

# **ŠKODA AUTO VYSOKÁ ŠKOLA, O.P.S.**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6208R163 Podniková ekonomika a finanční management

## **Externí a interní audit obchodní korporace**

**Kseniia Stetcenko**

Vedoucí práce: doc. Ing, Jiřina Bokšová, Ph.D.

*Tento list vyjměte a nahradte zadáním bakalářské práce*

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury pod odborným vedením vedoucího práce.

Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná a v práci jsem neporušila autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Mladé Boleslavi dne 5. 12. 2016

Chtěla bych poděkovat doc. Ing, Jiřině Bokšové, Ph.D. za odborné vedení bakalářské práce, poskytování informačních podkladů, doporučení, trpělivost a včasnou zpětnou vazbu. Zvláště bych chtěla poděkovat za pochopení toho, že jsem cizinkou a za pomoc ověřování českého jazyka.

Oddělně poděkování patří rodičům, manželovi a všem lidem, které podporovaly mě během studia.

## Obsah

Úvod.....	8
1 Účetní závěrka obchodní korporace .....	9
2 Interní audit.....	12
2.1 Definice a typy interního auditu .....	12
2.2 Interní audit, vnitřní kontrola, controlling.....	13
3 Externí audit.....	16
3.1 Regulace a právní úprava externího auditu v České republice .....	16
3.2 Základní báze pro provádění externího auditu .....	17
4 Srovnání externího a interního auditu .....	21
5 Praktická část .....	23
5.1 Externí audit. Představení SOR Libchavy spol. s.r.o.....	23
5.2 Reakce na rizika (realizace auditu) .....	28
5.3 Příprava zprávy. Program postupu přípravy zprávy .....	34
5.4 Interní audity SOR Libchavy spol. s.r.o. ....	39
Závěr .....	42
Seznam literatury .....	44
Seznam obrázků a tabulek.....	46
Seznam příloh .....	47

## Seznam použitých zkratk a symbolů

A	tvrzení správnosti (accuracy)
atd.	A tak dál
C	tvrzení úplnosti (completeness)
CF	Cash flow
č.	Číslo
ČR	Česká republika
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
E	tvrzení existence (existence)
EA	Externí audit
EU	Evropská unie
GAAP	General Accepted Accounting Principles
IA	Interní audit
IIA	Institut interních auditorů (Institute of Internal auditors)
IS	Informační systém
ISA	International Standards on Auditing
IT	Informační technologie
KAČR	Komora auditorů České republiky
KS	Konečný stav
KZ	Konečný zůstatek
LZ	Lidské zdroje
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
n/a	not applicable (nehodící se)
Např.	Například
PM	Prováděcí materialita

Podnik = obchodní korporace = společnost = organizace = firma

PS	Počáteční stav
PZ	Počáteční zůstatek
tis.	Tisíc
tj.	To je
TZH	Technické zhodnocení
V	tvrzení ocenění (valuation)
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
Výkaz z/z	Výkaz zisku a ztráty
ZC	Zůstatková cena
ZOK	Zákon o obchodních korporacích

## Úvod

Audit v dnešní době představuje nezávislý nástroj pro uživatele, který pomáhá je ujistit o spolehlivosti údajů účetní jednotky na určité úrovni. Audit může být rozdělen podle různých kritérií. Interní audit představuje proces nezávislého ověřování veškerých činností uvnitř podniku. Rozhodnutí o využití IA přijímá podnik sám. Externí audit je stanoven zákonem a musí být prováděn v podniku po splnění zákonných kritérií.

*Cílem* bakalářské práce je popsat proces externího auditu v konkrétní obchodní korporaci a navrhnout, jak by mohl vypadat interní audit na základě závěru externího auditu.

Práce je rozdělena do pěti samostatných kapitol. První kapitola definuje pojem „účetní závěrka“. Druhá a třetí kapitola jsou věnovány podstatě obou druhů auditu, a zahrnují definice, standardy, postupy práce interního a externího auditu. Postupy provádění všech druhů auditu jsou identické, a proto daná práce je více zaměřená na jeden druh auditu, externí, a to kvůli tomu, že externí audit je regulován zákonem, normami a standardy, které je možné použít v praktické části práce. Interní audit je mladou disciplínou a není povinně stanoven zákonem. Čtvrtá, poslední teoretická kapitola, uvádí, v čím se liší audity, a jak podstatná je jejich spolupráce nejen pro podnik, ale pro sami audity.

