nekvality dodávaného materiálu (např. u dodavatele VOEST-ALPINE vzniká riziko nestálé kvality pájek vzhledem k tolerancím (CuP,CuPAg) v jejich složení v rámci ISO norem, např. CUP 180, CUP 269
19. Vlivy prostředí, ve kterém účetní jednotka podniká	Na společnost má vliv nová ekologická nařízení, daňová legislativa, inflace nebo výkyv úrokových měr
20. Další významné údaje (např. právní spory)	Žádné

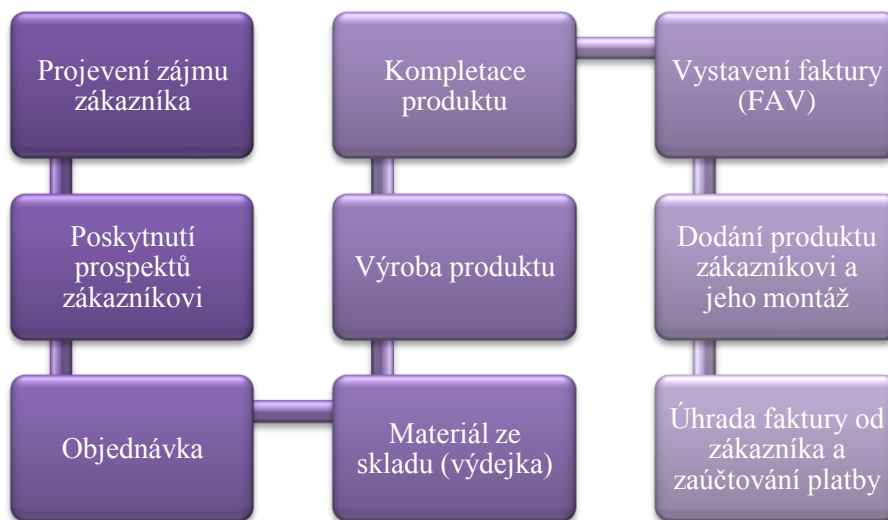
Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Na základě provedené analýzy činnosti klienta byla zjištěna následující rizika:

- na klienta působí ekonomické změny (změna daňové legislativy, inflace, změna úrokových měr, kurzové změny)
- vstup nové konkurence do odvětví
- snížení zájmu zákazníků o produkt
- správné oceňování a vyřazování dlouhodobého majetku

### 3.1.6 Porozumění procesu a informačnímu systému

Obrázek č. 6: Porozumění procesu



Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Aby auditor zcela pochopil činnost účetní jednotky a dokázal identifikovat významná rizika, je nutné, aby pochopil nejsložitější procesy v organizaci. Ve výše uvedeném obrázku je vyznačen proces prodeje produktu (rychlloběžných vrat) zákazníkovi. V první řadě zákazník projeví zájem o zakoupení produktu a ozve se společnosti pomocí webu či na telefonní lince. Pokud si to zákazník přeje, společnost mu poskytne prospekty ke všem produktům, které si může prostudovat a poté zaslat objednávku. Po přijetí objednávky dojde k vyskladnění materiálu pro výrobu na základě výdajového dokladu. Následuje samotná výroba a kompletace produktu. Po dokončení výroby společnost vystaví zákazníkovi fakturu a dodá produkt zákazníkovi, většinou provede i montáž. Cena výrobku není pevně stanovená. Firma se specializuje na zakázkovou výrobu, proto jsou každá vrata jiná a samozřejmě je zákazníkovi účtována jiná cena. Ta závisí nejen na typu vrat, kterých má společnost aktuálně více než 60, ale také od rozměrů (na výšku a na šířku) a vybavení ovládacími prvky, kterých je také velké množství. Do ceny vrat taktéž vstupuje případná barva, lamel i způsob uchycení vrat do stavby. Průměrná cena výrobku se aktuálně pohybuje okolo 230 000 Kč. Firma dělá i menší vrata do vnitřních prostor, kde cena začíná na hodnotě 120 000 Kč, ale zákazník si může objednat i moderní vrata vylepšená elektronickými prvky, kde cena vrat může přesáhnout i 1 000 000 Kč. K ceně vrat se následně připočítává i cena montáže, přepravy a balení. Kalkulace ceny probíhá v systému SAP a její detaily jsou pro firmu

přísně střeženým obchodním tajemstvím. Posledním krokem je úhrada platby zákazníkem a zaúčtování platby do účetního systému.

Pro účtování všech transakcí ve společnosti využívá společnost systém SAP. Výhodou tohoto systému je, že si společnost může upravit program přesně podle svých potřeb. S tím je samozřejmě spojená i nevýhoda při přijímání nových pracovníků, jelikož zaškolení nového pracovníka je náročnější než u programů, které jsou ve všech společnostech téměř stejné. Program eviduje všechny závazky a pohledávky společnosti, zaznamenává také veškeré skladové pohyby. Dají se v něm dohledat také všechny objednávky a faktury. Společnost musí vést podpůrnou dokladovou evidenci. Musí archivovat jednotlivé objednávky, smlouvy, skladovou evidenci zásob apod. Údaje v dokladech musí souhlasit s údaji uvedenými v systému.

V souvislosti s tímto procesem jsou účtovány operace na následující účty:

Tab. č. 8: Účty související s procesem

<b>Popis operace</b>	<b>Účtování (MD/D)</b>
<b>Výdej zboží ze skladu</b>	504/132
<b>Vystavená faktura</b>	311/604
<b>DPH</b>	311/343
<b>Přijatá platba od odběratele na účet</b>	221/311

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Na základě provedené analýzy procesu je možné identifikovat možná rizika, která mohou nastat ve zkoumané oblasti. Auditor zjistil následující rizika:

- nebude souhlasit přijatá platba s objednávkou, fakturou či jinými doklady
- faktura není vůbec vystavena, přestože zboží je prodáno
- faktura je vystavena, ale k prodeji zboží nedošlo
- prodej zboží a faktura s ním spojená je zaúčtována do špatného období
- prodej zboží je chybně zaevidován v účetnictví na nesprávné účty
- není zaúčtován výdej zboží ze skladu
- je chybně zaúčtováno DPH, např. z důvodu chybně uvedené sazby DPH
- je chybně provedena kalkulace ceny pro odběratele

### 3.1.7 Porozumění vnitřní kontrole

Porozumění vnitřní kontrole bylo rozděleno do několika částí, z nichž je každá posuzována zvlášť. Pro sestavení dotazníků auditor opět využil pomůcky od Komory auditorů ve formě formuláře 150 Porozumění vnitřní kontrole.

#### Kontrolní prostředí

Tab. č. 9: Kontrolní prostředí

Prvky vnitřního kontrolního systému	ANO	NE
Společnost vydala etický kodex	X	
Účetní software je propojen se softwarem pro fakturaci, nákup apod.	X	
Společnost má vypracovaný kvalitní systém vzdělávání zaměstnanců	X	
Ve společnosti je prováděna ze strany vedení pravidelná kontrola a hodnocení zaměstnanců	X	
Vedení společnosti jde svým zaměstnancům příkladem	X	
Zaměstnanci s přístupem k penězům mají podepsanou hmotnou odpovědnost	X	
Společnost využívá účinné prostředky komunikace a kontroly	X	
Vedení společnosti má dostatečné zkušenosti v oboru	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Společnost využívá dostatečně propracované a efektivní prvky vnitřního kontrolního systému. Vnitřní kontrolní systém zvyšuje efektivitu práce a částečně zabraňuje vzniku rizik při provádění podnikatelské činnosti.

## Proces vyhodnocení rizik účetní jednotky

Tab. č. 10: Proces vyhodnocení rizik účetní jednotky

Zhodnocení oblasti vnitřní kontroly	ANO	NE
Společnost má nastaveny dlouhodobé a krátkodobé cíle a rozpočty	X	
Vedení společnosti provádí pravidelně zhodnocení plánů a jejich porovnání s dosaženými výsledky	X	
Společnost provádí kontrolu všech transakcí	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Oblast vnitřní kontroly se zdá dle zjištěných údajů dostatečná. Při vyhodnocení rizik nebyla zjištěna žádná rizika vzniku významné nesprávnosti ani možného podvodu.

## Informační systém

Tab. č. 11: Informační systém

Zhodnocení oblasti vnitřní kontroly	ANO	NE
Pracovníci se musí po přihlášení do informačního systému dostatečně legitimovat	X	
Výstupy z informačního systému prochází kontrolou ze strany vedení	X	
Společnost se stará o bezchybný chod informačního systému a dbá na jeho údržbu a aktualizaci	X	
Společnost má nastavené standardy pro zanášení dat do informačního systému	X	
Zaměstnanci jsou v souvislosti s informačním systémem dostatečně proškoleni	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Informační systém ve společnosti je spolehlivý. V rámci společnosti probíhají pro zaměstnance pracující s informačním systémem pravidelná školení. V souvislosti s informačním systémem nebylo zjištěno významné riziko vzniku podvodu či významné nesprávnosti.

## Kontrolní činnost

Tab. č. 12: Kontrolní činnost

Zhodnocení oblasti vnitřní kontroly	ANO	NE
Zaměstnanci jsou schopni vypracovávat včasné a správné finanční výkazy včetně mezitímních výkazů	X	
Reakce vedení na ohlášené výjimky a odchylky je dostatečná.	X	
Účetní systém je přehledný.	X	
Společnost má dostatečný počet pracovníků, kteří provádějí kontrolu a dohled nad ostatními pracovníky.	X	
Zaměstnanci mají možnost navrhnout zlepšení kontrolních mechanismů ve společnosti	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Oblast kontrolní činnosti se jeví jako dostatečná. Nebyly zjištěny žádné nesprávnosti ani rizika podvodu.

