

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

**Bakalářská práce**

**Role auditu v účetnictví**

**Role of auditing in accounting**

**Barbora Řezníčková**

**Plzeň 2023.**

## **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

*„Role auditu v účetnictví“*

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

Plzeň dne 19. 4. 2023

v.r. Barbora Řezníčková

## **Zásady pro vypracování práce**

1. Zvolte cíl a metodologický postup práce.
2. Vymezte podstatu finančního auditu a auditorské činnosti.
3. Popište legislativní úpravu auditorské činnosti v ČR.
4. Charakterizujte průběh finančního auditu u zvolených podnikatelských subjektů.
5. Formulujte závěr.

## **Poděkování**

Na tomto místě bych chtěla poděkovat Ing. Lucii Vallišové, Ph.D. za cenné připomínky a rady k mé bakalářské práci. Dále děkuji auditoru Ing. Pavlu Holubovi za poskytnuté informace a zajímavé konzultace k praktické části mé bakalářské práce.

# Obsah

Úvod.....	6
<b>1 Základní charakteristika.....</b>	<b>7</b>
1.1 Audit.....	7
1.2 Auditing.....	8
1.3 Auditorská profese .....	8
<b>2 Druhy auditu.....</b>	<b>10</b>
<b>3 Legislativa auditu v ČR.....</b>	<b>12</b>
3.1 Zákon o auditorech.....	12
3.2 Komora auditorů ČR .....	12
3.3 Rada pro veřejný dohled nad auditorem.....	13
<b>4 Audit účetní závěrky.....</b>	<b>15</b>
4.1 Podstata a význam auditu účetní závěrky.....	15
4.2 Účetní závěrka .....	15
4.3 Povinnost auditu účetní závěrky .....	16
4.4 Druhy účetních závěrek.....	17
4.5 Části účetní závěrky .....	19
<b>5 Charakteristika postupu auditu.....</b>	<b>23</b>
5.1 Spis auditora .....	23
5.2 Mezinárodní auditorské standardy ISA.....	23
5.3 Identifikace rizik .....	25
5.4 Přijetí zakázky.....	27
5.5 Plán auditu .....	27
5.6 Postup vyhodnocení rizik .....	29
5.7 Závěrečná zpráva auditora.....	30

<b>6</b>	<b>Finanční audit u podnikatelského subjektu I.</b>	<b>32</b>
6.1	Charakteristika firmy	32
6.2	Postup auditu	32
<b>7</b>	<b>Finanční audit u podnikatelského subjektu II.</b>	<b>43</b>
7.1	Charakteristika firmy	43
7.2	Postup auditu	43
	<b>Závěr</b>	<b>51</b>
	<b>Seznam literatury</b>	<b>52</b>
	<b>Seznam obrázků</b>	<b>54</b>
	<b>Seznam použitých zkratk</b>	<b>56</b>
	<b>Abstrakt</b>	
	<b>Abstract</b>	

# Úvod

Téma mé bakalářské práce „Role auditu v účetnictví“ jsem si vybrala z důvodu důležitosti samotného auditu. Z mého pohledu je totiž zpráva auditora užitečná nejen pro firmu, která si může být jistá, že má své účetnictví v pořádku, ale i pro externí subjekty, jelikož závěrečná zpráva auditora svým způsobem vypovídá o důvěryhodnosti a schopnosti dané firmy.

Cílem mé práce je charakteristika průběhu finančního auditu u dvou vybraných společností.

Nejprve se v teoretické části zaměřím na vysvětlení několika pojmů spojených s auditem, jako je audit a jeho cíle, auditing nebo auditorská profese. Dále představím základní dělení auditu a legislativu, podle které se audit musí řídit a profesní organizaci Komoru auditorů ČR. Následující část se věnuje samotnému auditu účetní závěrky a výčtu základních dokumentů, které musí mít auditor při auditu k dispozici. Na tuto část navazuje teoretická charakteristika postupu podle mezinárodních auditorských standardů ISA. V závěrečných dvou částech se věnuji charakteristice postupu auditu u dvou konkrétních společností.

V závěru zhodnotím výstup stanoveného cíle této bakalářské práce.

# 1 Základní charakteristika

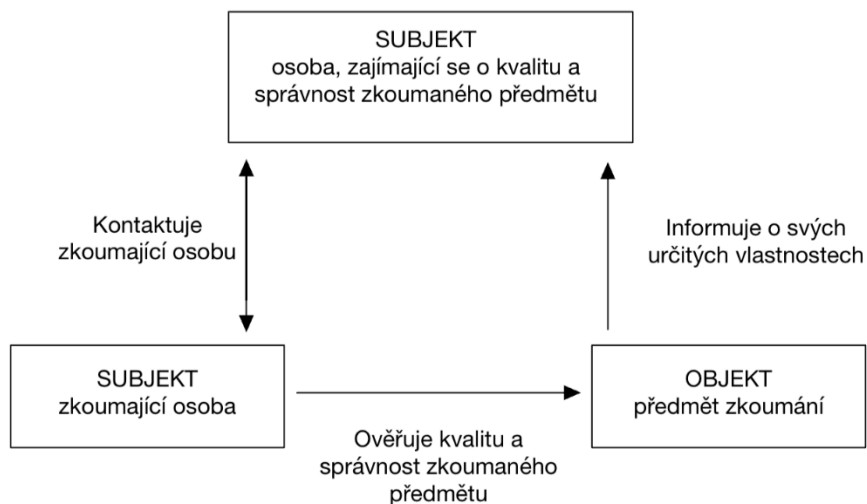
Obsahem první části práce je charakteristika auditu. Nejdříve vymezí základní definice auditingu, auditu a auditora následně představí nejznámější dělení auditu. A v druhé části stručně popíše podstatu a význam auditu v účetnictví.

## 1.1 Audit

Audit je kontrola účetních knih auditorem doprovázená fyzickou kontrolou zásob, tzn. přítomnost auditora při inventurách. Provádí se za účelem ověření správnosti účetní závěrky. (The Economic Times, 2023)

Pojem audit lze chápat v obecné či konkrétní rovině. V prvním případě audit popisuje prostředek jedné osoby, která ujišťuje druhou osobu o správnosti nebo stavu zkoumané skutečnosti. Potřeba tohoto auditu plyne z nejistoty první osoby o správnosti této skutečnosti. Vztah mezi subjekty auditu a předmětem auditu popisuje následující schéma. (Sedláček, 2006)

Obr. 1: Vztah mezi subjekty a předmětem auditu



Zdroj: vlastní zpracování dle Sedláček (2006); 2023

Konkrétnější pohled popisuje audit v účetnictví, tj. audit účetní závěrky. V obecném povědomí společnosti převládá právě toto pojetí. Důvodem je chápání účetnictví

jako prostředku, který poskytuje pravdivé a správné informace o hospodaření podniků sestavené v účetních výkazech. (Sedláček, 2006)

### **1.1.1 Cíle auditu**

Jako základní cíl auditu Sedláček vymezuje „... zvýšení věrohodnosti účetních informací těchto společností, které povinně zveřejňují účetní závěrky a výroční zprávy.“ (Sedláček, 2006)

Dalšími, neméně důležitými funkcemi auditu jsou morální a preventivní, které působí proti vzniku podvodů a vědomých chyb. V neposlední řadě se také uvádí výchovná a poradenská funkce, která vede podnik ke zkvalitňování účetního systému. (Sedláček, 2006)

## **1.2 Auditing**

Auditing lze v obecném slova smyslu považovat za vědeckou disciplínu, kterou ale v oficiálním seznamu vědeckých disciplín nelze najít, jelikož je součástí oboru ekonomie. (Müllerová & Králíček, 2017)

Předmětem auditingu je „pozorování a poznávání určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů, jejich vyhodnocení a vypracování závěrů a jejich sdělení zainteresovaným zájemcům.“ (Müllerová & Králíček, 2020)

## **1.3 Auditorská profese**

Podle § 2 odst. c) zákona č. 93/2009 Sb. o auditorech se rozumí „auditorskou činností provádění povinného auditu, přezkoumání hospodaření podle jiného právního předpisu, pokud toto přezkoumání provádí auditor, ověřování účetních záznamů, ověřování jiných ekonomických informací auditorem nebo provádění dalších činností auditorem, pokud tak stanoví jiný právní předpis nebo přímo použitelný předpis Evropské unie nebo jiné ověřování účetní závěrky, jiných účetních záznamů nebo jejich částí prováděné auditorem.“ (Zákon č. 254/2000 Sb. Zákon o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb.)



Činnost auditora je velmi náročná na teoretickou znalost i praktickou zkušenost hned v několika oblastech. Kromě oblasti auditu musí mít auditor znalosti i z oblastí účetnictví, daní, informačních technologií, mikroekonomie, makroekonomie či práva a dalších. Druhým specifickým je také to, že výsledek práce auditorů slouží převážně pro širší veřejnost, která na tyto výsledky spoléhá. Je tedy v jejím zájmu, aby auditoři byli nestranní a spravedliví. Právě tyto skutečnosti jsou důvodem k nutnosti regulace auditorské profese, zejména prostřednictvím zákonů, vyhlášek či jiných právních úprav.

(Müllerová & Králíček, 2017)

Tyto právní úpravy specifikují podmínky pro výkon auditorské činnosti. Jedná se především o:

- Nezávislost auditora
- Vysokoškolské vzdělání
- Složení auditorské zkoušky
- Praktické zkušenosti
- Způsobilost k právním úkonům
- Bezúhonnost

Po splnění požadavků a následné získání kvalifikace auditora se auditoři zapisují do seznamu auditorů u Komory auditorů České republiky. (Müllerová, 2013)

## 2 Druhy auditu

Proces provádění auditu může být zaměřen na různé oblasti v dané činnosti. Rozdíly jsou následně i ve vypracování, rozsahu, odbornosti osob, které audit provádějí či frekvence provádění auditu. Je tedy jasné, že existuje velké množství hledisek, dle kterých se audit může rozlišovat.

Přes základní členění od interní x externí, pravidelný x jednorázový, předběžný x následný přes selektivní x kompletní, povinný x dobrovolný až po neznámější druhy auditu, jako je audit účetní závěrky, interní audit, forenzní audit, audit jakosti, ekologický audit a počítačový audit. (Müllerová, 2017), (Müllerová 2014) a (Šteker, 2012)

**Audit účetní závěrky** je také někdy nazýván statutární či externí. Předmět auditu je individuální nebo konsolidovaná účetní závěrka. Tento audit provádí externí auditor či auditorská společnost na základě objednávky od vlastníků podniku. Je důležitým prvkem pro ochranu vlastnických práv, protože jeho cílem je zvýšení věrohodnosti účetních závěrek.

**Interní audit** se věnuje ekonomickým procesům a jevům uvnitř účetních jednotek. Provádí ho interní auditor, který je zaměstnanec daného podniku nebo externě najatá odborná firma na základě uzavření smlouvy. Hlavním úkolem je zajistit efektivní fungování účetní jednotky, tj. efektivní rozdělení zdrojů financování, dobrá organizace podniku či ochrana majetku. Na práci interního auditora se spoléhá z části i externí auditor.

**Forenzní audit** je zaměřen na odhalování trestného nebo jinak protizákonného jednání. Probíhá v předem sjednaných oblastech. U větších případů se tvoří týmy složené nejen z auditorů, ale také z kriminálních specialistů, forenzních vyšetřovatelů, soukromých detektivů, účetních expertů a dalších odborníků. Kromě řešení zpronevěry se tento audit zabývá prevencí a nalézáním doporučení, které by zabránily dalším případným podvodům.

**Audit jakosti** zabývá se zejména kvalitou výrobků nebo služeb nabízených podnikem. Výsledkem tohoto auditu je případné udělení certifikátu v rámci norem ISA, který se obvykle uvádí na obalech certifikovaných výrobků. Pro podnik tento certifikát

znamená předpoklad lepší konkurenceschopnosti či lepší uplatnění na trhu výrobků a služeb.