Praktická část, která je pátou kapitolou, je věnována externímu auditu. Proces externího auditu je vysvětlen na příkladu konkrétní obchodní korporací, která se nazývá SOR Libchavy. Společnost SOR Libchavy byla vybrána pro praktickou část z toho důvodu, že podle zákona má být zauditovaná. SOR Libchavy má zveřejněnou výroční zprávu, která obsahuje všechny povinné části. Na základě výroční zprávy SOR Libchavy lze provést a popsat jednotlivé auditorské testy, které se týkají každého výkazu a přílohy. Kvůli tomu, že vnitropodnikové informace účetní jednotky jsou nepřístupné, a přístupné jsou jen finanční a nefinanční údaje z výroční zprávy, popis každé fázi auditu je zpracován pomocí dostupných informací.

Na základě externího auditu je v závěru praktické části stručný popis navrhovaných oblastí, na které by se měl zaměřit interní audit ve společnosti SOR Libchavy.



# 1 Účetní závěrka obchodní korporace

Konec účetního období, fiskální nebo kalendářní rok, pro podniky znamená finální zpracování finančních informací za účelem uzavření účtů účetních knih (hlavní kniha, účetní deník, kniha analytických účtů, kniha podrozvahových účtů) a potom sestavování účetní závěrky (Bokšová, 2013; Holíková, 2011).

**Účetní závěrka** se skládá z účetních výkazů a přílohy, které jsou základními výstupy z účetního systému a poskytují finanční informace o obchodní korporaci. Účetní výkazy jsou používány interními a externími uživateli pro posouzení výsledků hospodaření a celkové výkonnosti firmy za účetní období, a také pro provádění finančních analýz za různými účely (Bokšová, 2013; Gola, 2013; Holíková, 2011).

Účetní závěrka podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§9 – „Rozsah vedení účetnictví“ a §18 – „Účetní závěrka“) se sestavuje buď v *plném*, nebo v *zjednodušeném* rozsahu. Zpravidla je účetní závěrka sestavena v plném rozsahu, ale výjimkou jsou jednotky, které mohou, ale nemusí mít závěrku ověřenou auditorem. Do výjimky nespádají akciové společnosti. Od 1. 1. 2016 všechny jednotky musí mít výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu, ale malé a mikro podniky, které nejsou auditované nemusí tento výkaz zveřejňovat.

Účetní závěrka se sestavuje i během roku, například při vyhlášení konkurzu nebo při likvidace společnosti, a nazývá se *mimořádná*, ale *řádná* je sestavena vždy k rozvahovému dni, a pokud to stanoví zákon, je zveřejněna. Řádné a mimořádné účetní závěrky předpokládají uzavření účetních knih, ale pro potřeby podniku lze sestavit i *mezitímní* účetní závěrku, která může být sestavena k jakémukoliv okamžiku účetního období a nepředpokládá uzavření účetních knih (Hanzlová, 2004).

Účetní výkazy se připravují podle účetních standardů, které mohou být národními (GAAP) a mezinárodními (IFRS) (Bokšová, 2013). České účetní standardy (CZ GAAP, ČUS) jsou používány v České republice při zpracování účetní závěrky, a zákon o účetnictví určuje její obsah (§18). Rozvaha a výkaz zisku a ztrát společně s přílohou jsou povinnými výkazy pro všechny jednotky, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu jsou povinnými výkazy pro velké a střední obchodní společnosti. Od 1. 1. 2016 všechny účetní jednotky, které jsou zapsány do obchodního rejstříku, musejí zveřejnit účetní závěrku.

## **Složky účetní závěrky:**

- rozvaha (výkaz o finanční pozici);

Rozvaha představuje na jedné straně přehled majetkové struktury podniku, to jsou aktiva podniku, a na druhé straně se nachází přehled zdrojů krytí majetku, což jsou pasiva podniku. Všechny informace z rozvahy poskytují uživatelům finanční stavy položek k rozvahovému dni, např. ke konci účetního období, a stavy stejných položek v minulém účetním období.

- výkaz zisku a ztráty (výsledovka);

Výkaz zisku a ztráty představuje součet všech nákladů a výnosů podniku za účetní období a ukazuje, jakého výsledku hospodaření bylo v daném období dosaženo. Výsledek hospodaření, zisk nebo ztráta, je rozdílem výnosů a nákladů. Zisk nebo ztráta je položkou "výsledek hospodaření za běžné účetní období", která patří do vlastního kapitálu firmy v rozvaze. Pomocí výsledovky je možné hodnotit výkonnost a ziskovost obchodní korporace.

- přehled o změnách ve vlastním kapitálu;

Přehled o změnách ve vlastním kapitálu zobrazuje změny VK a podává informace o přesunech zdrojů během účetního období ve vlastním kapitálu obchodní korporaci. Měnit se mohou vklady a výběry do základního kapitálu, fondy podniku a také hospodářský výsledek.