## Monitorování kontrol

Tab. č. 13: Monitorování kontrol

Zhodnocení oblasti vnitřní kontroly	ANO	NE
Jsou brána v úvahu doporučení auditorů ohledně kontrolních mechanismů	X	
Vlastník (ředitel) se aktivně účastní podnikatelské činnosti	X	
Mateřská společnost dostatečně kontroluje činnost subjektu	X	
Monitorování vnitřní kontroly je prováděno v pravidelných intervalech	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Společnost se neustále zlepšuje v oblasti monitorování kontrol. Společnost také dbá na rady a doporučení auditorů, ale i svých vlastních zaměstnanců. Oblast monitorování kontrol je vyhodnocena jako vyhovující.



## **Identifikovaná rizika**

Na základě analýzy v oblasti kontrolního prostředí nebyla zjištěna žádná významná rizika. Bylo zjištěno, že auditor se může spolehnout na vnitřní kontrolní systém společnosti.

### ***2.2 Předběžné analytické postupy***

V rámci předběžných analytických postupů byly vyžádány účetní výkazy, na jejichž základě nyní bude provedena analýza majetkové a finanční struktury podniku.

#### **3.2.1 Vývoj majetkové struktury podniku**

V následující tabulce je znázorněn vývoj majetkové struktury podniku. Jednotlivé položky jsou vypočítány procentuálně poměrem k celkovým aktivům. Dle údajů z následující tabulky lze zjistit, že dlouhodobý majetek oproti minulému roku nevykazuje žádnou významnou změnu. U oběžného majetku je zaznamenán mírný nárůst, zejména v oblasti zásob a krátkodobého finančního majetku. Tato skutečnost byla způsobena výstavbou expedičního skladu a zvýšením objemu peněžních prostředků.

Tab. č. 14: Vývoj majetkové struktury podniku

	2015		2016	
	Částka (tis. Kč)	%	Částka (tis. Kč)	%
<b>Aktiva celkem</b>	<b>602993</b>	<b>100,00</b>	<b>661960</b>	<b>100,00</b>
<b>Dlouhodobý majetek</b>	342377	<b>56,780</b>	348870	<b>52,703</b>
Dlouhodobý nehmotný majetek	1754	0,291	2211	0,334
Dlouhodobý hmotný majetek	340623	56,489	346659	52,369
Dlouhodobý finanční majetek	0	0,000	0	0,000
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>256858</b>	<b>42,597</b>	<b>307996</b>	<b>46,528</b>
Zásoby	81579	13,529	102961	15,554
Dlouhodobé pohledávky	2537	0,421	5089	0,769
Krátkodobé pohledávky	71507	11,859	55924	8,448
Krátkodobý finanční majetek	101235	16,789	144022	21,757
<b>Časové rozlišení</b>	<b>3758</b>	<b>0,623</b>	<b>5094</b>	<b>0,770</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

### 3.2.2 Vývoj vlastnické struktury podniku

V následující tabulce je znázorněn vývoj vlastnické struktury podniku. Společnosti se oproti loňskému roku podařilo snížit cizí zdroje, a to o 2,4 % a zvýšit vlastní kapitál o 2,6 %. Tato skutečnost je pro firmu velmi pozitivní. Jak se jistě projeví v ukazateli zadluženosti a ve finanční páce ve finanční analýze, společnost disponuje převážně vlastními zdroji.

Tab. č. 15: Vývoj vlastnické struktury podniku

	2015		2016	
	Částka (tis. Kč)	%	Částka (tis. Kč)	%
<b>Pasiva celkem</b>	<b>602993</b>	<b>100,00</b>	<b>661960</b>	<b>100,00</b>
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>476778</b>	<b>79,069</b>	<b>540363</b>	<b>81,631</b>
Základní kapitál	2050	0,340	2050	0,310
Kapitálové fondy	0	0,000	0	0,000
Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	205	0,034	205	0,031
Výsledek hospodaření z minulých let	412191	68,358	474523	71,685
Výsledek hospodaření běžného účetního období	62332	10,337	63585	9,606
<b>Cizí zdroje</b>	<b>119711</b>	<b>19,853</b>	<b>115179</b>	<b>17,400</b>
Rezervy	4725	0,784	7142	1,079
Dlouhodobé závazky	57145	9,477	44244	6,684
Krátkodobé závazky	57841	9,592	63793	9,637
<b>Časové rozlišení</b>	<b>6504</b>	<b>1,079</b>	<b>6418</b>	<b>0,970</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

## Vývoj zásob

Objem zásob se od předchozího období zvýšil. Největší nárůst nastal u nedokončené výroby, ale také u výrobků a materiálu. Jak již bylo uvedeno výše, nárůst materiálu je zapříčiněn výstavbou expedičního skladu.

Tab. č. 16: Vývoj zásob

	2015		2016	
	Částka (tis. Kč)	%	Částka (tis. Kč)	%
<b>Zásoby</b>	<b>81579</b>	<b>100,00</b>	<b>102961</b>	<b>100,00</b>
Materiál	65405	80,174	68802	66,823
Nedokončená výroba a polotovary	15246	18,689	31073	30,179
Výrobky	928	1,138	3086	2,997

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

## Vývoj nákladů a výnosů

V tabulce uvedené níže je uveden vývoj nákladů a výnosů. Jak je patrné, společnosti se oproti minulému období zvýšily provozní náklady i výnosy. Provozní hospodářský výsledek tak zůstal téměř stejný. Stejně je tomu i v případě finančního hospodářského výsledku a výsledku hospodaření za běžnou činnost.

Tab. č. 17: Vývoj nákladů a výnosů v tis. Kč

	2015	2016
Provozní výnosy	1 022 917	1 058 500
Provozní náklady	941 018	976 657
<b>Provozní HV</b>	<b>81899</b>	<b>81843</b>
Finanční výnosy	4 138	832
Finanční náklady	8 166	4 859
<b>Finanční HV</b>	<b>-4028</b>	<b>-4027</b>
Daň z příjmu za běžnou činnost	15539	14231
<b>HV za běžnou činnost</b>	<b>77 871</b>	<b>77 816</b>
Výnosy celkem	1 027 055	1 059 332
Náklady celkem	949 184	981 516
Převod podílu na HV společníkům	0	0
<b>Hospodářský výsledek za účetní období</b>	<b>62 332</b>	<b>63 585</b>
Hospodářský výsledek před zdaněním	77871	77816

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

## Vývoj tržeb

Z analýzy vývoje tržeb bylo zjištěno, že největší část tržeb společnosti tvoří tržby za prodej vlastních výrobků a služeb. Tento fakt není nikterak překvapivý, protože společnost se zaměřuje především na prodej vlastních výrobků, kterými jsou rychloběžná vrata, a prodej zboží, dlouhodobého majetku či materiálu uskutečňuje pouze minimálně.

Tab. č. 18: Vývoj tržeb v tis. Kč

	2015		2016	
<b>Tržby</b>	1012126	<b>100</b>	1048704	<b>100</b>
Tržby za prodej zboží	9054	0,89	6950	0,66
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	1003073	99,11	1041 754	99,34
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku materiál	413	0,04	1114	0,11
Tržby z prodeje materiálu	9 182	0,91	7 129	0,68

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

### Hospodářské výsledky

Poslední analýzou je analýza hospodářských výsledků. Tohoto vývoje již bylo možné si povšimnout již v analýze nákladů a výnosů. Hospodářské výsledky zůstaly oproti minulému období na téměř stejné úrovni, přesto však vykazují v případě čistého hospodářského výsledku byť drobnou, ale i tak vzrůstající tendenci.

Tab. č. 19: Hospodářské výsledky v tis. Kč

	2015	2016
Hospodářský výsledek před odečtením úroků a daní (EBIT)	77871	77816
Hospodářský výsledek před odečtením daně z příjmu (EBT)	77871	77816
Hospodářský výsledek po odečtení daně z příjmu (EAT)	62332	63585
Výsledek hospodaření po zdanění – čistý zisk (NI)	62332	63585

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

### 3.2.3 Finanční analýza (vybrané ukazatele)

Aby auditor pochopil činnosti klienta a dokázal identifikovat možná rizika, provede základní finanční analýzu vybraných ukazatelů. Finanční analýza prakticky shrnuje údaje, které byly zjištěny v analýze vývoje majetkové a finanční struktury podniku.