**Ekologický audit** představuje vyhodnocování a kontrolu činností, které mohou mít dopad na životní prostředí. V rámci tohoto auditu se kontrolují podmínky skladování určitých surovin, způsob technologických postupů nebo skladování finálních výrobků. Provádí se zejména v chemickém průmyslu či ve sféře jaderných elektráren, kde jsou velká rizika negativního dopadu na životní prostředí.

**Počítačový audit** prověřuje a kontroluje používané podnikové informační systémy a na základě této činnosti má dopad na ochranu dat uvnitř těchto systémů. V poslední době je tento druh auditu rozšířenější díky rozvoji informačních technologií a rychlému nárůstu elektronizace určitých činností v podniku. (Müllerová & Králíček, 2017), (Müllerová & Králíček, 2014), (Šteker & Struhařová, 2012)

## **3 Legislativa auditu v ČR**

Jak již bylo zmíněno v textu výše, audit je velmi specifickou a vysoce odbornou činností, která slouží především veřejnému zájmu. Proto je zřejmé, že není možné nechat tuto činnost přirozenému vývoji, kde se často prosazují praktiky, které se ne vždy shodují s myšlenkou dobrého úmyslu pro veřejnost. (Müllerová & Karlíček, 2014)

### **3.1 Zákon o auditorech**

Tento zákon nejen zpracovává a zároveň navazuje na příslušné předpisy Evropské unie, ale zejména upravuje výkon auditorské činnosti a působnost Komory auditorů a Rady pro veřejný dohled nad auditem. (Zákon č. 254/2000 Sb. Zákon o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb.)

### **3.2 Komora auditorů ČR**

Komora auditorů (dále také „Komora“ nebo „KAČR“) je zřízená v rámci zákona o auditorech ČR. Působí jako samosprávná organizace s cílem správy auditorské profese. Jejím hlavním cílem je vybudovat a udržet vysokou kvalitu auditorské profese srovnatelnou i v jiných vyspělých zemích.

Mimo hlavní cíl, zastává Komora také několik funkcí, například:

- Zajištění podmínek pro kontrolu kvality auditorské činnosti
- Kontrola auditorů nad dodržováním zákona
- Vydávání vnitřních předpisů Komory, etického kodexu nebo auditorských standardů
- Správa rejstříku auditorů
- Vytváření podmínek pro průběžné vzdělávání a zvyšování odbornosti
- Zajištění průběhu auditorských zkoušek a celkový dohled nad nimi
- Vydávání auditorských oprávnění
- Rozhodnutí o pozastavení či zákazu výkonu auditorské činnosti
- Vydávání časopisu Auditor a dalších odborných příruček
- A další...

Komora auditorů je také členem Národní účetní rady a mezinárodních profesních organizací AE (Accountancy Europe) a IFAC (International Federation of Accountants). (Komora auditorů České republiky, 2022)

Veškeré předchozí funkce zabezpečuje Komora auditorů prostřednictvím svých orgánů.

Nejvyšším orgánem je **sněm**. Koná se minimálně jednou za dva roky a právo účastnit se má každý auditor, který je zapsaný v seznamu Komory auditorů. Přímou a tajnou volbou volí členy výkonného a kontrolního orgánu, členy dozorčí komise a také auditora účetní závěrky. Rozhoduje o výši povinného příspěvku pro statutární auditory a auditorské společnosti pro činnost Komory.

Úkolem **výkonného výboru** je řídit Komoru v období mezi sněmy. Je to nejvyšší výkonný orgán a má 14 členů, z nichž si volí prezidenta, který působí zároveň i jako statutární zástupce Komory auditorů. Pravomoci výboru jsou vymezeny v zákoně o auditorech, usnesením sněmu a ostatními vnitřními předpisy.

Kontrolu kvality činnosti auditorů, dodržování zákonů, předpisů a plnění povinností auditora zastává **Dozorčí komise**, tj. kontrolní orgán Komory. Má 11 členů a při své činnosti se řídí dozorčím řádem Komory auditorů.

Posledním orgánem je **Kárná komise**. Rozhoduje a ukládá opatření, v souladu s kárným řádem Komory, auditorovi, který porušil povinnosti stanovené zákonem o auditorech, směrnicemi či vnitřními řády Komory.

Neméně důležitou součástí komory auditorů je **úřad**, který zajišťuje administrativní činnosti a je členěn na několik oddělení. Hlavou úřadu je ředitel, který zároveň jmenuje prvního viceprezidenta a viceprezidenta. (Komora auditorů České republiky, 2022)

### **3.3 Rada pro veřejný dohled nad auditorem**

Činnost Rady pro veřejný dohled nad auditorem (dále jen „Rada“) definuje zákon o auditorech. V souladu s tímto zákonem, jak již název napovídá, vykonává Rada dohled nad výkonem auditorů a činností Komory auditorů ČR. (Rada pro veřejný dohled nad auditorem, 2023)

Organizační strukturu Rady popisuje následující schéma.

Obr. 2: Schéma organizační struktury Rady pro veřejný dohled nad auditem



Zdroj: Rada pro veřejný dohled nad auditem (2023)

**Prezidium** je výkonný orgán Rady, který zasedá minimálně jednou za 3 měsíce. Vykonává činnost podle zákona o auditorech nebo podle předpisu EU, který upravuje specifické požadavky na povinný audit subjektů veřejného zájmu. Prezidium si volí nebo odvolává prezidenta, který je statutárním orgánem Rady.

**Kontrolní výbor** vykonává kontrolu kvality u statutárního auditora a předkládá Prezidiu návrh zprávy o systému zajištění a kontroly kvality. Při svých činnostech spolupracuje s kontrolním týmem. V čele kontrolního výboru působí předseda, který je jmenovaný Radou pro veřejný dohled nad auditem.

Posledním orgánem je **disciplinární výbor**, který na první úrovni vykonává řízení o přestupku podle hlavy XI. zákona o auditorech. Odvolacím orgánem proti nařízení tohoto výboru je Prezidium. V čele disciplinárního výboru stojí předseda, který je stejně jako u kontrolního výboru jmenovaný Radou. (Rada pro veřejný dohled nad auditem, 2023)

## **4 Audit účetní závěrky**

### **4.1 Podstata a význam auditu účetní závěrky**

Audit účetní závěrky znamená její ověření nezávislým odborníkem, tzn. auditorem. Výsledkem zkoumání je zpráva, ve které je uveden názor auditora, zda účetní jednotka udává věrný a poctivý obraz skutečnosti, vztahující se k datu sestavení účetní závěrky. Takto ověřená účetní závěrka je spolehlivým zdrojem informací pro všechny uživatele účetních výkazů. Může se jednat například o vlastníky, obchodní partnery, banky nebo jiné zainteresované strany. (Müllerová & Králíček, 2020)

Díky dvěma přístupům k účetnictví a účetní závěrce se liší také přístup auditora k ověřování účetních závěrek. U anglosaského přístupu auditor ověřuje shodu s obecně uznávanými účetními zásadami, podle kterých se účetní závěrka sestavuje. Na druhé straně v kontinentálním přístupu, navíc ověřuje platnost národní legislativy v dané účetní závěrce. Z této skutečnosti vyplývá, že účetní závěrka jednoho podniku může vypadat odlišně v závislosti na přístupu sestavování. Je tedy důležité, aby auditor uvedl do auditorské zprávy, podle jakého přístupu se účetní závěrka sestavovala a podle jakých hledisek byla ověřována.

V dnešní době, díky globalizaci a harmonizaci účetnictví, právních a daňových předpisů se tyto dva přístupy začínají prolínat rozdíly mezi nimi jsou postupně minimalizovány. (Müllerová & Králíček, 2020)

### **4.2 Účetní závěrka**

Účetní závěrka je základní zdroj informací o účetnictví v daném podnikatelském subjektu. Představuje konečnou fázi zpracování účetnictví, jelikož se sestavuje vždy ke konci účetního období. (Hakalová, 2010)

Účetní závěrka se sestavuje dvěma způsoby, a to v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu je mohou sestavovat účetní jednotky, které nemají povinnost ověřování účetní závěrky auditorem, s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku vždy v plném rozsahu.

Účetní závěrka musí obsahovat bez ohledu na způsob sestavování tyto informace:

- Obchodní firmu nebo název a sídlo podnikání
- Identifikační číslo účetní jednotky a informaci o zápisu do veřejného rejstříku
- Právní formu a předmět podnikání
- Rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje
- Okamžik sestavení účetní závěrky, kde musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu (v okamžiku podpisu se považuje účetní závěrka za sestavenou). (Müllerová, 2013)

Podle zákona č. 563/1991 Sb. Zákona o účetnictví účetní závěrku tvoří:

- Rozvaha
- Výkaz zisků a ztráty
- Příloha, doplňující informace obsažené ve dvou výše uvedených výkazech

Dále účetní závěrka může obsahovat i přehled o peněžních tocích, tzv. cashflow a přehled o změnách vlastního kapitálu. Povinnost přikládat i tyto přehledy mají pouze účetní jednotky, které k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející období dosáhly alespoň dvou z těchto podmínek:

1. Aktiva celkem (40 mil. Kč)
2. Roční úhrn čistého obratu (80 mil. Kč)
3. Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období (50)

### **4.3 Povinnost auditu účetní závěrky**

Povinnost auditu účetní závěrky Povinnost ověřování účetní závěrky auditorem ustanovuje zákon o účetnictví, který říká, že řádnou a mimořádnou účetní závěrku jsou povinny ověřovat následující jednotky:

- a) Velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu
- b) Střední účetní jednotky



c) Malé účetní jednotky, pokud se jedná o akciovou společnost nebo svěřenecký fond a k rozvrhovému dni překročily nebo dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:

- Aktiva celkem (40 mil. Kč)
- Roční úhrn čistého obratu (80 mil. Kč)
- Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období (50)

Ostatní malé účetní jednotky, pokud překročily k rozvrhovému dni alespoň dvě hodnoty, uvedených výše pod písmenem c). (Zákon č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví)

#### 4.4 Druhy účetních závěrek

V České republice se druhy účetních závěrek odvíjí od toho, k jakému okamžiku a z jakých důvodů se účetní závěrka sestavuje. Rozlišují se tedy tři základní druhy – řádná, mimořádná a mezitímní účetní závěrka.

**Řádná účetní závěrka** se sestavuje k poslednímu dni účetního období, tj. rozvrhový den. Účetní období lze vyjádřit kalendářním rokem nebo hospodářským rokem, ve kterém účetní období začíná prvním dnem jiného měsíce, než je leden a v této souvislosti rozvahový den je poslední den v jiném měsíci než prosinci, a to po uplynutí dvanácti po sobě jdoucích měsíců. Kalendářní rok je běžný rok od ledna do prosince. (Březinová, 2017)

**Mimořádná účetní závěrka** se také sestavuje k rozvrhovému dni, ale tento mimořádný rozvrhový den je stanoven právním předpisem a zpravidla bývá jiný než řádný rozvrhový den. Tento den určuje zákon o účetnictví §17, odst. 2. Jedná se například:

- o den předcházejícímu dni vstupu do likvidace
- o den zrušení bez likvidace
- o den, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu
- o den, kterým nastanou účinky zrušení konkursu, apod ...

Pro sestavení řádné a mimořádné účetní závěrky se uvádí dvě podmínky. První je plná inventarizace, tj. zejména ověření skutečného stavu majetku a závazků s účetním stavem. Druhou podmínkou je kompletní uzavření účetních knih.

Výše uvedené dvě podmínky neplatí při sestavování **mezitímní účetní závěrky**. Ta se sestavuje ke dnům podle zvláštních předpisů a provádí se pouze inventarizace majetku a závazků, nikoliv kompletní uzavírání účetních knih. Tento typ závěrky se sestavuje v průběhu účetního období a požaduje se například při různých změnách ve společnosti (převod jmění, rozdělení společnosti apod.). (Březinová, 2017)

Zvláštním druhem účetní závěrky je **konsolidovaná účetní závěrka**. Sestavuje se za skupinu vzájemně provázaných účetních jednotek, kde tyto jednotky spolu tvoří tzv. konsolidační celek. Jsou zde zobrazeny aktiva a pasiva mateřské společnosti, které se dále upravují o její vztahy s dceřinými společnostmi. Konsolidovaná účetní závěrka tedy vychází z individuálních účetních závěrek těchto společností.

Povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku má obchodní společnost, která je společností řídicí nebo ovládající. Sestavuje ji na základě následujících metod konsolidace:

- plná konsolidace – používá se v případě, kdy konsolidující účetní jednotka má rozhodující vliv v konsolidované účetní jednotce, tj. více než 50 % podílu na hlasovacích právech
- poměrná konsolidace – použije se v případě společného ovládní konsolidované účetní jednotky více konsolidujícími jednotkami
- ekvivalenční konsolidace – používá se v případě, kdy konsolidující účetní jednotka má jen podstatný vliv v konsolidované účetní jednotce, tj. 20 – 50 % podílu na hlasovacích právech (Hakalová, 2010)

Konsolidovaná účetní jednotka je společnost, která je součástí konsolidačního celku, konsolidující účetní jednotka je společnost, která má povinnost provést konsolidaci. (Bureš, 2018)

Konsolidovat naopak nemusí takový konsolidační celek, jehož účetní jednotky, které patří do tohoto celku nedosáhly za běžné účetní období alespoň dvou z následujících kritérií:

- brutto aktiva více než 350 000 000 Kč
- roční úhrn čistého obratu bez prodejních slev více než 700 000 000 Kč
- průměrný přepočtený vztah zaměstnanců více než 250

(Kopek & Černá, 2008)

## 4.5 Části účetní závěrky

Účetní závěrka představuje vyvrcholení celého účetního období a obsahuje rozvahu v plném nebo zkráceném rozsahu, výkaz zisků a ztráty v plném nebo zkráceném rozsahu, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a další přílohy. Uvedené přehledy jsou povinností pouze pro velké účetní jednotky, malé a mikro účetní jednotky sestavovat tyto přehledy nemusí. (Březinová, 2017)

### 4.5.1 Rozvaha

Rozvahou se rozumí statický výkaz aktiv a pasiv účetní jednotky v minulém a běžném účetním období. Jde o zobrazení konečného stavu majetku k rozvrhovému dni. Cílem rozvahy je podat souhrnný přehled o stavu majetku z pohledu jeho složení a zdrojů financování k danému okamžiku, nejčastěji právě k rozvrhovému dni. (Březinová, 2017)

Rozvaha se může sestavovat ve zkráceném či plném rozsahu. Zkrácený rozsah rozvahy mohou sestavovat malé a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost auditu ze zákona. Naopak malé a mikro účetní jednotky, které mají audit ze zákona povinný, dále velké a střední účetní jednotky musí sestavovat plný rozsah rozvahy. (Müllerová & Králíček, 2020)

Možnosti sestavování rozvahy pro obchodní společnosti ve zkráceném nebo plném rozsahu přibližuje následující tabulka.

Obr.: 3 Možnosti sestavování rozvahy

Kategorie účetních jednotek		Rozvaha	
		Plný rozsah	Zkrácený rozsah
Mikro	Bez auditu	-	ano
	S auditem	ano	-
Malá	Bez auditu	-	ano
	S auditem	ano	-
Střední	Audit vždy	ano	-
Velká	Audit vždy	ano	-

Zdroj: Vlastní zpracování dle Müllerová & Králíček (2020); 2023

Rozvaha ve zkráceném rozsahu zahrnuje pouze položky označené římskými číslicemi a velkými písmeny latinské abecedy.

Dělení rozvahy:

- Zahajovací rozvaha – sestavuje se v okamžiku vzniku účetní jednotky
- Počáteční rozvaha – je sestavena k prvnímu dni účetního období
- Řádná rozvaha – je sestavena k poslednímu dni účetního období
- Mimořádná rozvaha – sestavena v mimořádných případech ke stanovenému dni
- Mezitímní rozvaha – sestavuje se v případech, kdy právní předpis vyžaduje mezeitímní účetní závěrku
- Konečná rozvaha – se sestavuje v případech požadavku konečné účetní závěrky

(Müllerová & Králíček, 2020)

#### 4.5.2 Výkaz zisků a ztráty

Výkaz zisků a ztráty neboli také výsledovka poskytuje informace o finanční výkonnosti účetní jednotky a o ziskovosti závodu. Výsledovka vychází převážně z údajů zaúčtovaných v účetních knihách a její podstatou je analyzování výsledku hospodaření.

Jak již bylo výše zmíněno, výkaz zisků a ztráty se může stejně jako rozvaha, sestavovat v plném nebo zkráceném rozsahu. V plném rozsahu výkaz zisků a ztráty sestavují povinně všechny velké a střední účetní jednotky, dále pak malé a mikro účetní jednotky, které mají zákonnou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Z toho vyplývá, že ve zkráceném rozsahu výsledovku může sestavovat pouze malá a mikro účetní jednotka, která není obchodní společností a nemá povinnost auditu na účetní závěrku.

Následující tabulka popisuje možnosti sestavování výkazu zisků a ztráty v plném nebo zkráceném rozsahu pro obchodní společnosti. (Müllerová & Králíček, 2020)

Obr. 4: Možnosti sestavování výkazu zisků a ztráty

Kategorie účetních jednotek		Výkaz zisků a ztráty	
		Plný rozsah	Zkrácený rozsah
Mikro	Bez auditu	-	ano
	S auditem	ano	-
Malá	Bez auditu	-	ano
	S auditem	ano	-
Střední	Audit vždy	ano	-
Velká	Audit vždy	ano	-

Zdroj: Vlastní zpracování dle Müllerová & Králíček (2020); 2023

Výsledovka ve zkráceném rozsahu obsahuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy, římskými číslicemi a výpočtové položky. Výsledovky v plném rozsahu zahrnují podrobnější popis položek označené arabskými číslicemi. (Müllerová & Králíček, 2020)

#### **4.5.3 Přehled o peněžních tocích**

Jak je již z názvu patrné, přehled o peněžních tocích je toková veličina, kde se zobrazuje tok peněz. Jinými slovy, jedná se o vyobrazení způsobů, jakými účetní jednotka vyprodukovala a použila peněžní prostředky. Přehled o peněžních tocích neboli cashflow uvádí informaci, zda tvorba peněžních prostředků odpovídá vykázanému zisku z výkazu zisků a ztráty, který je právě o tuto informaci doplněn.

Výkaz cashflow je možné sestavit přímou nebo nepřímou metodou. Přímá metoda je velmi náročná a obtížněji realizovatelná. Tato metoda vychází ze sledování peněžních toků a ekvivalentů v průběhu období. Nepřímá metoda je založena na provedení úprav hospodářského výsledku před zdaněním, tj. upravuje čistý zisk o nepeněžní položky (např. rezervy, odpisy aj..), o změnu stavu zásob, závazků a pohledávek a v poslední řadě o investiční a finanční položky. (Strouhal, 2011)

#### **4.5.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu**

Jedná se o soubor, který doplňuje informace k té části rozvahy, ve které jsou uvedeny stavové položky vlastního kapitálu v běžném i minulém období. Jsou zde zaznamenány podrobné informace o snižování nebo zvyšování vlastního kapitálu v průběhu účetního období. Struktura tohoto výkazu záleží čistě na účetní jednotce, jediným povinným bodem stanovený vyhláškou č.500/2002 Sb. je uvedení zdroje, ze kterého byly vyplaceny podíly na zisku, pokud k této situaci došlo.

Obrázek níže popisuje možnou zjednodušenou strukturu přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Obr. 5: Možná struktura přehledu o změnách vlastního kapitálu

<b>Položky vlastního kapitálu</b>	<b>Počáteční zůstatek</b>	<b>Přírůstky</b>	<b>Úbytky</b>	<b>Konečný zůstatek</b>	<b>Vyplacené dividendy</b>
A.I. Základní kapitál					
A.II. Kapitálové fondy					
A.III. Rezervní fondy					
A.IV. VH minulých let					
A.V. VH běžného období					
<b>Vlastní kapitál celkem</b>					

Zdroj: Vlastní zpracování dle Müllerová & Karlíček (2020), 2023

## **5 Charakteristika postupu auditu**

Při auditu je povinné postupovat podle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech v platném znění. Auditor musí mimo tento zákon respektovat i Mezinárodní auditorské standardy ISA, aplikační doložky k těmto standardům a Etický kodex.

### **5.1 Spis auditora**

Povinnost auditora je zaznamenávat kroky, které v průběhu auditu proběhly a k nim související dokumenty do spisu auditora. Tento spis se považuje za důkazní materiál v konfliktních případech. V zákoně o auditorech není přesně stanovena podoba nebo obsah spisu, auditor se musí řídit auditorskými mezinárodními standardy.

(Müllerová, 2013)

### **5.2 Mezinárodní auditorské standardy ISA**

Mezinárodní auditorské standardy jsou normativní předpisy, které stanovují průběh provádění auditu, prověrek a jiných ověřovacích zakázek. Standardy vydává Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy, která je známá pod anglickou zkratkou IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board). (Müllerová & Králíček, 2017)

Standardy nejsou nadřazeny domácím předpisům v daném znění v jednotlivých státech. Pokud se stane, že si mezinárodní standardy odporují s předpisy dané země, nebude konkrétní audit v souladu s mezinárodními standardy ISA, jelikož se auditor může řídit podle domácích předpisů. V České republice všechny auditorské zakázky musí být v souladu s mezinárodními standardy, jelikož tyto standardy Česká republika v roce 2005 přijala za své. (Müllerová & Králíček, 2017)

Mezinárodních auditorských standardů ISA je celá řada. Stručný přehled těchto standardů nabízí následující tabulka.

Obr. 6: Činnosti při provádění auditu a odkazy na mezinárodní standardy ISA

Činnosti při provádění auditu	Primární odkaz na standardy ISA
<b>Fáze I. - Vyhodnocení rizik</b>	
<b>Přípravné práce:</b>	
Vyhodnocení rizik	
Přijetí zakázky a pokračování smluvního vztahu	ISQC 1, 210, 220, 300
<b>Plánování auditu:</b>	
Celková strategie auditu	300
Stanovení významnosti a její používání	320, 450
Porady auditorského týmu	240, 300, 315
<b>Provedení postupů vyhodnocení rizik:</b>	
Přirozená rizika - identifikace	240,315
Přirozená rizika - vyhodnocení	240, 315
Významná rizika	240, 300, 315
Seznámení s vnitřním kontrolním systémem	240, 315
Posouzení vnitřního kontrolního systému	315
Informování o nedostacích ve vnitřním kontrolním systému	265
Dokončení fáze vyhodnocení rizik	315
<b>Fáze II. - Reakce na vyhodnocení rizika</b>	
Plán auditu reagující na vyhodnocená rizika	260, 300, 330, 500
Stanovení rozsahu testů	300, 500, 530
Dokumentování provedených prací	230, 500
Písemná prohlášení	580
<b>Fáze III. - Příprava zprávy auditora</b>	
Zhodnocení důkazních informací	220, 330, 450, 520, 540, 570
Předání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky	260, 450, 701
Modifikace zprávy auditora	705
Odstavce obsahující zdůraznění skutečnosti a odstavce obsahující jiné skutečnosti	706
Srovnávání informace	710
Ostatní informace	720
Vydání zprávy auditora	700, 701, 705, 706

Zdroj: Vlastní zpracování dle Müllerová & Karlíček (2017), 2023



## 5.3 Identifikace rizik

Identifikace rizik je první etapou, která by měla proběhnout ještě před samotným přijetím zakázky. Jedná se o podstatnou část, které je věnována velká pozornost a musí se tak provést u každé zakázky, kterou auditor dostane. (Müllerová & Karlíček, 2017)

### 5.3.1 Posouzení rizika zakázky

Posouzení rizika zakázky je rozhodující faktor v dalším průběhu auditu. Na základě výsledku posouzení se auditor rozhoduje, zda přijme konkrétní zakázku či nikoliv. Pokud usoudí, že je riziko přijatelné a přijme zakázku, výše tohoto rizika bude ovlivňovat další postupy auditu.