Tab. č. 20: Finanční analýza

<b>Ukazatele rentability</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Rentabilita vlastního kapitálu (EAT/vlastní kapitál)	0,133	0,115
Rentabilita celkového kapitálu (EBIT/celková aktiva)	0,129	0,118
Rentabilita tržeb (EAT/tržby)	0,063	0,059
<b>Ukazatele aktivity (obratu)</b>		
Obrátka aktiv (tržby/aktiva)	1,679	1,584
Obrátka zásob (tržby/zásoby)	12,407	10,185
Obrátka pohledávek (tržby/pohledávky)	13,669	17,188
Obrátka závazků (tržby/závazky)	8,802	9,707
Doba obratu aktiv (aktiva/denní tržby)	217,456	230,394
Doba obratu zásob (zásoby/denní spotřeba)	29,420	35,835
Průměrné inkasní období (pohledávky/denní tržby)	26,702	21,235
Doba obratu závazků (závazky/denní tržby)	41,467	37,602
<b>Ukazatele likvidity</b>		
Běžná likvidita (fin.majetek+krátk.pohl.+zásoby/krátkodobé závazky)	4,441	4,828
Pohotová likvidita (fin. majetek+krátk.pohl./krátkodobé závazky)	3,030	3,214
Okamžitá likvidita (fin. majetek/krátkodobé závazky)	1,750	2,258
<b>Ukazatele zadluženosti</b>		
Finanční páka (vlastní kapitál/cizí kapitál)	3,983	4,692
Finanční páka (cizí kapitál/vlastní kapitál)	0,251	0,213
Celková zadluženost (cizí zdroje/celková aktiva)	0,199	0,174
Zadluženost vlastního jmění (dlouhodobé závazky/vlastní jmění)	0,120	0,082
Úrokové krytí (úroky/EBIT+úroky)	64,893	91,872
Koeficient samofinancování (vlastní jmění/celková aktiva)	0,791	0,816
<b>Ukazatele cash flow</b>		
Čistý pracovní kapitál (oběžná aktiva – krátkodobé závazky)	199017	244203

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Rentabilita společnosti se pohybuje v kladných hodnotách, hospodaření společnosti je tedy efektivní. Oproti minulému období všechny ukazatele rentability mírně poklesly. Hodnoty rentabilit se však pohybují na obvyklé úrovni, nevykazují ohrožení trvání podnikání společnosti. Oproti minulému období mírně stoupla obrátka pohledávek, ostatní ukazatele se pohybují v běžných hodnotách. Všechny ukazatele likvidity se zvýšily, což je pro firmu přínosem. Dále se snížila zadluženost a zvýšil se čistý pracovní kapitál. Z finanční analýzy nebyly identifikovány žádné nápadné výkyvy ukazatelů, nebyla proto identifikována rizika vzniku podvodu.

### 3.2.4 Tafflerův test

Poslední analýzou finanční situace firmy, která byla během auditu prováděna, je tzv. Tafflerův test. Tato metoda je prováděna za účelem zjištění pravděpodobnosti, za které firma může v blízké době zbankrotovat. Optimálně by měla hodnota Tafflerova testu dosahovat hodnot vyšších než 0,3. Po vypočtení dle uvedeného vzorce pod tabulkou vyšla hodnota pro minulé i běžné období vyšší než 1,2. Riziko bankrotu firmy proto není předpokládáno.

Tab. č. 21: Tafflerův test

	2015	2016
<b>EBIT/krátkodobé závazky</b>	1,346	1,220
<b>Oběžná aktiva/cizí zdroje</b>	2,146	2,674
<b>Krátkodobé závazky/celková aktiva</b>	0,096	0,096
<b>Tržby/celková aktiva</b>	1,679	1,584
<b>TBM</b>	1,278	1,265

$$TBM = 0,53 * R1 + 0,13 * R2 + 0,18 * R3 + 0,16 *$$

<b>TBM &gt; 0,3</b>	nízká pravděpodobnost bankrotu firmy
<b>0,2 &lt; TBM &lt; 0,3</b>	šedá zóna nevyhraněných výsledků
<b>TBM &lt; 0,2</b>	zvýšená pravděpodobnost bankrotu firmy

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

### 3.2.5 Stanovení rizik

V této části práce přichází na řadu stanovení rizik, tzn. auditorského, přirozeného a kontrolního rizika. Jak již bylo uvedeno v teoretické části práce, auditorské riziko znamená, že auditor vydá neodpovídající výrok k účetní závěrce. Vzhledem k tomu, že bylo zjištěno, že na vnitřní kontrolní systém je možné se spolehnout, je stanoveno kontrolní riziko jako nízké (20 %), přirozené riziko na střední úrovni (50 %) a auditorské riziko bylo určeno ve výši 5 %. Vzhledem k těmto hodnotám může být přijatelné zjišťovací riziko na vyšší úrovni. Přirozené zjišťovací riziko se vypočte na základě vzorce:

$$PZR = \frac{AR}{KR*PR} = \frac{0,05}{0,2*0,5} = 50 \%$$

Úroveň přijatelného zjišťovacího rizika tedy dosahuje 50 %. Vzhledem ke stanovené úrovni přijatelného zjišťovacího rizika a k rozsahu práce budou analytické testy prováděny na základě výběru vzorku.

### 3.2.6 Stanovení významnosti (materiality)

Nyní musí auditor stanovit hodnotu významnosti neboli materiality. Tato hodnota byla auditorem stanovena dle tabulky uvedené níže.

Tab. č. 22: Stanovení významnosti (materiality)

Možné kritérium	Možné procento	Hodnota základny (tis. Kč)	Použité procento	Významnost (materialita) (tis. Kč)
<b>HV před zdaněním</b>	3 – 7 %	77 816	5 %	3 891
<b>Výnosy</b>	1 – 3 %	1 059 332	2 %	<b>21 187</b>
<b>Celková aktiva</b>	1 – 3 %	661 960	2 %	13 240
<b>Vlastní kapitál</b>	3 – 5 %	540 363	3 %	16 211
Významnost (materialita)				<b>21 187 tis. Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2017



Zvolená kritéria byla zvolena z důvodu velkého objemu výnosů. Významnost tedy byla stanovena v hodnotě 21 187 tis. Kč.

Prováděcí významnost byla určena ve výši 60 %.

Prováděcí významnost = 12 712 tis. Kč

Hranici jednoznačně nepodstatných nesprávností stanovil auditor v hodnotě 5 %.

Hranice jednoznačně nepodstatných nesprávností = 1 059 tis. Kč

Hranice, které byly určeny, ukazují, jakému meziročnímu rozdílu u položek auditor bude přikládat význam, a naopak jaký rozdíl pro něho bude zcela nepodstatný. Z uvedeného vyplývá, že auditor bude brát jako podstatný rozdíl takové částky, které převyšují hodnotu 21 187 tis. Kč. Naopak rozdíl, který nepřevyšuje částku 1 059 tis. Kč, nebude brát auditor za podstatný.

### ***2.3 Plán a strategie auditu výnosů***

Plán auditu výnosů byl prodiskutován s vedením společnosti. Bylo domluveno, že audit bude zahájen dne 1. 10. 2017 a skončí nejpozději 30. 11. 2017. Auditor poté nejpozději do 12. 12. 2017 vydá auditorskou zprávu. Audit prováděný v této diplomové práci se bude týkat pouze auditu výnosů. Pro zpracování auditu bude využito postupů uvedených v příručce pro provádění auditu zveřejněné Komorou auditorů ČR. Postupy budou samozřejmě v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Jelikož nebylo stanoveno riziko zakázky na vysoké úrovni ani není audit ničím specifický, nebudou využity žádné speciální auditorské postupy.

V rámci otestování spolehlivosti vnitřních kontrol bude vyplněn dotazník týkající se otázek spjatých s oblastí výnosů za účelem zjištění rizik v této oblasti. Otázky z tohoto dotazníku budou zodpovídaný ze strany příslušných zaměstnanců společnosti a v rámci osobního pozorování v podniku. V poslední části bude provedena kontrola párování dokladů. Na základě těchto postupů budou stanovena možná rizika spjatá s oblastí výnosů a bude rozhodnuto, zda vnitřní kontrolní systém v oblasti výnosů je dostatečný.

Testování věcné správnosti bude obsahovat analytické testy věcné správnosti i testy detailních údajů. Analytické testy věcné správnosti budou provedeny pomocí analýzy vývoje výnosů v posledních 5 letech a bude provedeno jejich meziroční srovnání. Testy

detailních údajů budou poté provedeny prostřednictvím kontroly faktur a zaúčtovaného DPH a také kontroly souhlasu faktur s ceníky pro daný rok.

## 2.4 Provedení auditu výnosů

Podle plánu auditu, který by vymezen v předchozí kapitole, bude nyní proveden samotný audit výnosů za rok 2016. Audit bude obsahovat testy vnitřních kontrol pro danou oblast, analytické testy věcné správnosti a testy detailních údajů.

### 2.4.1 Provedení testů vnitřních kontrol u výnosů

Tab. č. 23: Zhodnocení vnitřního kontrolního systému v oblasti výnosů

Zhodnocení vnitřní kontroly	ANO	NE
Má vedení společnosti bonusy v závislosti na hospodářském výsledku za daný rok?	X	
Procházejí vystavené faktury pravidelnou kontrolou?	X	
Jsou ceny při vystavování faktur doplňovány automaticky?		X
Je fakturační systém integrován s finančním účetnictvím?	X	
Prochází proces vystavování faktur pravidelnou aktualizací?	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Testováním systému vnitřních kontrol v oblasti výnosů nebyla zjištěna žádná významná rizika. Management společnosti má sice odměny v závislosti na hospodářském výsledku, ale nebyla zjištěna žádná rizika podvodu v oblasti nadhodnocování tržeb ani snižování výnosů za účelem nižší daňové povinnosti. Protože jsou ceny výrobků stanoveny individuálně, nejsou doplňovány automaticky při vystavování faktur. Tím vzniká riziko špatné částky ve fakturách, proto budou provedeny detailní testy věcné správnosti pro ověření správnosti vystavovaných faktur. Celkově lze vnitřní kontrolní systém pro testovanou oblast považovat za dostačující.

## 2.4.2 Testy věcné správnosti

Nyní budou provedeny testy věcné správnosti pro vybranou oblast výnosů. V případě analytických testů bude realizována pouze analýza vývoje výnosů pro zjištění případných odchylek. Následně bude v rámci detailních údajů věcné správnosti vypočten vzorek pro testování a následně budou provedeny detailní testy. Tyto testy budou provedeny pro oblast vystavených faktur, kde bude kontrolována správnost vystavených faktur.