Posouzení rizika spočívá v identifikaci faktorů v dané účetní jednotce. Jsou jimi například:

- Podnikatelské prostředí – zahrnuje se sem například citlivost na změny nebo míra závislosti na obchodních partnerech
- Podnikatelská činnost – zohledňuje se délka výrobního cyklu, konkurenční prostředí, zkušenost a postavení firmy v daném odvětví
- Obchodní vztahy – analyzují se obchodní transakce a vztahy mezi nejdůležitějšími partnery společnosti
- Organizační struktura
- Vnitřní kontrolní systém – zohledňuje se existence interního auditu, jelikož jeho existence snižuje riziko auditorské zakázky
- Finanční výsledky – analyzuje se vedení účetnictví, hospodářských výsledků a schopnost společnosti splácet své závazky a pokračovat v obchodních aktivitách

Tento výčet je minimum, které auditor zohledňuje. Pokud auditor posoudí, že je riziko zakázky obvyklé, bez problému danou zakázku může přijmou a začít tak pracovat na další etapě auditingu. (Mezinárodní auditorský standard ISA 200, 2006)

### 5.3.2 Auditorské riziko

Auditorské riziko je riziko, ke kterému by došlo v případě, kdy auditor vydá nesprávný výrok k významně zkreslené účetní závěrce. Auditorská rizika se podle auditorských standardů dělí na tři části:

Přirozené riziko představuje citlivost určitého tvrzení k nesprávnosti, která by mohla být významná, za předpokladu, že neexistují kontrolní postupy. Riziko mohou ovlivnit vnější vlivy (např. technologický vývoj), ale také i vnitřní vlivy, které jsou spojeny s charakteristikou prostředí účetní jednotky. Patří sem například postavení odvětví, ve kterém účetní jednotka podniká či interní záležitosti jako jsou například výše kapitálu nebo zůstatky účtů.

Kontrolní riziko nastává v případě, kdy nesprávnost, která by mohla být významná, nebude včas identifikována, vyřešena nebo odkloněna prostřednictvím vnitřní kontroly účetní jednotky. Vzhledem k omezením v rámci vnitřní kontroly, se vždy některá kontrolní rizika budou vyskytovat.

Zjišťovací riziko je takové riziko, které nastává v případě, kdy auditor neobjeví nesprávnost, která by mohla být významná. Souvisí tedy s auditorským postupem a jeho rozsahem, které si auditor stanoví s cílem snížit auditorské riziko na co nejnižší úroveň. (Mezinárodní auditorský standard ISA 200, 2006)

### **5.3.3 Vyhodnocení rizik**

Cílem procesu vyhodnocení rizik je identifikace všech rizik, která jsou pro danou účetní jednotku významná. Na tyto rizika musí následně auditor navrhnout vhodné reakce a auditorské postupy. Dalším zásadním krokem této etapy je auditorovo zhodnocení reakce vedení účetní jednotky na stanovená rizika. (Mezinárodní auditorský standard ISA 200, 2006)

### **5.3.4 Reakce na vyhodnocená rizika**

Reakce na vyhodnocená rizika jsou součástí plánu auditu, který obsahuje:

- Reakci na rizika, která auditor odhalil v předchozích etapách
- Charakteristiku významných částí účetní závěrky
- Vymezení dalších auditorských postupů v reakci na vyhodnocení auditorských rizik

(Müllerová & Králíček, 2017)

## 5.4 Přijetí zakázky

Přijetí zakázky je velmi podstatná součást postupu auditu. Jde o zásadní moment, kdy auditor vyhodnotí, zda lze očekávat bezproblémové poskytnutí všech potřebných důkazních informací od účetní jednotky. Pokud auditor rozhodne o přijetí zakázky, je nutné v první řadě sjednat smluvní podmínky auditu účetní jednotky. (Mezinárodní auditorský standard ISA 210, 2009)

Obsah a forma smlouvy o auditu se může lišit u každé účetní jednotky. Formální náležitosti neupravuje ani zákon o auditorech, proto se většina smluv sjednává v souladu s mezinárodními standardy ISA, konkrétně ISA 210, která upravuje povinnosti při sjednávání smluvních podmínek. Podle ISA 210 je minimum, které musí každá smlouva o auditu mít stanoveno následně:

- a) Cíl a rozsah auditu účetní závěrky
- b) Povinnosti auditora
- c) Povinnosti vedení účetní jednotky
- d) Vymezení rámce účetních výkazů
- e) Očekávaná forma zpráv od auditora

(Mezinárodní auditorský standard ISA 210, 2009)

## 5.5 Plán auditu

Normy pro plánování auditu upravují mezinárodní standardy ISA, konkrétně ISA 300. Fáze plánování auditu je proces, při kterém se sestavuje plán auditu a celková strategie auditu. Cílem plánování je snížení rizika na přijatelnou úroveň. Plán auditu pomáhá auditorovi neopomenout důležité složky auditu jako jsou například:

- Věnování zvýšené pozornosti všem důležitým oblastem
- Včasné odhalení a vyřešení možných problémů
- Správné zorganizování a řízení auditu
- Řízení průběhu zakázky s pravidelnou kontrolou postupů

(Mezinárodní auditorský standard ISA 300, 2004)

### 5.5.1 Celková strategie auditu

Strategie auditu představuje přehled zásadních rozhodnutí, která jsou klíčovou podmínkou pro správný a nekomplikovaný průběh auditu. Vymezuje časový rozsah auditu a směr, kterým je audit zaměřen. (Müllerová & Králíček, 2017)

Proces tvorby strategie auditu vede k:

- a) definování základní charakteristiky zakázky, která určuje její rozsah (např. použitý rámec účetního výkaznictví)
- b) sestavení cílů auditu, díky kterým je možné stanovit časový harmonogram auditu (např. stanovení termínu pro předložení informací či závěrečné zprávy auditora)
- c) vyhodnocení analýzy důležitých aspektů zakázky, které pomohou vymezit její směr, kterým se auditorský tým bude ubírat (např. určení míry významnosti či vymezení oblastí se zvýšeným rizikem)

V neposlední řadě jsou ve strategii auditu vymezené zdroje a práce s nimi. Patří sem zdroje, které se plánují využít v jednotlivých oblastech auditu a jejich přidělením do těchto oblastí. Strategie také stanovuje způsob a časovou hranici využití těchto zdrojů. (Mezinárodní auditorský standard ISA 300, 2004)

### 5.5.2 Stanovení materiality

Stanovení významnosti (materiality) je jednou ze součástí povinných etap postupu auditingu. Stanovení je v kompetenci auditora a do značné míry i jeho zkušeností a znalostí, jelikož materialitu vymezuje ze svého vlastního posouzení účetní závěrky. Jeho rozhodnutí se následně týká vyhodnocení auditorských rizik a dalších auditorských postupů. (Müllerová & Králíček, 2017)

Materialitu vymezují také mezinárodní standardy ISA, konkrétně ISA 320. Standardy významnost vysvětlují následovně:

- „nesprávnosti včetně opomenutí jsou považovány za významné (materiální), jestliže je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů přijatá na základě účetní závěrky,
- úsudky o významnosti (materialitě) jsou tvořeny v kontextu dalších okolností a jsou ovlivněny velikostí nebo povahou nesprávnosti nebo kombinací obou a úsudky o záležitostech, které jsou významné (materiální) pro uživatele účetní

závěrky, jsou založeny na zvážení potřeb běžných finančních informací ze strany uživatelů jako skupiny. Možný účinek nesprávností na specifické individuální uživatele, jejichž potřeby se mohou široce lišit, není brán v úvahu.“

(Mezinárodní auditorský standard ISA 320, 2009)

Při posouzení významnosti, auditor předpokládá, že uživatelé účetní závěrky:

- a) mají dostatečné znalosti a jsou ochotni studovat účetní závěrku s přiměřeným úsilím
- b) rozumí faktu, že je účetní závěrka auditorem auditována do určené mortality
- c) znají nejistoty, které vznikají na základě používání odhadů při oceňování
- d) konají ekonomická rozhodnutí podle informací, které jsou obsažené v účetní závěrce

(Mezinárodní auditorský standard ISA 320, 2009)

## 5.6 Postup vyhodnocení rizik

Zásadním krokem k vyhodnocení rizik je shromažďování co největšího množství informací o dané účetní jednotce. Tyto informace je možné získávat z interních i externích zdrojů. Mezi informace, které by si auditor před vyhodnocením rizik měl zjistit patří:

**Znalost podnikatelské činnosti klienta.** Auditor zjišťuje tyto informace například formou interních rozhovorů s pracovníky a vedením dané účetní jednotky, díky analytickým postupům nebo vlastním pozorováním účetní jednotky.

**Znalost kontrolního prostředí klienta.** Kontrolní prostředí popisuje celkový postoj, činnost a informovanost statutárních orgánů, společníků účetní jednotky a jejich zaměstnanců. Do této oblasti se započítává i interní filosofie účetní jednotky, způsob delegování činností nebo rozsah odpovědnosti za podřízené pracovníky.

**Znalost účetního systému** je důležitá z hlediska auditorova konečného vyjádření. Aby mohl auditor říci, že účetní jednotka vykazuje účetnictví věrně a poctivě, musí nejprve porozumět celému procesu před konečném sestavení účetní závěrky.

**Závěrečné vyhodnocení rizik.** V tomto posledním kroku se identifikují a vyhodnocují rizika významné nesprávnosti. O tom, jaké postupy je potřeba provést rozhoduje subjektivní úsudek auditora.

(Müllerová & Králíček, 2017)

## 5.7 Závěrečná zpráva auditora

Zpráva auditora je výsledkem celého procesu auditu. Obsahuje výrok auditora na účetní závěrku. Zpráva je určena jak účetní jednotce, tak i externím uživatelům jako jsou například banky, obchodní partneři, obchodní společnosti či investoři. (Müllerová & Králíček, 2017)

Strukturu zprávy auditora upravuje mezinárodní auditorský standard ISA 700. Vymezuje povinnost auditora si utvořit názor na auditovanou účetní závěrku, zda poskytuje věrný a spolehlivý obraz skutečnosti. Na základě utvoření názoru je auditor povinen vyhodnotit, zda účetní závěrka odpovídá požadavkům stanoveného rámce účetního výkaznictví. Zpráva musí mít písemnou podobu. (Mezinárodní auditorský standard ISA 700, 2016)

Povinné náležitosti zprávy podle ISA 700:

- **Název zprávy** – musí být na první pohled jasné, že se jedná o zprávu od nezávislého auditora
- **Příjemce** – osoba, které je zpráva primárně určena
- **Výrok auditora** – tato část musí mít nadpis „výrok“. Součástí výroku musí být specifikace účetní jednotky, informace o provedení auditu účetní závěrky, veškeré dokumenty, které jsou součástí účetní závěrky, přílohy k účetní závěrce a datum, ke kterému byly dokumenty účetní závěrky sestaveny
- **Základ pro výrok** – zde musí být uvedeno, že audit proběhl v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, prohlášení auditora o nezávislosti na účetní jednotce a názor auditora na důkazní informace poskytnuté od účetní jednotky
- **Nepřetržité trvání podniku** – v souladu ISA 570
- **Hlavní záležitosti auditu** – dokládají se kompletně ukončené účetní závěrky podle ISA 701

- **Další informace** – jsou-li informace významné, auditor je musí uvést podle požadavků ISA 720
- **Odpovědnost za účetní závěrku** – musí být určena odpovědnost vedení za řádné a spolehlivé sestavení účetní závěrky, tak aby neobsahovala hrubou chybu nebo podvod
- **Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky** – v tomto oddíle je obsažen výrok auditora k auditu účetní závěrky, prohlášení o provedení auditu v souladu s mezinárodními standardy ISA a v souladu s etickými normami. Auditor musí také napsat prohlášení o tom, že získané důkazní materiály jsou dostatečné pro vypracování auditu a výroku auditora.
- **Jiné reportovací povinnosti** – představuje souhrn informací, které auditor zjistil svými kroky nad rámec povinnosti v rámci mezinárodních standardů ISA.
- **Jméno partnera odpovědného za zakázku** – tento oddíl musí obsahovat jméno partnera odpovědného za zakázku. Pouze ve výjimečných případech je možné tuto povinnost nedodržet.
- **Podpis auditora**
- **Adresa sídla auditora**
- **Datum zprávy auditora**

## **6 Finanční audit u podnikatelského subjektu I.**

### **6.1 Charakteristika firmy**

Pro účel prvního finančního auditu je k dispozici firma XYZ s.r.o. V obchodním rejstříku je tato firma zapsaná od roku 1996. Předmětem podnikání je nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje, výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 a 3 Živnostenského zákona, investorská a inženýrská činnost, montáž a opravy vyhrazených elektrických zařízení, montáž a opravy vyhrazených plynových zařízení a montáž, opravy, revize a zkoušky plynových zařízení a plnění nádob plyny. (Veřejný rejstřík a Sbírka listin, 2023)

### **6.2 Postup auditu**

Auditor si nejprve stanoví rizika zakázky, pozná prostředí firmy a rozhodne se, zda se touto zakázkou bude nadále zabývat. Po přijetí zakázky následuje sestavení strategie auditu, stanovení významnosti, detailní porozumění podnikatelské činnosti a porozumění vnitřním kontrolám. Po vyhodnocení celkových rizik následuje samotné ověření účetní závěrky prostřednictvím rozvahy a výkazu zisku a ztráty. V konečné fázi se objevuje posouzení jednotlivých zpráv a konečným výstupem je zpráva auditora. Všechny tyto činnosti jsou představeny na následujících stránkách.

#### **6.2.1 Kmenová data**

Do kmenových dat se stejně jako u statutárního auditu řadí data o společnosti a data o auditorovi. Data o společnosti zahrnují:

- Název společnosti
- Rozvahové datum
- Rozhodující předmět podnikání
- Veškerý předmět podnikání
- Důležité osoby (statutární orgán, osoby ve vedení, členové představenstva, členové dozorčího orgánu, členové výboru pro audit)
- Souhrnné informace o dokumentech, které byly auditorovi poskytnuty

Data o auditorovi mají podobnou strukturu. Zahrnují:

- Jméno auditora/auditorské společnosti



- Číslo oprávnění
- Sídlo
- Zápis
- IČ/DIČ
- Odpovědný orgán za auditorskou společnost
- Číslo oprávnění odpovědného orgánu
- Odpovědný auditor za auditorskou zprávu
- Číslo oprávnění odpovědného auditora
- Složení auditorského týmu
- Subjektivní komentář auditora

### 6.2.2 Posouzení rizika

Auditor má k dispozici dvě škály hodnocení rizika - třístupňovou a desetistupňovou. Třístupňová škála nabízí ohodnocení rizika na nízké, střední a vysoké úrovni. Desetistupňová škála pak využívá rozsah 0 – 99 %. Společnost se rozhodla pro třístupňovou škálu. Dále auditor nabízí přiřadit jednotlivým oblastem určitou váhu, tuto nabídku společnost odmítla, tudíž riziko se zjistí díky aritmetickému průměru. Následuje analýza jednotlivých rizik zakázky a zhodnocení výsledného rizika. Výsledné riziko v tomto konkrétním případě ukazuje následující tabulka.

Obr. 7: Riziko zakázky společnosti XYZ s.r.o.

Riziko zakázky			
Velikost rizika	Nízké	Střední	Vysoké
36,67 %	x		

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

Do této části dokumentu se zahrnuje i subjektivní komentář auditora ke zvolenému tématu a zvolené míře rizika, který v tomto případě auditor rozdělil na tři části.

- Problémy v plánovaném cashflow
- Manažerské odměny
- Transakce s propojenými osobami

V první části auditor neshledává žádná rizika a problémy. Společnost shledal finančně dostatečně silnou, jelikož není zatížena žádnými úvěry od cizích stran a finanční půjčky jim poskytuje pouze mateřská společnost.

U manažerských odměn věnoval zvláštní pozornost oblastem, kde management odhaduje částky, které jsou zúčtovány.

Transakce s propojenými osobami v roce auditu, tedy v roce 2019/2020 nebyly realizovány. Pozornost byla věnována jen běžným obchodním případům.

### **6.2.3 Stanovení podmínek zakázky**

Stanovení podmínek zakázky je další dokument obsahující otázky s odpověďmi na konkrétní zakázku.

Mezi nejdůležitější informace, které dokument zahrnuje patří:

- 1) Identifikace osoby, které budou předány výsledky auditu – v tomto případě byl jmenován finanční ředitel.
- 2) Stanovení data, do kterého má být audit ukončen a posouzení auditora, zda je tento termín reálně dodržet.
- 3) Informace o ceně a rozpočtu auditu
- 4) Informace o smlouvě definující podmínky zakázky. V tomto případě je součástí auditu mimo ověření účetní závěrky i ověření konsolidačního balíčku pro konsolidační účely.

### **6.2.4 Strategie auditu**

Obsah adresáře „strategie auditu“ je rozdělen na několik částí. Rysy zakázky, načasování zakázky, změření zakázky, stanovení zdrojů a na jiné významné skutečnosti.

**Rysy zakázky** uvádějí rámec účetního výkaznictví, který daná firma používá. V tomto případě společnost používá GAAP pro české účetnictví a pro konsolidační balíček Financial Handbook.

**Načasování zakázky** se věnuje vymezení termínů, důležitý pro plnění auditu. Vzhledem k velikosti účetní jednotky nebyl plánován předběžný audit, pouze audit finální, který byl naplánovaný na první polovinu měsíce května 2020. Dále tato část uvádí termín účasti na fyzických inventurách. V tomto případě se auditor neúčastnil fyzických inventur

z důvodu bezpečnostních opatření spojený s šířením nákazy COVID-19. Poslední termín, který se zde uvádí je termín na projednání a předání konečné zprávy auditora. Projednání bylo naplánováno na 25. května 2020 a předání 1. června 2020.

**Změření zakázky** obsahuje převážně předběžné stanovení významnosti (materiality) pro účely plánování. Postup stanovení významnosti je zobrazen v následující tabulce. Celková významnost se vypočítá násobkem hodnoty položky a zvolené velikosti kritéria. Velikost kritéria se určuje podle odborného úsudku auditorského týmu. Prováděcí významnost (materialita) se obvykle stanovuje mezi 60 – 90% významnosti, ale může být požadována i nižší úroveň, zvláště pokud se očekává, že na konci auditu zůstanou v účetní závěrce zjištěné a neopravené nesprávnosti. Vypočítáme ji násobkem celkové významnosti a zvoleným procentem (v tomto případě 70 %). Jednoznačně nepodstatné nepravosti se stanovují obvykle mezi 1 – 5 %. Ukazují hodnotu, do které budou nesprávnosti považovány za nepodstatné. Určuje se násobkem celkové významnosti a hladiny, kterou si auditorský tým zvolí (v tomto případě 5 %).

Obr. 8: Stanovení materiality u společnosti XYZ s.r.o.

	hodnota položky	Rozsah kritéria v %	Zvolená velikost kritéria	celková významnost	prováděcí významnost	jednoznačně nepodstatné nesprávnosti
Zisk před zdaněním	7 302 000	3% - 7%	3,00%	219 060		
Výnosy celkem	106 352 000	1% - 3%	1,00%	1 063 520	70% 30%	744 464 53 176
Celková aktiva (aktiva brutto)	63 697 000	1% - 3%	2,00%	1 273 940		
Vlastní kapitál	36 568 000	3% - 5%	3,00%	1 097 040		

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

V této části se ještě stanovují oblasti, v nichž existuje zvýšené riziko výskytu nesprávnosti či podvodu a oblasti, kterým bude věnována zvýšená pozornost. Oblasti v této konkrétní zakázce jsou vyobrazeny na následujících obrázcích 9 a 10.

Obr. 9: Oblasti se zvýšenou pozorností auditu u společnosti XYZ s.r.o.

Oblasti vnitřních kontrol, v nichž existuje zvýšené riziko výskytu nesprávnosti či podvodu
pohledávky
náklady
výnosy

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

Obr. 10: Oblasti se zvýšeným rizikem výskytu nesprávnosti společnosti XYZ s.r.o.

Oblasti vnitřních kontrol, kterým bude věnována zvýšená pozornost
Kontrolní prostředí

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

Do **stanovení zdrojů** patří informace o auditorském týmu a externích specialitech, pokud budou využiti. V této zakázce specialisté využiti nebyli.

**Jiné významné skutečnosti** auditor v této zakázce neshledal, tudíž zůstávají bez poznámky.

### 6.2.5 Porozumění činnosti podnikání klienta

Tento dokument se věnuje jednotlivým oblastem podnikání klienta a identifikaci rizik v těchto oblastech. Všechny oblasti a jejich rizika jsou zobrazeny na následujícím obrázku 11.

Začíná se analýzou vlastnické struktury, ve které auditor shledal střední riziko – 66 %. Důvodem většího rizika je skutečnost, že se jedná o podnik ve skupině se sídlem hlavní společnosti v zahraničí. Druhou oblastí je analýza vedení společnosti. Jelikož vedení společnosti je předáván reporting na týdenní, měsíční, kvartální i roční bázi, identifikace rizika v této oblasti je minimální – 33 %. Týdenní cyklus kontrol a upomínání mají pohledávky. Měsíční reporty zahrnují analýzu projede, výkaz pohledávek, výkaz likvidity, kontrolu a plánování zásob. Kvartálně se kontrolují konečné stavy účtů účetní jednotky a konsolidovaných účtů společnosti. Každý rok se provádí tvorba ročního rozpočtu, plánů prodeje a strategického plánu na následující rok. U spřízněných stran, další oblastí tohoto dokumentu, se vyskytuje vysoké riziko – 99 %. Převážně z důvodu existence velkého množství spřízněných stran. Od obchodních cílů až po identifikaci transakčních cyklů je zvolené riziko minimální. Další oblastí se středním rizikem je oblast financí. Důvodem středního rizika je existence dohody o dorovnání likvidity mezi touto společností s její sesterskou společností v zahraničí. Personalistka, účetní metody a další významné vnitřní faktory mají opět minimální riziko. Poslední oblastí je informační systém. S ohledem na historii chyb a problémů s používaným informačním systémem, kterými byl auditor obeznámen, je výše rizika na střední úrovni.

Obr. 11: Činnosti společnosti XYZ s.r.o. a jejich rizika

Činnost účetní jednotky	Identifikace rizika
Vlastnická struktura	66 % - střední riziko
Vedení společnosti	33 % - minimální riziko
Spřízněné strany	99 % - vysoké riziko
Obchodní cíle	33 % - minimální riziko
Porozumění činnosti	33 % - minimální riziko
Porozumění odvětví	33 % - minimální riziko
Organizace	33 % - minimální riziko
Identifikace transakčních cyklů	33 % - minimální riziko
Finance	66 % - střední riziko
Personalistika	33 % - minimální riziko
Účetní metody	33 % - minimální riziko
Další významné vnitřní faktory	33 % - minimální riziko
Informační systém	66 % - střední riziko

Zdroj: vlastní zpracování dle a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a), 2023

Cestou, kterou si společnost na začátku auditu zvolila, tedy aritmetickým průměrem se zjistí celková míra rizika této části. Výsledné riziko zobrazuje obrázek 12.

Obr. 12: Výsledek přirozeného rizika u společnosti XYZ s.r.o.

Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta			
Velikost rizika	Nízké	Střední	Vysoké
45,69 %		X	

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

### 6.2.6 Porozumění vnitřním kontrolám

Porozumění vnitřním kontrolám je rozsáhlý dokument, který zjišťuje všechny možné postupy kontrol a rizikové faktory v různých oblastech. Oblasti, kterým se tento dokument věnuje a stanovená rizika popisuje obrázek 13.