### Analytické testy věcné správnosti

V níže uvedené tabulce je uveden vývoj výnosů v období posledních 5 let. Z této tabulky je patrné, že firmě se výnosy neustále zvedají, pouze v roce 2013 nastal mírný pokles výnosů. V průběhu posledních 5 let se výnosy zvýšily téměř o 30 %. Největší podíl výnosů samozřejmě tvoří tržby za prodej vlastních výrobků a služeb. Ostatní položky již nejsou významné. Z analýzy vývoje výnosů nejsou patrné žádné neočekávané výkyvy hodnot.

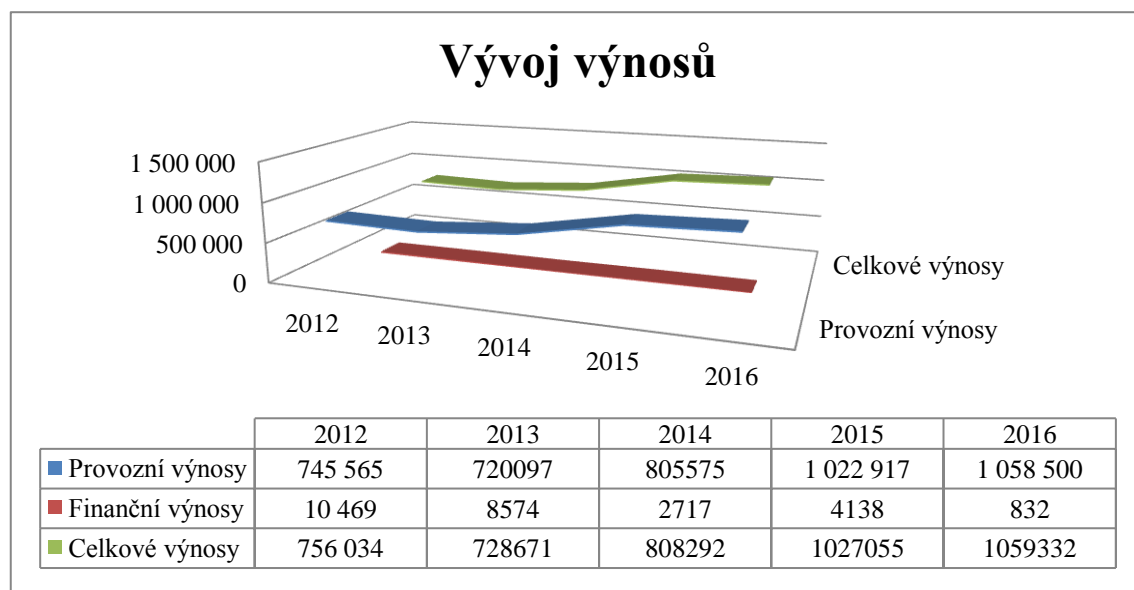
Tab. č. 24: Vývoj výnosů v tis. Kč

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb</b>	732817	707281	793966	1003073	1041754
<b>Tržby za prodej zboží</b>	1470	3683	2819	9054	6950
<b>Ostatní provozní výnosy</b>	11278	9133	8790	10790	9796
<b>Provozní výnosy celkem</b>	745565	720097	805575	1022917	1058500
<b>Výnosové úroky a ostatní výnosy</b>	746	911	456	307	97
<b>Ostatní finanční výnosy</b>	9723	7663	2261	3831	735
<b>Finanční výnosy celkem</b>	10469	8574	2717	4138	832
<b>Výnosy celkem</b>	756034	728671	808292	1027055	1059332

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

V následujícím obrázku je uveden vývoj provozních, finančních a celkových výnosů pro lepší představu o tomto vývoji v průběhu let. Je zřejmé, že celkové a provozní výnosy vykazují neustále rostoucí trend, kromě již zmíněného roku 2013. Protože finanční výnosy tvoří opravdu zanedbatelnou část provozních výnosů, je objem finančních a provozních výnosů téměř identický.

Obr. č. 7: Vývoj výnosů v tis. Kč



Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Ani v případě analytických testů tedy nebyly objeveny žádné významné neočekávané výkyvy hodnot či jiné známky podvodu.

### Testy detailních údajů

Jak již bylo uvedeno v části o porozumění činnosti klienta, společnost se zaměřuje na zakázkovou výrobu, a proto nemá pevně stanovený ceník, ale provádí kalkulaci cen podle užitých komponentů a služeb. Testy detailních údajů proto nebudou prováděny prostřednictvím kontroly faktur s ceníkem, ale bude kontrolován souhlas údajů ve smlouvách podepsaných se zákazníky s vystavenými fakturami a zároveň bude provedena kontrola správně zaúčtovaného DPH. Faktury firma nemůže z důvodu obchodního tajemství (jsou součástí jejího know-how) pro zpracování práce poskytnout, proto jsou údaje v této kapitole smyšlené.

### *Výpočet velikosti vzorku pro testování*

Velikost vzorku pro následné testování se vypočítá na základě následujícího vzorce:

$$n = \frac{PV \times R}{V - (ON \times FR)}$$

kde:

n = velikost vzorku

PV = peněžní velikost souboru

R = faktor spolehlivosti

V = významnost

ON = očekávaná nesprávnost

FR = faktor rozšíření

Peněžní velikost souboru znamená objem výnosů v roce 2016. Faktor spolehlivosti je zjištěn z tabulky uvedené níže. Zjišťovací riziko bylo v předešlém textu stanoveno na úrovni 50 %. Z tabulky je patrné, že tomuto zjišťovacímu riziku odpovídá faktor spolehlivosti v hodnotě 0,7. Očekávaná nesprávnost je stanovena na 10 % celkové významnosti, tedy na 2 118,7 tis. Kč. Faktor rozšíření se určí dle tabulky č. 25, kde zjišťovacímu riziku na úrovni 50 % odpovídá hodnota 1.

Tab. č. 25: Faktor spolehlivosti a rozšíření

ZR	1 %	5 %	10 %	15 %	20 %	25 %	30 %	37 %	50 %
R	4,61	3	2,31	1,9	1,61	1,39	1,21	1	0,7
FR	1,9	1,6	1,5	1,4	1,3	1,25	1,2	1,15	1

Zdroj: AICPA, Audit and Accounting Guide: Audit Sampling, upraveno 2017

Nyní již můžeme hodnoty dosadit do vzorce pro výpočet velikosti vzorku:

PV = 1 059 332

V = 21 187

ON = 2 118,7 tis. Kč

ZR = 50 %

R = 0,7

FR = 1

$$n = \frac{1059332 \times 0,7}{21187 - (2118,7 \times 1)} = 39 \text{ položek}$$

Na základě výpočtu byla určena velikost vzorku v hodnotě 39. Aby bylo zajištěno dosažení zjišťovacího rizika a očekávané nesprávnosti, měl by auditor pro výnosy otestovat 39 položek.

### ***Provedení testů detailních údajů***

Na základě zjištěných rizik byl proveden test detailních údajů. Test byl zaměřen na kontrolu účtování DPH. Dle vypočtené velikosti vzorku bylo náhodně vybráno 39 faktur, byla provedena kontrola s účtováním faktur, a hlavně s účtováním DPH v hlavní knize. V roce 2016 činilo DPH pro výrobky společnosti Efaflex-CZ 21 %. Daň z přidané hodnoty se správně účtuje na vrub účtu 311/343. U všech položek souhlasilo zaúčtování na správný účet, datum i částka DPH. Tabulka pro testování detailních údajů je uvedena v příloze.

### ***3.4 Plán auditu dlouhodobého hmotného majetku***

Audit dlouhodobého hmotného majetku bude proveden obdobně jako audit výnosů. Nejprve bude provedena vnitřní kontrola v oblasti dlouhodobého hmotného majetku, poté budou provedeny analytické a detailní testy věcné správnosti v omezené míře. V rámci analytických testů bude analyzován pouze vývoj dlouhodobého hmotného majetku za posledních 5 let za účelem zjištění neočekávaných rozdílů. Poté bude v rámci detailních testů provedena kontrola odpisů a přírůstků a úbytků dlouhodobého hmotného majetku.

## ***2.5 Provedení auditu dlouhodobého hmotného majetku***

Dle plánu auditu dlouhodobého hmotného majetku teď bude audit proveden. Stejně jako tomu bylo u auditu výnosů, audit dlouhodobého hmotného majetku bude obsahovat test vnitřních kontrol, analytické a detailní testy věcné správnosti. Pro účtování o pořízení dlouhodobého majetku společnost využívá účty účtové třídy 0. Při oceňování majetku vytvořeného vlastní činností společnost oceňuje tento majetek vlastními náklady a částí nepřímých nákladů. Při oceňování nakupovaného majetku společnost používá oceňování pořizovací cenou a náklady souvisejícími s pořízením majetku. Odpisový plán účetních odpisů pro dlouhodobý hmotný majetek je sestaven dle interní směrnice. Odpisový plán vychází z předpokládaného opotřebení majetku, které odpovídá běžným podmínkám opotřebování. Účetní a daňové odpisy nejsou shodné. Drobný dlouhodobý majetek se odepisuje 60 měsíců, osobní vozy taktéž 60 měsíců a strojní vybavení 60-144 měsíců. Budovy se odepisují 600 měsíců. Pro daňové odpisy společnost využívá metodu lineární i zrychlenou. Společnost čerpá úvěr na stavební investici, jehož zůstatek v roce 2016 činil 622 tis. EUR. Jako zajištění k tomuto úvěru bylo poskytnuto zástavní právo Unicredit Bank Czech Republic a.s. k postavené budově a stavebním parcelám, na nichž je budova postavena.

### **Testování vnitřních kontrol**

Testy vnitřních kontrol byly opět provedeny formou dotazníku. Na všechny položené otázky odpověděla účetní jednotka kladně. Účetní jednotka vede nutné protokoly a plány týkající se dlouhodobého hmotného majetku, taktéž provádí pravidelně jednou ročně inventuru dlouhodobého majetku, aby zjistila jeho skutečný stav. Inventuru provádí jiná osoba, než která vede účetnictví dlouhodobého hmotného majetku. Evidují pořízený i vyřazený majetek, vše je přehledné a snadno dohledatelné podle oblastí podniku, lze ale také majetek snadno dohledat podle druhu dlouhodobého hmotného majetku. Při testování vnitřních kontrol v oblasti dlouhodobého hmotného majetku tak nebyla zjištěna žádná významná rizika, nebude proto zapotřebí provádět speciální testování.

Tab. č. 26: Zhodnocení vnitřního kontrolního systému v oblasti DHM

Zhodnocení vnitřní kontroly	ANO	NE
Je uskutečňována pravidelná inventura dlouhodobého hmotného majetku za účelem zjištění jeho skutečného stavu?	X	
Dochází automaticky k přesunu z registru majetků do hlavní knihy?	X	
Provádí inventuru majetku jiná osoba, než která majetek evidovala?	X	
Provádí se kontrola souhlasu údajů v hlavní knize a analytických účtů?	X	
Eviduje podnik vyřazený majetek?	X	
Jsou vedeny vyřazovací protokoly?	X	
Jsou vedeny zaváděcí protokoly?	X	
Je vedený odpisový plán?	X	
Odepisuje se pouze využívaný majetek?	X	

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

### **Analytické testy věcné správnosti**

Jak již bylo zmíněno, v rámci analytických testů věcné správnosti bude jen provedena analýza vývoje dlouhodobého hmotného majetku za období 2012-2016. Analýza vývoje může poukázat na neočekávané výkyvy dlouhodobého hmotného majetku. Tyto výkyvy by pak musela účetní jednotka dále komentovat.



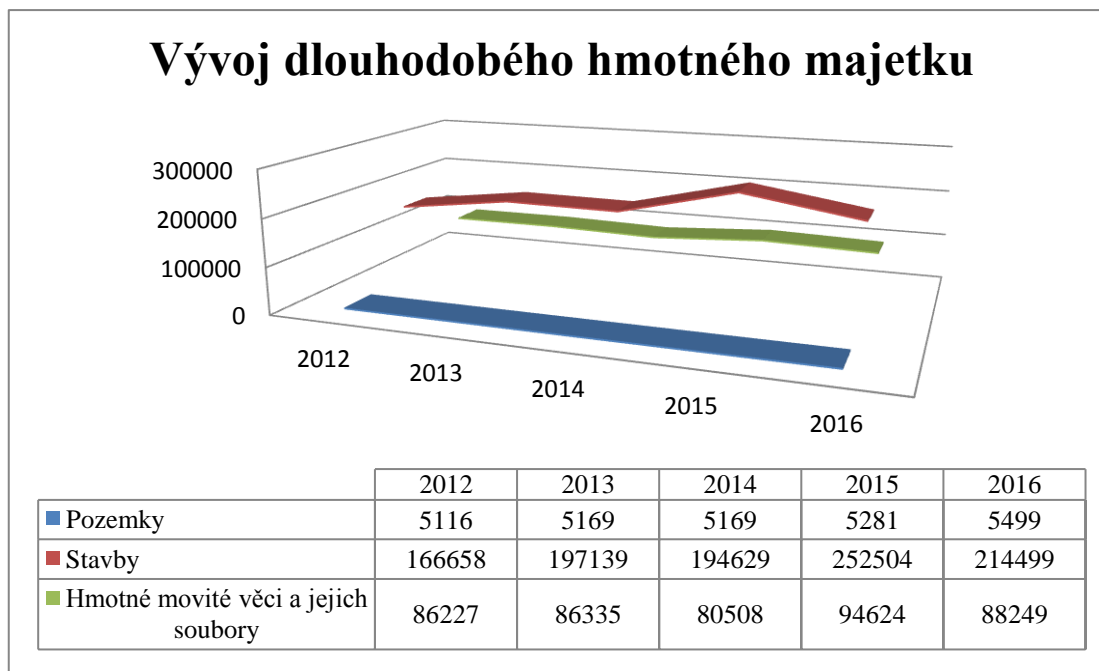
Tab. č. 27: Vývoj DHM za období 2012-2016 (v tis. Kč)

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Pozemky</b>	5 116	5 169	5 169	5 281	5 499
<b>Stavby</b>	166 658	197 139	194 629	252 504	214 499
<b>Hmotné movité věci a jejich soubory</b>	86 227	86 335	80 508	94 624	88 249
<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek</b>	68	0	325	2 456	0
<b>Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</b>	28 040	503	9 680	23 763	407

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Jak je patrné z tabulky obsahující vývoj dlouhodobého hmotného majetku, pozemky se zvýšily z 5 281 000 Kč na 5 499 000 Kč. Oproti tomu hodnota staveb poklesla, a to z 252 504 000 na 214 499 000 Kč. Změny byly způsobeny přestavbami a výstavbou expedičního skladu. Zálohy na dlouhodobý hmotný majetek za období roku 2016 společnost žádné nevykazuje. Nedokončený hmotný majetek se v průběhu let velice mění podle objednávek a objemu výroby. Vývoj dlouhodobého hmotného majetku je vyznačen taktéž graficky na obrázku č. 8.

Obr. č. 8: Vývoj dlouhodobého hmotného majetku (tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování, 2017

### Detailní testy věcné správnosti

Nyní budou provedeny detailní testy věcné správnosti. Nejprve bude vypočtena velikost vzorku pro testování.

#### *Výpočet velikosti vzorku pro testování*

Tab. č. 28: Faktor spolehlivosti a rozšíření

ZR	1 %	5 %	10 %	15 %	20 %	25 %	30 %	37 %	50 %
<b>R</b>	4,61	3	2,31	1,9	1,61	1,39	1,21	1	0,7
<b>FR</b>	1,9	1,6	1,5	1,4	1,3	1,25	1,2	1,15	1

Zdroj: AICPA, Audit and Accounting Guide: Audit Sampling, upraveno 2017

PV = 661 960

ZR = 50 %

V = 13 240

R = 0,7

ON = 1 324 tis. Kč

FR = 1

$$n = \frac{661960 \times 0,7}{13240 - (1324 \times 1)} = 39 \text{ položek}$$

I v tomto případě vyšlo, že auditor by správně měl otestovat 39 položek dlouhodobého hmotného majetku. V rámci diplomové práce bude otestováno položek méně z důvodu omezeného rozsahu práce.

### ***Provedení detailních testů***

V posledním testování budou provedeny detailní testy, a to testy vybraných přírůstků dlouhodobého majetku, a testy vybraných úbytků. Pro tyto testy byl od společnosti vyžádán soupis pořízeného a vyřazeného majetku a odpisový plán. Protože má firma několik oddělení, mohla pro zpracování práce poskytnout údaje pouze z jednoho pracoviště. Pro detailní testy byly vybrány položky, které nedosahují hladiny významnosti, protože v obdržených dokladech dlouhodobý majetek nepřesahuje hladinu významnosti.

Tab. č. 29: Test vybraných přírůstků DHM v roce 2016

<b>Označení</b>	<b>Datum pořízení</b>	<b>PC</b>	<b>Doklady</b>	<b>Správnost zaúčtování</b>
<b>Klimatizační jednotka TOSHIBA RAS SUZUMI Plus</b>	1. 7. 2016	39 800 Kč	POZ, FAP158	Ano
<b>Obálkovací stroj FPI500</b>	1. 12. 2016	52 240 Kč	POZ, FAP859	Ano
<b>NTB DELL latitude 7450</b>	1. 12. 2016	30 550 Kč	POZ, FAP957	Ano
<b>Dell Latitude E5570 Intel Core i5-6440HQ</b>	1. 12. 2016	33 540 Kč	POZ, FAP1002	Ano
<b>Výdejní pult nerez</b>	1. 12. 2016	96 079 Kč	POZ, FAP1033	Ano

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Všechny položky dlouhodobého majetku, které jsou v tabulce uvedené, byly pořízeny koupí nového majetku od dodavatele. Pro testování bylo vybráno náhodně 5 položek

dlouhodobého hmotného majetku, který byl pořízen v průběhu roku 2016. U těchto položek bylo zkoumáno, zda jsou zaúčtovány do správného období, zda k nim existuje nějaký doklad a zda je zaúčtována správná cena. Všechny položky byly zaúčtovány správně a ke každé položce existoval protokol o zavedení a přijatá faktura. Všechny doklady byly také náležitě podepsány odpovědnými osobami. Majetek byl převzat i fyzicky, což se dá zkontrolovat inventurou.

Tab. č. 30: Test vybraných úbytků DHM v roce 2016

Označení	Pořizovací cena	Oprávky	Doklady	Správnost zaúčtování
<b>Frankovací stroj FP Postalia</b>	38 505 Kč	38 505 Kč	Protokol o vyřazení	Ano
<b>DELL Latitude E6510</b>	34 990 Kč	34 990 Kč	Protokol o vyřazení	Ano
<b>Tiskárna HP LaserJet P3015dn</b>	13 414 Kč	13 414 Kč	Protokol o vyřazení	Ano

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Pro test vybraných úbytků byl od společnosti vyžádán soupis vyřazeného majetku za rok 2016. Pro tento test byly vybrány 3 náhodné položky. Test byl prováděn na správné vyřazení majetku, ve správné částce a ve správném období. Všechny tři položky byly zaúčtovány správně a ke všem existoval vyplněný protokol o vyřazení majetku, který byl podepsán odpovědnou osobou. Ani v tomto testu tedy nebyly nalezeny žádné chyby.