Obr. 13: Vnitřní kontroly a jejich rizika u společnosti XYZ s.r.o.

Vnitřní kontroly	Identifikace rizika
Kontrolní prostředí	66 % - střední riziko
Proces vyhodnocení rizik ÚJ	33 % - minimální riziko
Informační systém	66 % - střední riziko
Kontrolní činnost	33 % - minimální riziko
Monitorování kontrol	33 % - minimální riziko

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

Součástí kontrolního prostředí jsou funkce správy, řízení a přístupu vedení a osob pověřených řízením k vnitřní kontrole účetní jednotky. Výsledkem zjištění těchto skutečností je tvrzení auditorského týmu o přesvědčení spolehlivosti, kvalifikovanosti a úspěšnosti účetní jednotky a jeho vedení. V rámci procesu vyhodnocení rizik účetní jednotky se auditor dotazoval na podnikatelská rizika, která byla již před začátkem auditu identifikována vedením. Střední riziko v oblasti informačního systému způsobuje zjištění významného využívání výpočetní techniky. Auditorský tým zjistil, že pokud by došlo k problému s počítačovým systémem, nebude společnost schopna pokračovat v činnosti, tzn. zaznamenávat účetní operace ručně. Výsledné riziko, opět vypočítané aritmetickým průměrem je uvedeno na obrázku 14.

Obr. 14: Výsledek kontrolního rizika ve společnosti XYZ s.r.o.

Velikost rizika	Nízké	Střední	Vysoké
46,20 %		X	

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

### 6.2.7 Celkové vyhodnocení rizika

V rámci celkového vyhodnocení rizika se zohledňuje riziko zakázky, přirozené riziko a kontrolní riziko. Dále se vypočítá zjišťovací riziko a riziko významné nesprávnosti.

- Zjišťovací riziko = (auditorské riziko) / (přirozené riziko \* kontrolní riziko)
- Riziko významné nesprávnosti = přirozené riziko \* kontrolní riziko

Výsledné hodnoty jsou v níže uvedené na obrázku 15.

Obr. 15: Celkové vyhodnocení rizika u společnosti XYZ s.r.o.

	Ujištění	Riziko
Přirozené	63,33	36,67
Kontrolní	53,80	46,20
Zjišťovací	70,48	29,52
Akceptovatelné auditorské riziko	95	5

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

## 6.2.8 Rozvaha

**Dlouhodobý nehmotný majetek** se v této společnosti oceňuje v pořizovacích cenách s náklady na jeho pořízení a je odepisován do nákladů na základě doby životnosti příslušného majetku. Do odpisů spadá nehmotný majetek nad 60 tis. Kč a v tomto účetním období spadal do odpisů jen software s dobou životnosti 3 roky.

**Dlouhodobý hmotný majetek** se také oceňuje v pořizovacích cenách, které zahrnují náklady na dopravu, clo a další náklady s pořízením majetku. Odepisuje se hmotný majetek nad 40 tis. Kč po dobu ekonomické životnosti. Spadají sem odpisy na stavby, hmotné movité věci a jejich soubory (stroje a přístroje, kancelářské zařízení, dopravní prostředky). Významné položky dlouhodobého hmotného majetku, na které se auditor v této zakázce zaměřil jsou vyobrazeny na obrázku 16.

Obr. 16: Významné položky dlouhodobého majetku společnosti XYZ s.r.o.

Druh majetku	Počáteční stav k 1.4.2019	Přirůstky	Úbytky	Konečný zůstatek k 31.3.2020
Stavby				
- PC	217	0	0	217
- Oprávky	13	6	0	19
Sam. movité. věci – kancelářská. technika				
- PC	423	174	0	597
- Oprávky	332	40	0	372
Sam. movité. věci - auta	8 341	1 494	0	9 835
- PC	3 305	1 721	0	5 026
- Oprávky				
Sam. movité. věci – techn. zařízení				
- PC	205	0	0	205
- Oprávky	91	18	0	109
Sam. movité věci - hardware				
- PC	63	63	0	126
- Oprávky	63	9	0	72
Celkem				
- Poř. cena	9 249	1 731	0	10 980
- Oprávky	3 804	1 794	0	5 598
<b>Zůstatková cena</b>	<b>5 445</b>			<b>5 382</b>

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

Společnost XYZ spadá do skupiny dceřiných společností, kde byl zaveden systém využívání volných peněžních prostředků jednotlivých společností v rámci „Cash pool“. **Peněžní prostředky** v tomto systému jsou v rozvaze vykázány v položkách „Krátkodobé pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba“, případně „Krátkodobé závazky – ovládaná nebo ovládající osoba“.

V rámci **zásob** se používá metoda „first-in, first-out“. Pořizovací cena zásoby nezahrnuje náklady na jejich pořízení včetně souvisejících nákladů. Na základě individuálního posouzení zásob se vytváří opravné položky k pomalu obrátkovým zásobám a zastaralým zásobám. V tomto účetním období byly tvořeny opravné položky pouze ke zboží.

**Pohledávky** se oceňují při svém vzniku jmenovitou hodnotou. Nakoupené pohledávky se oceňují pořizovací cenou. Na tuto oblast rozvahy se auditor také více zaměřil, jelikož se jedná o společnost ve skupině a existují zde spřízněné strany. Ocenění pohledávek se snižuje pomocí opravných položek na základě individuálního posouzení jednotlivých dlužníků. K 1. 4. 2019 se vytvořily zákonné opravné položky za 1 580 000 Kč a ostatní opravné položky za 689 000 Kč.

Způsob výpočtu opravné položky je zobrazen na obrázku 17.

Obr. 17: Způsob výpočtu opravné položky ve společnosti XYZ s.r.o.

Splatnost pohledávek	Snížení hodnoty v %
Pohledávky ve splatnosti	0
Pohledávky po lhůtě spl. 180 – 360 dnů	50
Pohledávky po lhůtě spl. 360 – 720 dnů	90
Pohledávky po lhůtě spl. nad 720 dnů	100

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)

Základní kapitál se skládá z podílů upsaných a splacených, s nominální hodnotou 500 000 Kč. Přehled o změnách vlastního kapitálu ukazuje následující obrázek 18.

Obr. 18: Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti XYZ s.r.o.

	Počáteční stav k 1.4.2019	Přírůstky	Úbytky	Konečný zůstatek k 31.3.2020
Základní kapitál	500	0	0	500
Zákonný rezervní fond	50	0	0	50
Nerozdělený zisk minulých let	30 190	720	600	30 310
Jiný výsledek hospodaření minulých let	0	0	0	0
Výsledek hospodaření ve schval. řízení	720	0	720	0
Výsledek hospodaření běžného účetního období		5 569		5 569
<b>Vlastní kapitál celkem</b>	<b>31 460</b>	<b>6 289</b>	<b>1 320</b>	<b>36 429</b>

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a)



Počáteční stav vlastního kapitálu činil 31 460 Kč, součtem nerozděleného zisku minulých let a výsledkem hospodaření ve schvalovacím řízení se vypočetly přírůstky, následně se dečetly úbytky v celkové výši 1 320 000 Kč. Konečný stav k 31. 3. 2020 byl tedy 36 429 000 Kč.

### **6.2.9 Výkaz zisku a ztráty**

Osobní náklady 2019/2020 se oproti minulému účetnímu období 2018/2019 zvýšily ze 17 655 000 Kč na 21 609 000 Kč vlivem zvýšení průměrného počtu zaměstnanců.

Další informace se týkají transakcí se spřízněnými stranami. Jelikož tato společnost patří do skupiny celosvětových společností, byla tato část pro auditora velice podstatná. Výsledkem zkoumání bylo, že všechny transakce v tomto účetním období, které proběhly mezi spřízněnými osobami, proběhly za běžných obchodních podmínek.

Mezi významné položky výkazu zisku a ztráty, na které se auditor zaměřil patřily:

- Položka služby
- Ostatní provozní náklady a ostatní provozní výnosy
- Ostatní finanční náklady a ostatní finanční výnosy – zejména kurzové rozdíly

### **6.2.10 Posouzení zpráv**

Tento dokument zahrnuje:

- Posouzení následných událostí

U této zakázky podle výroku auditora „...nebyly identifikovány žádné následné události, které by vyžadovaly úpravu účetní závěrky nebo by měly být uvedeny v příloze k účetní závěrce.“

- Posouzení zprávy o vztazích

Na základě ověření zprávy o vztazích auditorský tým nezjistil žádné skutečnosti, které by tým vedly k domněnce, že by zpráva o vztazích mezi propojenými osobami společnosti obsahovala významné nesprávnosti.

- Posouzení výroční zprávy

Auditorský tým ověřil soulad výroční zprávy společnosti s účetní závěrkou, která je obsažena v této výroční zprávě. Výsledkem je zjištění shody významných informací uvedených ve výroční zprávě s účetní závěrkou.

- Posouzení účetní závěrky

Auditorský tým shledal tuto účetní závěrku jako věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti. Účetní závěrka byla sestavena podle českých účetních předpisů.

#### **6.2.11 Závěrečná zpráva auditora**

Zpráva nezávislého auditora o ověření řádné účetní závěrky za období 1. 4. 2020 – 31. 3. 2021 sestavené na základě českých účetních předpisů je u této společnosti bez výhrad. To znamená, že podle názoru auditora účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření ve společnosti.

## 7 Finanční audit u podnikatelského subjektu II.

### 7.1 Charakteristika firmy

Druhým podnikatelským subjektem je firma ABC s.r.o., která vznikla v roce 1991. Předmětem podnikání této firmy je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Mezi obory činností společnosti patří velkoobchod a maloobchod, pronájem a půjčování movitých věcí, praní pro domácnost, žehlení, opravy a údržba oděvů a bytového textilu. (Veřejný rejstřík a Sbirka listin, 2023)

### 7.2 Postup auditu

Jedná se o pravidelně opakující se audit, který již několikátým rokem provádí stejný auditor, tudíž odpadá důkladné seznámení s prostředím společnosti před přijetím zakázky. Auditor si pouze musí aktualizovat informace, ale do detailu celé prostředí firmy zjišťovat znovu nemusí. Po přijetí zakázky následuje stanovení podmínek a strategie auditu, vyhodnocení rizik a následná kontrola rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Závěrem jsou jednotlivé posouzení zpráv a zpráva nezávislého auditora.

#### 7.2.1 Kmenová data

Do kmenových dat se řadí data o společnosti a data o auditorovi. Data o společnosti zahrnují:

- Název společnosti
- Rozvahové datum
- Rozhodující předmět podnikání
- Veškerý předmět podnikání
- Důležité osoby (statutární orgán, osoby ve vedení, členové představenstva, členové dozorčího orgánu, členové výboru pro audit)
- Souhrnné informace o dokumentech, které byly auditorovi poskytnuty

Data o auditorovi mají podobnou strukturu. Zahrnují:

- Jméno auditora/auditorské společnosti
- Číslo oprávnění

- Sídlo
- Zápis
- IČ/DIČ
- Odpovědný orgán za auditorskou společnost
- Číslo oprávnění odpovědného orgánu
- Odpovědný auditor za auditorskou zprávu
- Číslo oprávnění odpovědného auditora
- Složení auditorského týmu
- Subjektivní komentář auditora

### 7.2.2 Posouzení rizika zakázky

Auditorská společnost nabízí třístupňovou nebo desetistupňovou škálu. Společnost si vybrala třístupňovou škálu s použitím základního dokumentu pro jednodušší zakázky. V samotném postupu analýzy jednotlivých rizik se zohledňují důležité skutečnosti spojené s touto firmou. Například zda došlo u zakázky ke změně rozsahu požadovaných služeb nebo jiných podmínek, zda byly dodrženy všechny požadavky pro přijetí zakázky, zda existují okolnosti, které by mohly zpochybnit integritu vlastníků a vedení firmy nebo jestli se vyskytly nějaké zvláštní okolnosti, které by zvyšovaly riziko zakázky. Po analýze těchto jednotlivých rizik zakázky následuje vyhodnocení výsledného rizika, které je uvedeno v následující tabulce.