## ***2.6 Závěrečné zhodnocení provedeného auditu***

Po provedení analytických testů věcné správnosti a detailních testů zbývá provést celkové zhodnocení auditu a vydat výrok auditora. V praxi by musel auditor

samozřejmě otestovat všechny části účetní závěrky. Pro účely diplomové práce byl proveden audit pro oblast výnosů a dlouhodobého hmotného majetku.

Bylo zjištěno, že vnitřní kontrola společnosti je vedena správně, nebyla zjištěna žádná významná rizika v oblasti vnitřní kontroly. Proto mohlo být spoléháno na vnitřní kontrolu společnosti. Z tohoto důvodu nebyly prováděny hloubkové detailní testy. Při testu vnitřní kontroly nebyla zjištěna žádná významná rizika. Funkce vnitřního kontrolního systému byla konzultována s vedoucími pracovníky společnosti, kteří odpověděli na otázky týkající se kontroly v dané oblasti, tj. v oblasti výnosů a dlouhodobého hmotného majetku. Společnost má procesy propojené v systému, což zabraňuje vzniku chyb. Bylo zjištěno riziko nesouhlasu ceny s objednávkou v případě vystavování faktur, proto byly provedeny detailní testy věcné správnosti, pro něž bylo vybráno 39 položek. V analytických ani detailních testech věcné správnosti nebyly zjištěny žádné nesprávnosti.

Po provedení auditu v oblasti výnosů byl proveden audit pro oblast dlouhodobého hmotného majetku. Tato oblast byla testována podobným způsobem jako oblast výnosů. Nejprve byl proveden test vnitřní kontroly. V rámci tohoto testu nebyla zjištěna žádná rizika. Poté byly provedeny analytické testy věcné správnosti, v nichž taktéž nebyla zjištěna žádná rizika podvodu či nesprávností v účetní závěrce. V dalším kroku byly provedeny detailní testy věcné správnosti, kde byly testovány přírůstky a úbytky dlouhodobého hmotného majetku. Pro toto testování bylo od společnosti vyžádáno předložení odpisového plánu, a soupisu pořízeného a vyřazeného dlouhodobého majetku. Poté byly provedeny testy správného zaúčtování, tj. účtování ve správném období, se správnými částkami, a zda existují příslušné doklady tomuto pořízení či vyřazení dlouhodobého hmotného majetku. Jelikož společnost mohla poskytnout jen vzorek výkazů, byly užity i položky, které nepřekročily hladinu významnosti. Taktéž nebyl dodržen vypočtený vzorek pro testování, ale bylo užito jen několik významných položek pro praktické ukázání postupu. V případě skutečného auditu by samozřejmě společnost musela poskytnout veškeré údaje, ze kterých by auditor vybral vypočtený vzorek náhodně vybraných položek.

## ***Závěr***

Jak již bylo několikrát v práci uvedeno, audit externí i interní má v současné době velmi důležité postavení. Úkolem auditu účetní závěrky, kterým se zabývala předložená diplomová práce, je ověřit, zda účetní závěrka společnosti podává věrný a poctivý obraz majtkové a finanční situace auditovaného podniku. Důvodem, proč se audit dělá, je přesvědčit externí i interní uživatele účetní závěrky, že se mohou na údaje uvedené v účetní závěrce spolehnout.

Diplomová práce měla za cíl vymežit teoretické aspekty auditu účetní závěrky, a ty pak aplikovat v praktické části, ve které byl proveden audit výnosů a dlouhodobého hmotného majetku. V teoretické části byla proto specifikována obecná definice auditu a byly uvedeny jeho druhy. Dále byla vymezena legislativa týkající auditu a auditorská profese vykonávána v rámci České republiky. V další části byly specifikovány auditorské postupy dle mezinárodních auditorských standardů a příruček pro provádění auditu, které vydala Komora auditorů České republiky.

Praktická část se týkala stručného provedení auditu výnosů a dlouhodobého majetku. Audit byl proveden ve výrobní společnosti EFAFLEX-CZ, která se zabývá výrobou rychloběžných vrat. Ve spolupráci s touto firmou autor práce zpracovával již bakalářskou práci, podstatnou část informací již tedy měl k dispozici z předchozího výzkumu. Další informace byly konzultovány s vedením společnosti, které poskytlo potřebné údaje ke zpracování diplomové práce. V rámci praktické části byla představena společnost a její základní činnosti a byly identifikovány hlavní procesy, které se ve společnosti odehrávají, které byly blíže analyzovány. Následovaly předběžné analytické postupy, kde byl rozebrán vývoj majtkové a vlastnické struktury a byl proveden Tafflerův test. Na základě těchto testů nebyla zjištěna žádná rizika týkající se finančního zdraví podniku. Poté byla stanovena významnost pro audit. Následovalo stanovení plánu a strategie auditu, který byl následně aplikován v samotném provedení auditu, které obsahovalo testy vnitřních kontrol, analytické a detailní testy věcné správnosti. Poslední částí bylo závěrečné vyhodnocení provedeného auditu dlouhodobého hmotného majetku a výnosů. Na základě provedeného auditu vybraných oblastí bylo zjištěno, že účetní závěrka auditované společnosti podává věrný a poctivý obraz stavu dlouhodobého majetku a výnosů podniku.

## Seznam tabulek

Tab. č. 1: Vztah mezi rizikem a úrovní testu.....	34
Tab. č. 2: Modifikace výroku.....	41
Tab. č. 3: Základní údaje o podniku.....	44
Tab. č. 4: Dosažení kritérií pro povinný audit.....	46
Tab. č. 5: Přijetí zakázky.....	47
Tab. č. 6: Strategie auditu.....	48
Tab. č. 7: Porozumění činnosti účetní jednotky.....	49
Tab. č. 8: Účty související s procesem.....	54
Tab. č. 9: Kontrolní prostředí.....	55
Tab. č. 10: Proces vyhodnocení rizik účetní jednotky.....	56
Tab. č. 11: Informační systém.....	56
Tab. č. 12: Kontrolní činnost.....	57
Tab. č. 13: Monitorování kontrol.....	57
Tab. č. 14: Vývoj majetkové struktury podniku.....	59
Tab. č. 15: Vývoj vlastnické struktury podniku.....	60
Tab. č. 16: Vývoj zásob.....	60
Tab. č. 17: Vývoj nákladů a výnosů.....	61
Tab. č. 18: Vývoj tržeb.....	62
Tab. č. 19: Hospodářské výsledky.....	62
Tab. č. 20: Finanční analýza.....	63
Tab. č. 21: Tafflerův test.....	64
Tab. č. 22: Stanovení významnosti (materiality).....	65
Tab. č. 23: Zhodnocení vnitřního kontrolního systému v oblasti výnosů.....	67
Tab. č. 24: Vývoj výnosů.....	68
Tab. č. 25: Faktor spolehlivosti a rozšíření.....	70
Tab. č. 26: Zhodnocení vnitřního kontrolního prostředí v oblasti DHM.....	73
Tab. č. 27: Vývoj DHM za období 2012-2016 v tis. Kč.....	75
Tab. č. 28: Faktor spolehlivosti a rozšíření.....	75
Tab. č. 29: Test vybraných přírůstků DHM v roce 2016.....	76
Tab. č. 30: Test vybraných úbytků DHM v roce 2016.....	77

## Seznam obrázků

Obr. č. 1: Externí vs interní audit.....	13
Obr. č. 2: Schéma auditorského postupu.....	19
Obr. č. 3: Auditorské riziko.....	22
Obr. č. 4: Logo společnosti.....	44
Obr. č. 5: Organizační struktura.....	45
Obr. č. 6: Porozumění procesu .....	53
Obr. č. 7: Vývoj výnosů (tis. Kč).....	69
Obr. č. 8: Vývoj dlouhodobého hmotného majetku (tis. Kč).....	75



## Seznam použitých zkratk

AE	Accountancy Europe
AR	Auditorské riziko
AS	Auditorský standard
ČR	Česká republika
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
EAT	Earnings after Taxes
EBIT	Earnings before Interest and Taxes
EU	Evropská Unie
FAP	Faktura přijatá
FAV	Faktura vystavená
FR	Faktor rozšíření
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	The International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
ISO	International Organization for Standardization
ISQC	International Standard on Quality Control
ISRE	International Standard on Review Engagements
KAČR	Komora auditorů České republiky
ON	Očekávaná návratnost
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PIOB	Public Interest Oversight Board
POZ	Protokol o zavedení
PV	Peněžní velikost souboru
PZR	Přijatelné zjišťovací riziko
TBM	Tafflerův bonitní model

## Seznam použité literatury

### Bibliografie:

*Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2013 : 20 let = 20 years.* Ilustroval Vladimír JIRÁNEK. Praha: Komora auditorů České republiky, c2013. ISBN 978-80-86679-25-9.

*Audit and assurance services. paper 3.1.(INT), part 3: ACCA Study text.* Berkshire: Kaplan - Foulks Lynch, 2006. xxiii , 420 s. ISBN 1-84390-854-9.

DVOŘÁČEK, Jiří. *Audit podniku a jeho operací.* Praha: C.H. Beck, 2005. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-717-9809-6.

DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola.* 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2000. xiii, 195 s.cil. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-7179-410-4.

FRANK M. BURKE a DAN M. GUY AND KAY W. TATUM. *Audit committees: a guide for directors, management, and consultants.* 5th ed. Chicago, IL: CCH a Wolters Kluwer business, 2008. ISBN 978-080-8091-646.

Hakalová, Jana. *Účetní závěrka a auditing.* Brno: Tribun EU, 2010. ISBN: 978-80-7399-144-9

KAFKA, Tomáš. *Průvodce pro interní audit a risk management.* Praha: C.H. Beck, 2009. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-807-4001-215.