Obr. 19: Riziko zakázky společnosti ABC s.r.o.

Riziko zakázky			
Velikost rizika	Nízké	Střední	Vysoké
33 %	x		

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

V dokumentu je zahrnutý i subjektivní komentář auditora ke zvoleným tématům, který obsahuje vyjádření k:

- Problémům v plánovaném cash flow
- Kontrole životního prostředí
- Transakcím s propojenými osobami

V oblasti cash flow, vzhledem ke stabilním výsledkům z minulých let, auditor ani v tomto roce problémy nepředpokládá.

U životního prostředí je nutné provést, zda činnosti firmy nemohou způsobit problémy na přírodním prostředí v okolí. Případně je nutné ověřit problémy při kontrolách a udělené pokuty za porušení pravidel.

U třetí oblasti by se měly prověřit podmínky transakcí s propojenými osobami, jelikož majitelé této společnosti mohou vstoupit do obchodních vztahů prostřednictvím svých dceřiných společností.

### 7.2.3 Stanovení podmínek

V tomto kroku se identifikuje osoba, které budou předány výsledky auditu, dále je zde uvedené datum dokončení auditu, které se stanovilo na 15. dubna 2020. Důležitá je i zmínka o ceně auditu. Jelikož se jedná opakující se zakázku, cena auditu byla smluvně sjednána a není potřeba stanovit předběžný rozpočet auditu.

### 7.2.4 Strategie auditu

Obsahem tohoto dokumentu jsou rysy zakázky, načasování zakázky, zaměření zakázky, stanovení zdrojů a jiné významné skutečnosti.

Z první části, tedy z **rysů zakázky** vyplývá, že firma používá české účetní principy pro své účetní výkaznictví. Také je zde uvedeno, že pro dané odvětví nejsou specifické žádné požadavky na předkládání zpráv a výkazů.

V části **načasování zakázky** byl sestaven harmonogram provedení auditu. Vzhledem k velikosti účetní jednotky se nemusí plánovat předběžný audit, tudíž byl naplánován na první polovinu dubna pouze audit finální. V některých případech zde může být zahrnutý i termín účasti auditora na fyzických inventurách, která ale v tomto případě pro získání dostatečných důkazních informací nebyla nutná.

V další části, **zaměření zakázky** se předběžně stanoví významnost (materialita), která slouží pro účely dalšího plánování. Postup stanovení je zobrazen na následujícím obrázku 20. Prováděcí významnost auditor stanovil na 70 %, což odpovídá částce 1 452 388,-. Hladina významnosti je zde na 5 %. Z toho vyplývá, že do částky 72 619,- se nesprávnosti považují za jednoznačně nepodstatné.

Obr. 20: Stanovení materiality u společnosti ABC s.r.o.

	hodnota položky	Rozsah kritéria v %	Zvolená velikost kritéria	celková významnost		prováděcí významnost		jednoznačně nepodstatné nesprávnosti
Zisk před zdaněním	13 721 000	3% - 7%	5,00%	686 050				
Výnosy celkem (přepočteno)	103 742 000	1% - 3%	2,00%	2 074 840	70%	1 452 388	5%	72 619
				očekávaná nesprávnost 30%				
Celková aktiva (aktiva brutto)	132 024 000	1% - 3%	2,00%	2 640 480				
Vlastní kapitál	38 262 000	3% - 5%	3,00%	1 147 860				

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

Jsou zde uvedené také oblasti, v nichž existuje zvýšené riziko výskytu nesprávnosti či podvodu a oblasti vnitřních kontrol, kterým bude věnována zvýšená pozornost. Obě tyto oblasti jsou zobrazeny v následujících tabulkách 21 a č. 22.

Obr. 21: Oblasti se zvýšeným rizikem výskytu nesprávnosti společnosti ABC s.r.o.

Oblasti vnitřních kontrol, v nichž existuje zvýšené riziko výskytu nesprávnosti či podvodu
ocenění dlouhodobého finančního majetku
účtování nákladů

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

Obr. 22: Oblasti se zvýšenou pozorností auditu u společnosti ABC s.r.o.

Oblasti vnitřních kontrol, kterým bude věnována zvýšená pozornost
kontrolní prostředí

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

Část **stanovení zdrojů** se věnuje složení auditorského týmu a jiných specialistů, kteří by v případě potřeby byly využity. V této zakázce se ale využití specialistů nepředpokládá.

V této zakázce existují **jiné významné skutečnosti**. A to, že hlavním cílem firmy je zvládnutí dlouhodobých zakázek a zároveň udržení mírného růstu zakázek dalších. K naplnění těchto cílů bude využito dvousměnného provozu a nových výrobních prostor, což znamená zvýšení investic do technického vybavení. Tyto aktivity jsou spojeny s většími finančními nároky na firmu, a proto je důležité o těchto firemních plánech vědět i v rámci auditu.

### 7.2.5 Porozumění činnosti podnikání klienta

V dokumentu porozumění činnosti podnikání klienta jsou uvedeny všechny činnosti, které klient provozuje a jejich identifikovaná rizika. Výčet činností zobrazuje obrázek 23.

Obr. 23: Činnosti společnosti ABC s.r.o. a jejich rizika

Činnost účetní jednotky	Identifikace rizika
Vlastnická struktura	33 % - minimální riziko
Vedení společnosti	33 % - minimální riziko
Spřízněné strany	66 % - střední riziko
Obchodní cíle	33 % - minimální riziko
Porozumění činnosti	33 % - minimální riziko
Porozumění odvětví	33 % - minimální riziko
Organizace	33 % - minimální riziko
Identifikace transakčních cyklů	33 % - minimální riziko
Finance	33 % - minimální riziko
Personalistika	33 % - minimální riziko
Účetní metody	33 % - minimální riziko
Další významné vnitřní faktory	66 % - střední riziko
Informační systém	33 % - minimální riziko

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

Z tabulky je vidět, že u této společnosti převažuje riziko minimální. Střední rizika se vyskytují jen ve dvou oblastech. Oblast spřízněných stran, jelikož společnost zaznamenává dvě spřízněné strany a oblast dalších významných vnitřních faktorů. Významný faktor je v tomto případě ochrana životního prostředí, jelikož firma pracuje s chemikáliemi, které mohou v důsledku nesprávného manipulování ničit životní prostředí v okolí této společnosti.

Aritmetickým průměrem identifikovaných rizik v jednotlivých činnostech se vypočte výsledné přirozené riziko, které je uvedeno v následující tabulce 24.

Obr. 24: Výsledek přirozeného rizika u společnosti ABC s.r.o.

Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta			
Velikost rizika	Nízké	Střední	Vysoké
38,08 %		X	

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

### 7.2.6 Porozumění vnitřním kontrolám

Dokument porozumění vnitřním kontrolám se věnuje pěti oblastem, které zobrazuje následující obrázek 25.

Obr. 25: Vnitřní kontroly a jejich rizika u společnosti ABC s.r.o.

Vnitřní kontroly	Identifikace rizika
Kontrolní prostředí	33 % - minimální riziko
Proces vyhodnocení rizik ÚJ	66 % - střední riziko
Informační systém	33 % - minimální riziko
Kontrolní činnost	33 % - minimální riziko
Monitorování kontrol	33 % - minimální riziko

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

U kontrolního prostředí auditor shledal minimální riziko, jelikož je přesvědčen, že vedení vytvořilo úspěšné prostředí, které je doplněno o správně vytvořené kontrolní a dozorčí funkce. Vedení je kvalifikované a je si plně vědomo možností vývoje podnikatelské činnosti. U procesu vyhodnocení rizik účetní jednotky je identifikováno střední riziko. V dalších třech oblastech je riziko minimální.

Výsledné riziko je uvedeno v následující tabulce 26 a je opět získáno aritmetickým průměrem.

Obr. 26: Výsledek kontrolního rizika u společnosti ABC s.r.o.

Velikost rizika	Nízké	Střední	Vysoké
39,60 %		X	

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

### 7.2.7 Rozvaha

V následující tabulce se nachází nejdůležitější aktivní položky rozvahy, na které se auditor v tomto auditu zaměřil.



Obr. 27: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. - aktiva

Označ.	AKTIVA	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období	
			Brutto	Korekce	Netto	Netto	
	AKTIVA CELKEM	A.+B.+C.+D.	001	<b>+132 924</b>	<b>-66 022</b>	<b>+66 902</b>	<b>+59 413</b>
B.	Stálá aktiva	B.I.+...+B.III.	003	<b>+104 082</b>	<b>-65 721</b>	<b>+38 361</b>	<b>+36 661</b>
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	B.II.1+...+B.II.x	014	<b>+104 082</b>	<b>-65 721</b>	<b>+38 361</b>	<b>+36 661</b>
B.II.1.	Pozemky a stavby	B.II.1.1.+B.II.1.2.	015	<b>+23 887</b>	<b>-10 165</b>	<b>+13 722</b>	<b>+14 236</b>
B.II.1.1.	Pozemky	účty 031, (-)092AÚ	016	<b>+7 110</b>	<b>+0</b>	<b>+7 110</b>	<b>+7 110</b>
B.II.1.2.	Stavby	účty 021, (-)081, (-)092AÚ	017	<b>+16 777</b>	<b>-10 165</b>	<b>+6 612</b>	<b>+7 126</b>
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	účty 022, (-)082, (-)092AÚ	018	<b>+71 076</b>	<b>-46 437</b>	<b>+24 639</b>	<b>+22 425</b>
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	účty 097, (-)098	019	<b>+9 119</b>	<b>-9 119</b>	<b>+0</b>	<b>+0</b>
C.	Oběžná aktiva	C.I.+C.II.+C.III.+C.IV.	037	<b>+28 776</b>	<b>-301</b>	<b>+28 475</b>	<b>+22 325</b>
C.I.	Zásoby	C.I.1+...+C.I.x	038	<b>+1 595</b>	<b>+0</b>	<b>+1 595</b>	<b>+1 325</b>
C.I.1.	Materiál	účty 111, 112, 119, (-)191	039	<b>+1 595</b>	<b>+0</b>	<b>+1 595</b>	<b>+1 325</b>
C.II.	Pohledávky	C.II.1+C.II.2.+C.II.3.	046	<b>+17 719</b>	<b>-301</b>	<b>+17 418</b>	<b>+16 899</b>

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

Z tabulky 27 vyplývá, že největší položkou aktiv je dlouhodobý hmotný majetek s brutto částkou 104 082 tis. Kč. Důvod vyplývá z charakteru společnosti, protože ke své podnikatelské činnosti potřebuje velké množství různých strojů, které právě do dlouhodobého majetku patří. Druhou větší položkou jsou pohledávky, jelikož společnost se pohybuje na trhu služeb. Existenci a správnost pohledávek auditor ověřuje konfirmacemi s externími zdroji.

Co se týče pasiv, z následující tabulky 28 lze vyčíst výrazný nárůst výsledku hospodaření běžného účetního období, převážně díky rozšíření služeb a okolí působnosti této společnosti. Je zde patrný i nárůst cizích zdrojů, jelikož si společnost zřídila investiční úvěr u soukromé banky.

Obr. 28: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. - pasiva

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období	
			Netto	Netto	
	PASIVA CELKEM	A.+B.+C.+D.	001	<b>+66 902</b>	<b>+59 413</b>
A.	Vlastní kapitál	A.I.+A.II.+A.III.+A.IV.+A.V.+A.VI.	002	<b>+36 131</b>	<b>+30 179</b>
A.I.	Základní kapitál	A.I.1.+...+A.I.x	003	<b>+20 000</b>	<b>+20 000</b>
A.I.1.	Základní kapitál	účty 411 nebo 491	004	<b>+20 000</b>	<b>+20 000</b>
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	A.IV.1.+...+A.IV.x	018	<b>+4 980</b>	<b>+7 386</b>
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	účty 428, 429	019	<b>+4 980</b>	<b>+7 386</b>
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	Aktiva - A.1.-A.II.-A.III.-A.IV.-B.-C.-D.-A.VI	021	<b>+11 151</b>	<b>+2 793</b>
B.+C.	Cizí zdroje	B.+C.	023	<b>+30 045</b>	<b>+28 502</b>

Zdroj: a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b)

### **7.2.8 Výkaz zisku a ztráty**

Za toto účetní období došlo k mírnému poklesu osobních nákladů z 26 793 tis. Kč na 25 782 tis. Kč, a to vlivem úbytku zaměstnanců. V minulém účetním období bylo evidováno 67 zaměstnanců a v tomto období počet zaměstnanců klesl na 59. Tudíž se snížily mzdové náklady a náklady na sociální a zdravotní pojištění.

Významné položky výkazu zisku a ztráty, na které se auditor v této zakázce nejvíce zaměřil byly:

- Položka služby
- Provozní náklady a výnosy
- Finanční náklady

### **7.2.9 Posouzení zpráv**

Tato část zahrnuje:

- Posouzení následných událostí

U této zakázky auditor neshledal žádné následné události, které by vyžadovaly úpravu účetní závěrky nebo by měly být uvedené v příloze k účetní závěrce.

- Posouzení výroční zprávy

Výroční zpráva byla auditorským týmem ověřena, zda je v souladu s účetní závěrkou, uvedenou v této výroční zprávě. Konečným výrokem je potvrzení souladu účetní závěrky a výroční zprávy.

- Posouzení účetní závěrky

Účetní závěrka této společnosti podle názoru auditorského týmu podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace podniku a je v souladu s českými účetními standardy.

### **7.2.10 Závěrečná zpráva auditora**

Zpráva nezávislého auditora o ověření řádné účetní závěrky za období 1. 1. 2019 – 31. 12. 2019 sestavené na základě českých účetních předpisů je u této společnosti bez výhrad. To znamená, že podle názoru auditora účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv, nákladů a výnosů a výsledku hospodaření ve společnosti.

## Závěr

Cílem bakalářské práce „Role auditu v účetnictví“ byla charakteristika postupu finančního auditu u dvou vybraných společností.

K dosažení stanoveného cíle jsem postupovala přes vymezení pojmu auditu, auditingu a auditorské profese, vymezení zákona, upravující auditorské činnosti a představení profesní organizace Komory auditorů, která spravuje a dohlíží na auditorské profese v České republice. Dále jsem se věnovala auditu účetní závěrky a jeho podstatě. Představila jsem základní dělení účetní závěrky a základní dokumenty, které účetní závěrka musí obsahovat a které musí mít k dispozici i auditor při výkonu auditingu.

V následující části jsem charakterizovala postup auditu vymezený podle mezinárodních auditorských standardů, které se používají i v České republice. Postup začíná identifikací rizik zakázky, auditorského rizika přes vyhodnocení těchto rizik a případné reakce na vyhodnocená rizika. Přijetím zakázky startuje celý proces auditu, ve kterém se zprvu vymezí strategie auditu. Následuje stanovení významnosti, postup vyhodnocení rizik a závěrečná zpráva auditora.

Výstupem mé bakalářské práce je analýza dvou auditů u vybraných společností. U podnikatelského subjektu I. se auditorský tým zaměřil na výnosy, které se auditují vždy. Mimo výnosů se ale musel zaměřit například na transakce se spřízněnými stranami, jelikož tato dceřiná společnost spadá do světové skupiny poboček s mateřskou společností sídlící v zahraničí, na dlouhodobý majetek, peněžní prostředky a pohledávky.

Podnikatelský subjekt II. má výrazně jiný charakter podnikání než první společnost. Je to samostatně podnikající společnost, která se zaměřuje na služby. Z tohoto důvodu byl audit více zaměřen na pohledávky a cizí zdroje. Auditorský tým samozřejmě analyzoval výnosy společnosti a více se zaměřil také na dlouhodobý majetek, který tvoří převážnou část aktiv podniku, a s ním i správně nastavené odpisy dlouhodobého majetku.

## Seznam literatury

- a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019a). Spis auditora podnikatelského subjektu XYZ z roku 2019. Interní dokument společnosti a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. se sídlem v Plzni.
- a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. (2019b). Spis auditora podnikatelského subjektu ABC z roku 2019. Interní dokument společnosti a.t.c. auditorská a daňová kancelář s.r.o. se sídlem v Plzni.
- Březinová, H. (2017). Rozumíme účetní závěrce podnikatelů (2. vyd.). Wolters Kluwer.
- Bureš, M. (2018). Úvod do konsolidované účetní závěrky. <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uvod-do-konsolidovane-ucetni-zaverky/>
- Hakalová, J. (2010). Účetní závěrka a auditing. Tribun EU.
- Hakalová, J., Krajňák, M., Kryšková, Š., Losová, M., Palochová, M., & Pšenková, Y. (2021). Účetnictví, audit, daně a pojistné v České republice v pojmech: česko-anglicky Accounting, auditing, taxation and insurance in the Czech Republic Czech-English terms. Tribun EU.
- Komora auditorů České republiky (2022). O Komoře auditorů. Dostupné 20. 12. 2022 z <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>
- Kopek, R., & Černá, M. (2008). Účetnictví podnikatelů pro distanční studium II. Západočeská univerzita v Plzni.
- Rada pro veřejný dohled nad auditem (2023). Orgány rady a organizační struktura rady. Dostupné 15. 3. 2023 z <https://www.rvda.cz/informace-o-rade/organy-rady-a-organizacni-struktura-rady>
- Müllerová, L. (2013). Auditing pro manažery, aneb, proč a jak se ověřuje účetní závěrka (2. vyd.). Wolters Kluwer.
- Müllerová, L., & Králíček, V. (2014). Auditing. Oeconomica.
- Müllerová, L., & Králíček, V. (2017). Auditing (3. vyd.). Oeconomica.
- Müllerová, L., & Králíček, V. (2020). Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem (4. vyd.). Wolters Kluwer.
- Mezinárodní auditorský standard ISA 200. Cíle a obecné principy auditu účetní závěrky (2006). <https://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/ISA/ISA200.pdf>
- Mezinárodní auditorský standard ISA 210. Sjednávání podmínek auditních zakázek (2009). [https://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/Handbook%202010/17\\_ISA%20210.pdf](https://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20210.pdf)
- Mezinárodní auditorský standard ISA 300. Plánování auditu účetní závěrky (2004). [https://www.kacr.cz/data/pdf/auditorske\\_standardy/ISA300.pdf](https://www.kacr.cz/data/pdf/auditorske_standardy/ISA300.pdf)
- Mezinárodní auditorský standard ISA 320. Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu (2009). [https://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/Handbook%202010/17\\_ISA%20320.pdf](https://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20320.pdf)

Mezinárodní auditorský standard ISA 700 (Revidované znění). Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora (2016). <https://www.kacr.cz/file/5151/isa-700-revised.pdf>

Sedláček, J. (2006). Základy auditu. Masarykova univerzita.

Strouhal, J. (2011). Účetní závěrka (2. vyd). Wolters Kluwer

Šteker, K., & Struhařová, K. (2012). Audit: Studijní pomůcka pro distanční studium. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně.

The Economic Times (2023). What is 'Audit'. Dostupné 20. 4. 2023 z <https://economictimes.indiatimes.com/definition/audit>

Veřejný rejstřík a Sbírka listin (2023). Dostupné 10. 4. 2023 z <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Zákon č. 93/2009 Sb., zákon o auditorech a o změně některých zákonů (2009). <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-93/zneni-20220529>

Zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví (1991). <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

## Seznam obrázků

Obr. 1: Vztah mezi subjekty a předmětem auditu.....	7
Obr. 2: Schéma organizační struktury Rady pro veřejný dohled nad auditem.....	14
Obr.: 3 Možnosti sestavování rozvahy .....	19
Obr. 4: Možnosti sestavování výkazu zisků a ztráty.....	20
Obr. 5: Možná struktura přehledu o změnách vlastního kapitálu .....	22
Obr. 6: Činnosti při provádění auditu a odkazy na mezinárodní standardy ISA .....	24
Obr. 7: Riziko zakázky společnosti XYZ s.r.o. ....	33
Obr. 8: Stanovení materiality u společnosti XYZ s.r.o. ....	35
Obr. 9: Oblasti se zvýšeným rizikem výskytu nesprávnosti společnosti XYZ s.r.o. ....	36
Obr. 10: Oblasti se zvýšenou pozorností auditu u společnosti XYZ s.r.o.....	35
Obr. 11: Činnosti společnosti XYZ s.r.o. a jejich rizika .....	37
Obr. 12: Výsledek přirozeného rizika u společnosti XYZ s.r.o.....	37
Obr. 13: Vnitřní kontroly a jejich rizika u společnosti XYZ s.r.o. ....	37
Obr. 14: Výsledek kontrolního rizika ve společnosti XYZ s.r.o.....	38
Obr. 15: Celkové vyhodnocení rizika u společnosti XYZ s.r.o.....	38
Obr. 16: Významné položky dlouhodobého majetku společnosti XYZ s.r.o. ....	39
Obr. 17: Způsob výpočtu opravné položky ve společnosti XYZ s.r.o. ....	40
Obr. 18: Přehled o změnách vlastního kapitálu společnosti XYZ s.r.o.....	40
Obr. 19: Riziko zakázky společnosti ABC s.r.o. ....	44
Obr. 20: Stanovení materiality u společnosti ABC s.r.o. ....	46
Obr. 21: Oblasti se zvýšeným rizikem výskytu nesprávnosti společnosti ABC s.r.o. ....	46
Obr. 22: Oblasti se zvýšenou pozorností auditu u společnosti ABC s.r.o.....	46
Obr. 23: Činnosti společnosti ABC s.r.o. a jejich rizika .....	47
Obr. 24: Výsledek přirozeného rizika u společnosti ABC s.r.o.....	47

Obr. 25: Vnitřní kontroly a jejich rizika u společnosti ABC s.r.o. ....	48
Obr. 26: Výsledek kontrolního rizika u společnosti ABC s.r.o. ....	48
Obr. 27: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. - aktiva .....	49
Obr. 28: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. - pasiva.....	49

## Seznam použitých zkratk

AE	Mezinárodní organizace Accountancy Europe
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
GAAP	Obecně přijímané účetní principy
IAASB	Mezinárodní auditorské a ověřovací standardy
IFAC	International Federation of Accountants
ISA	Mezinárodní auditorské standardy
KAČR	Komora auditorů České republiky
Kč	Korun českých
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
ÚJ	Účetní jednotka



## **Abstrakt**

Řezníčková, B. (2023). *Role auditu v účetnictví*. [Bakalářská práce, Západočeská univerzita v Plzni].

**Klíčová slova:** audit, auditing, mezinárodní auditorské standardy, účetní závěrka, auditorské riziko, strategie auditu, závěrečná zpráva auditora

Cílem bakalářské práce „Role auditu v účetnictví“ je charakterizovat finanční audit u dvou vybraných podnikatelských subjektů. První část se věnuje vymezení pojmů auditu a představení dvou organizací, které audit v České republice spravují. Následující část popisuje obecný postup auditu podle mezinárodních auditorských standardů. V poslední části se nachází analýza auditu u konkrétních podnikatelských subjektů.

## **Abstract**

Řezníčková, B. (2023). *Role of auditing in accounting*. [Bachelor Thesis, University of West Bohemia].

**Key words:** audit, auditing, international auditing standards, financial statement, audit risk, audit strategy, auditor's final report

The aim of the bachelor's thesis „Role of auditing in accounting“ is to characterize the financial audit of two selected business entities. The first part is devoted to the definition of audit concepts and the introduction of two organizations that administer audit in the Czech Republic. In the following section, I describe the general audit procedure according to international auditing standards. In the last part there is an analysis of the specific business entities.