MILLICHAMP, A. *Auditing.* UK: Thompson, 2002. ISBN -13:978-0-82645-500-0

MÜLLEROVÁ, Libuše a kol. *Auditing.* Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2014. 458 s. Vysokoškolská učebnice. ISBN 978-80-245-2018-6.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích.* Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-24758-06-0.

*Průručka k uplatňování mezinárodních auditorských standardů při auditu malých a středních účetních jednotek: druhé vydání.* Praha: Komora auditorů České republiky, 2010. ISBN 978-80-86679-12-9.

*Průručka pro provádění auditu.* Praha: Komora auditorů České republiky, 2012. ISBN 978-80-86679-18-1.

PUTNOVÁ, Anna. *Etické řízení ve firmě: nástroje a metody : etický a sociální audit*. Praha: Grada, 2007. ISBN 80-247-1621-6.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy auditu*. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-4168-4.

SCHRÁNIL, Pavel. *Kontrola a audit: (ve finančních institucích, pojišťovnách)*. Vyd. 1. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 2010. 69 s. ISBN 978-80-7408-027-2.

VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ. *Podniková ekonomika*. Praha: Grada Publishing, 2012. ISBN 80-247-8200-6.

### **Elektronické a ostatní zdroje**

About IAASB. *IFAC* [online]. ©2017 [cit. 2017-10-04]. Dostupné z: <https://www.iaasb.org/about-iaasb>

Aplikační doložka Komory auditorů ČR k ISRE 200 CZ Zakázky spočívající v prověření účetní závěrky – Ověřování zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

Definice interního auditu. *Český institut interních auditorů* [online]. Praha, ©2017 [cit. 2017-09-19]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/ippf-file/2CZ-a1c4-definice-interniho-audit.pdf>

Dobrá pověst právnické osoby. *Epravo.cz* [online]. Praha, ©1999-2017 [cit. 2017-12-09]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/dobra-povest-pravnicke-osoby-42898.html>

Due dilligence. *Investopedia* [online]. ©2017 [cit. 2017-09-26]. Dostupné z: [www.investopedia.com](http://www.investopedia.com)

*EFAFLEX* [online]. Bruckberg, ©2017 [cit. 2017-11-02]. Dostupné z: <https://www.efaflex.cz/>

Efaflex-CZ, s.r.o. *Obratová předvaha 2016*. EFAFLEX-CZ, s.r.o., 2017

Efaflex-CZ, s.r.o. *Soupis dlouhodobého hmotného majetku 2016*. EFAFLEX-CZ, s.r.o., 2017

Efaflex-CZ, s.r.o. *Účetní závěrka 2012*. Veřejný rejstřík a Sbirka listin. [online] Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2017, [cit. 10. 11. 2017] Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma?nazev=efaflex](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma?nazev=efaflex)

Efaflex-CZ, s.r.o. *Účetní závěrka 2013*. Veřejný rejstřík a Sběrka listin. [online] Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2017, [cit. 10. 11. 2017] Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma?navez=efaflex](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma?navez=efaflex)

Efaflex-CZ, s.r.o. *Účetní závěrka 2014*. Veřejný rejstřík a Sběrka listin. [online] Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2017, [cit. 10. 11. 2017] Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma?navez=efaflex](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma?navez=efaflex)

Efaflex-CZ, s.r.o. *Účetní závěrka 2015*. Veřejný rejstřík a Sběrka listin. [online] Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2017, [cit. 10. 11. 2017] Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma?navez=efaflex](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma?navez=efaflex)

Efaflex-CZ, s.r.o. *Účetní závěrka 2016*. Veřejný rejstřík a Sběrka listin. [online] Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2017, [cit. 10. 11. 2017] Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma?navez=efaflex](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma?navez=efaflex)

Efaflex-CZ, s.r.o. *Výroční zpráva 2016*. Veřejný rejstřík a Sběrka listin. [online] Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2017, [cit. 10. 11. 2017] Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma?navez=efaflex](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma?navez=efaflex)

*Informace od zaměstnanců společnosti EFAFLEX-CZ, s.r.o.*

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví 2005. Autorizovaný překlad anglického originálu vydaného IASB. Praha: Bilance, 2005

Mezinárodní auditorské standardy (ISA) [online]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz/Article.asp?nDepartmentID=256&nArticleID=1048&nLanguageID=1>

O komoře auditorů. *Komora auditorů České republiky* [online]. Praha, ©2012-2017 [cit. 2017-10-03]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

Poslání a smysl auditu. *Komora auditorů České republiky* [online]. Praha, ©2012-2017 [cit. 2017-09-19]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/poslani-a-smysl-auditu>

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

## **Seznam příloh**

Příloha A: Testování detailních údajů pro výnosy

Příloha B: Zpráva nezávislého auditora

Příloha C: Zpráva nezávislého auditora pro společníky společnosti EFAFLEX-CZ s.r.o.

Příloha D: Odpovědnost jednatele účetní jednotky za účetní závěrku

Příloha E: Zpráva o prověření zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

## **Abstrakt**

HARINGEROVÁ, Lenka. *Audit účetní závěrky vybraného podnikatelského subjektu.*

Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 93 s., 2017

Klíčová slova: audit, účetní závěrka, externí audit, auditor

Předložená diplomová práce se zaměřuje na provedení auditu účetní závěrky ve společnosti EFAFLEX-CZ, s.r.o. Práce je členěna do teoretické a praktické části. Teoretická část objasňuje základní pojmy týkající se externího auditu a charakterizuje postupy při vykonávání auditu účetní závěrky podle mezinárodních auditorských standardů. Každá kapitola v teoretické části obsahuje postup auditora při vykonávání auditu účetní závěrky. Praktická část je poté zaměřena na praktickou aplikaci poznatků získaných v teoretické části. V této části je charakterizován podnik EFAFLEX-CZ, na který je diplomová práce zpracovávána, poté jsou identifikovány základní procesy ve společnosti, vnitřní a vnější prostředí, které klienta ovlivňuje a je provedena analýza kontrolního prostředí. V další kapitole praktické části je stanovena strategie a plán auditu a následuje jeho samotné provedení, kde jsou vybrané oblasti účetní závěrky podrobeny auditním testům. V závěru diplomové práce jsou zpracovány dílčí závěry auditu.

## **Abstract**

HARINGEROVÁ, Lenka. *Audit of the financial statements of the selected business entity*. Diploma thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia, 93 p., 2017

Key words: audit, financial statements, external audit, auditor

The submitted diploma thesis focuses on auditing the financial statements of EFAFLEX-CZ, s.r.o. The thesis is divided into the theoretical and practical part. The theoretical part explains the basic concepts of external audit and describes the procedures for auditing the financial statements in accordance with international auditing standards. Each chapter in the theoretical part contains the auditor's procedure when performing the audit of the financial statements. The practical part is then focused on the practical application of the knowledge gained in the theoretical part. This part is characterized by the EFAFLEX-CZ company, on which the diploma thesis is processed, then the basic processes in the company, the internal and external environment that the client influences and the analysis of the control environment are identified. The next chapter of the practical part sets out the strategy and the audit plan, followed by its implementation itself, where selected areas of the financial statements are subjected to audit tests. At the end of the diploma thesis, the partial conclusions of the audit are elaborated.

## Příloha A: Testování detailních údajů pro výnosy

<b>Položka</b>	<b>Faktura</b>	<b>Datum vystavení</b>	<b>Částka faktury v Kč</b>	<b>DPH (21 %) v Kč</b>	<b>Souhlas údajů</b>
1	FAV0005	10. 1. 2016	145 000	30 450	Ano
2	FAV0008	15. 1. 2016	221 562	46 528,02	Ano
3	FAV0115	1. 2. 2016	564 252	118 492,92	Ano
4	FAV0221	8. 2. 2016	151 254	31 763,34	Ano
5	FAV0235	9. 3. 2016	356 222	74 806,62	Ano
6	FAV0237	20. 3. 2016	454 585	95 462,85	Ano
7	FAV0340	31. 3. 2016	785 258	164 904,18	Ano
8	FAV0345	5. 4. 2016	121 000	25 410	Ano
9	FAV0449	15. 4. 2016	256 456	53 855,76	Ano
10	FAV0550	16. 4. 2016	121 452	25 504,92	Ano
11	FAV0551	17. 4. 2016	232 525	48 830,25	Ano
12	FAV0659	21. 4. 2016	157 869	33 152,49	Ano
13	FAV0661	29. 4. 2016	268 975	56 484,75	Ano
14	FAV0763	5. 5. 2016	236 485	49 661,85	Ano
15	FAV0765	7. 5. 2016	237 586	49 893,06	Ano
16	FAV0769	1. 6. 2016	396 458	83 256,18	Ano
17	FAV0871	6. 6. 2016	569 485	119 591,85	Ano
18	FAV0872	8. 6. 2016	168 799	35 447,79	Ano
19	FAV0975	15. 6. 2016	258 998	54 389,58	Ano
20	FAV0978	30. 6. 2016	356 856	74 939,76	Ano
21	FAV0981	31. 7. 2016	457 858	96 150,18	Ano
22	FAV1082	3. 8. 2016	686 958	144 261,18	Ano
23	FAV1085	10. 8. 2016	252 525	53030,25	Ano



24	FAV1190	13. 8. 2016	365 454	76745,34	Ano
25	FAV1192	15. 8. 2016	254 142	53369,82	Ano
26	FAV1293	30. 8. 2016	258 525	54290,25	Ano
27	FAV1395	4. 9. 2016	353 654	74267,34	Ano
28	FAV1398	7. 9. 2016	458 745	96336,45	Ano
29	FAV1300	10. 9. 2016	158 958	33381,18	Ano
30	FAV1302	13. 9. 2016	147 852	31048,92	Ano
31	FAV1405	16. 9. 2016	168 954	35480,34	Ano
32	FAV1409	20. 9. 2016	164 725	34592,25	Ano
33	FAV1511	4. 10. 2016	185 658	38988,18	Ano
34	FAV1515	10. 10. 2016	194 877	40924,17	Ano
35	FAV1619	16. 10. 2016	164 555	34556,55	Ano
36	FAV1625	18. 10. 2016	131 225	27557,25	Ano
37	FAV1631	25. 10. 2016	179 852	37768,92	Ano
38	FAV1633	30. 11. 2016	247 985	52076,85	Ano
39	FAV1635	12. 12. 2016	163 258	34284,18	Ano

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Příloha B: Zpráva nezávislého auditora

**MOORE STEPHENS**

Moore Stephens s.r.o.  
Nádražní 344/23  
150 00 Prague 5

T +420 255 708 311  
F +420 255 708 312

info@moorestephens.cz  
[www.moorestephens.cz](http://www.moorestephens.cz)

**Zpráva nezávislého auditora**

společníkům a vedení společnosti

o ověření účetní závěrky  
k 31.12.2016

**EFAFLEX - CZ s.r.o.**

se sídlem v Opařanech  
Olší 55,  
391 61 Opařany  
IČO: 63271371

Předmět činnosti: výroba komponentů průmyslových vrat a výroba průmyslových vrat

Zdroj: Výroční zpráva 2016

## Příloha C: Zpráva nezávislého auditora pro společníky společnosti EFAFLEX-CZ s.r.o.

### Zpráva nezávislého auditora pro společníky společnosti EFAFLEX - CZ s.r.o.

#### Výrok auditora

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti EFAFLEX - CZ s.r.o. (dále také „Společnost“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31.12.2016, výkazu zisku a ztráty za rok končící 31.12.2016, přehledu o změnách vlastního kapitálu za rok končící 31.12.2016 a přehledu o peněžních tocích za rok končící 31.12.2016 a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bodě 1. přílohy této účetní závěrky.

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasív Společnosti k 31.12.2016 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za rok končící 31.12.2016 v souladu s českými účetními předpisy.

#### Základ pro výrok

Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech a standardy Komory auditorů České republiky pro audit, kterými jsou mezinárodní standardy pro audit (ISA), případně doplněné a upravené souvisejícími aplikačními doložkami. Naše odpovědnost stanovená těmito předpisy je podrobněji popsána v oddílu Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky. V souladu se zákonem o auditorech a Etickým kodexem přijatým Komorou auditorů České republiky jsme na Společnosti nezávislí a splníme i další etické povinnosti vyplývající z uvedených předpisů. Domníváme se, že důkazní informace, které jsme shromáždili, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

#### Ostatní informace uvedené ve výroční zprávě

Ostatními informacemi jsou v souladu s § 2 písm. b) zákona o auditorech informace uvedené ve výroční zprávě mimo účetní závěrku a naši zprávu auditora. Za ostatní informace odpovídá jednatelem Společnosti.

Naš výrok k účetní závěrce se k ostatním informacím nevztahuje ani k nim nevydáváme žádný zvláštní výrok vyjma samostatného ověření Zprávy o vztazích, k němuž se vyjadřujeme níže. Přesto je však součástí našich povinností souvisejících s ověřením účetní závěrky seznámení se s ostatními informacemi a posouzení, zda ostatní informace nejsou ve významném (materiálním) nesouladu s účetní závěrkou či s našimi znalostmi o účetní jednotce získanými během ověřování účetní závěrky nebo zda se jinak tyto informace nejeví jako významně (materiálně) nesprávné. Také posuzujeme, zda ostatní informace byly ve všech významných (materiálních) ohledech vypracovány v souladu s příslušnými právními předpisy. Tímto posouzením se rozumí, zda ostatní informace splňují požadavky právních předpisů na formální náležitosti a postup vypracování ostatních informací v kontextu významnosti (materiality), tj. zda případné nedodržení uvedených požadavků by bylo způsobilo ovlivnit úsudek činěný na základě ostatních informací.

Na základě provedených postupů, do míry, jíž dokážeme posoudit, uvádíme, že

- ostatní informace, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s účetní závěrkou a
- ostatní informace byly vypracovány v souladu s právními předpisy.

Dále jsme povinni uvést, zda na základě poznatků a ověření o Společnosti a níže jsou uvedeny

Zdroj: Výroční zpráva 2016

## Příloha D: Odpovědnost jednatele účetní jednotky za účetní závěrku

... nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Při sestavování účetní závěrky je jednatel Společnosti povinen posoudit, zda je Společnost schopna nepřetržitě trvat, a pokud je to relevantní, popsat v příloze účetní závěrky záležitosti týkající se jejího nepřetržitého trvání a použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení účetní závěrky, s výjimkou případů, kdy jednatel plánuje zrušení Společnosti nebo ukončení její činnosti, resp. kdy nemá jinou reálnou možnost než tak učinit.

### Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky

Naším cílem je získat přiměřenou jistotu, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou (materiální) nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou a vydat zprávu auditora obsahující náš výrok. Přiměřená míra jistoty je velká míra jistoty, nicméně není zárukou, že audit provedený v souladu s výše uvedenými předpisy ve všech případech v účetní závěrce odhalí případnou existující významnou (materiální) nesprávnost. Nesprávnosti mohou vzniknout v důsledku podvodu, nebo chyb a považují se za významné (materiální), pokud lze reálně předpokládat, že by jednotlivě nebo v souhrnu mohly ovlivnit ekonomická rozhodnutí, která uživatelé účetní závěrky na jejím základě přijmou.

Při provádění auditu v souladu s výše uvedenými předpisy je naší povinností uplatňovat během celého auditu odborný úsudek a zachovávat profesní skepticismus. Dále je naší povinností:

- Identifikovat a vyhodnotit rizika významné (materiální) nesprávnosti účetní závěrky způsobené podvodem nebo chybou, navrhnout a provést auditorské postupy reagující na tato rizika a získat dostatečné a vhodné důkazní informace, abychom na jejich základě mohli vyjádřit výrok. Riziko, že neodhalíme významnou (materiální) nesprávnost, k níž došlo v důsledku podvodu, je větší než riziko neodhalení významné (materiální) nesprávnosti způsobené chybou, protože součástí podvodu mohou být tajné dohody (koluze), falšování, úmyslná opomenutí, nepravdivá prohlášení nebo obcházení vnitřních kontrol.
- Seznámit se s vnitřním kontrolním systémem Společnosti relevantním pro audit v takovém rozsahu, abychom mohli navrhnout auditorské postupy vhodné s ohledem na dané okolnosti, nikoli abychom mohli vyjádřit názor na účinnost jejího vnitřního kontrolního systému.
- Posoudit vhodnost použitých účetních pravidel, přiměřenost provedených účetních odhadů a informace, které v této souvislosti vedení Společnosti uvedlo v příloze účetní závěrky.
- Posoudit vhodnost použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení účetní závěrky vedením a to, zda s ohledem na shromážděné důkazní informace existuje významná (materiální) nejistota vyplývající z událostí nebo podmínek, které mohou významně zpochybnit schopnost Společnosti nepřetržitě trvat. Jestliže dojdeme k závěru, že taková významná (materiální) nejistota existuje, je naší povinností upozornit v naší zprávě na informace uvedené v této souvislosti v příloze účetní závěrky, a pokud tyto informace nejsou dostatečné, vyjádřit modifikovaný výrok. Naše závěry týkající se schopnosti Společnosti nepřetržitě trvat vycházejí z důkazních informací, které jsme získali do data naší zprávy. Nicméně budoucí události nebo podmínky mohou vést k tomu, že Společnost ztratí schopnost nepřetržitě trvat.
- Vyhodnotit celkovou prezentaci, členění a obsah účetní závěrky, včetně příloh, a dále to, zda

Zdroj: Výroční zpráva 2016

## Příloha E: Zpráva o prověře zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

MOORE STEPHENS

### Zpráva o prověře zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

Ověřili jsme věcnou správnost údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti EFAFLEX - CZ s.r.o. za rok končící 31.12.2016 sestavenou podle § 82 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Za sestavení této zprávy o vztazích je odpovědný statutární orgán Společnosti. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření stanovisko k této zprávě o vztazích.

Ověření jsme provedli v souladu s AS č. 56 Komory auditorů České republiky. Tento standard vyžaduje, abychom plánovali a provedli ověření s cílem získat omezenou jistotu, že zpráva o vztazích neobsahuje významné (materiální) věcné nesprávnosti. Ověření je omezeno především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy a výběrovým způsobem provedené prověření věcné správnosti údajů. Proto toto ověření poskytuje nižší stupeň jistoty než audit. Audit jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok auditora.

Na základě našeho ověření jsme nezjistili žádné skutečnosti, které by nás vedly k domněnce, že zpráva o vztazích mezi propojenými osobami společnosti EFAFLEX - CZ s.r.o. za rok končící 31.12.2016 obsahuje významné (materiální) věcné nesprávnosti.

Moore Stephens s.r.o., Nádražní 344/23, 150 00 Praha 5, evidenční číslo 462

V Jindřichově Hradci, dne 23.3.2017

  
Ing. Miroslav Jandečka  
partner

  
Ing. Martin Tuček  
auditor, evidenční č. 1443

Pro identifikační  
účely  
Moore Stephens s.r.o.  
Evidenční číslo 462

Zdroj: Výroční zpráva 2016