- přehled o peněžních tocích (výkaz Cash Flow – CF);

Peněžní toky udávají uživatelům informace o pohybu peněžních prostředků a jejich ekvivalentů v obchodní korporaci. Z výkazu CF lze zjistit, jaké byly přírůstky a úbytky peněžních prostředků za účetní období, a navíc, jakým způsobem prostředky protekly firmou, z jaké činnosti (provozní, investiční, finanční) byly vygenerovány a na co použity.

- příloha;

Příloha účetní závěrky doplňuje a vysvětluje informaci o účetních výkazech. Obsah přílohy umožňuje co nejlépe pochopit položky výkazů, účetní závěrku a podnik. Příloha zahrnuje obecné informace o obchodní korporaci, údaje a předpoklady pro zpracování účetní závěrky, používané účetní postupy podnikem, informace

k jednotlivým položkám výkazů a rozborů výkazů, doplňující informace o podniku, které mohou mít vliv na finanční situaci (např. soudní spory), a další informace, která umožní uživatelům přečíst výkazy správně (Bokšová, 2013).

Připravené výkazy tvoří účetní závěrku. Hlavním cílem účetní závěrky je poskytovat uživatelům co nejpřesnější a nejpravdivější obraz finanční situace v podniku. Zákon o účetnictví zavazuje některé společnosti mít účetní závěrku ověřenou auditorem, pokud existuje alespoň jedna z podmínek pro audit (viz kapitola č. 3.1) (Bokšová, 2013).

Hlavním cílem jakéhokoliv auditu je vyjádření názoru nezávislou a kvalifikovanou osobou na skutečný stav podniku. Odvozené cíle spočívají v eliminaci budoucích chyb a podvodů, zlepšování řídicích a kontrolních procesů a také provádění poradenství pro vrcholový management. Pokud audit funguje správně, měl by názor a výrok auditorů být garancí pro zainteresované osoby (jednatele, investory, dodavatele, zákazníky, konkurenty), že informace vykázané auditovanou společností jsou věrné a poctivé, a auditorský výrok dává společnosti přidanou hodnotu na trhu (Králíček, Molín, 2014).

“Audit v obecném smyslu slova je prostředek, jímž jedna osoba ujišťuje druhou o kvalitě, podmínkách či stavu určité skutečnosti, kterou první osoba prozkoumala” (Lee, 1986). Audit je rozdělen podle času (předběžný a finální), podle toho, kdo ho provádí (externí a interní), a podle toho, co je kontrolováno, existují i jiné druhy auditu: personální, forenzní, finanční, výkonnostní, ekologicky a jiné druhy auditu (Králíček, Molín, 2014).

Účetní jednotky, které jsou auditovány externím auditorem ze zákona o účetnictví, mají povinnost také připravit výroční zprávu, která bude informovat „o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení“ a obsahovat nejen finanční informace o společnosti, ale také nefinanční (např. co je předpokladem pro vývoj účetní jednotky). Výroční zpráva zahrnuje účetní závěrku a auditorský výrok (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§21)).

Podniky mohou využívat nejen externí audit předepsány zákonem, ale také interní audit, který není povinný, ale je často důležitým a nezbytným.

## 2 Interní audit

Každá auditorská činnost spočívá v prozkoumání a ověřování stavu skutečnosti a také ujištění, že prozkoumaná skutečnost odpovídá podmínkám a kvalitě, které byly zadokumentovány nějakou nezávislou osobou, provádějící audit.

### 2.1 Definice a typy interního auditu

Hlavním cílem interního auditu je být nástrojem, který pomáhá zvýšit efektivnost řízení podniku. „**Interní audit** je nezávislá, objektivní, ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidanou hodnotu a zlepšení provozu organizace. Pomáhá organizaci dosáhnout její cíle tím, že zavádí systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšení efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů“ (Dvořáček, 2000, s. 4).

*Přidaná hodnota* je podstatná věc pro zainteresované strany a auditovanou organizaci, které čekají především na užitky přenesené obchodní korporací. Interní audit přenáší organizaci přidanou hodnotu tím, že auditoři do hloubky zkoumají informace a rizika spojená s organizací, a pak poskytují zpracovaná data ve formě konzultace, doporučení, auditorských zpráv a dalších forem managementu (postupy a techniky IA, příloha č. 1) (Dvořáček, 2005).

Interní audit v organizaci musí být vnímán jako poradenský organ, který upozorňuje na nedostatky v celém systému (úlohy interního auditu, příloha č. 2). IA není omezen na jednu oblast a může nabývat různých podob, v závislostech na cílech podniku. Existují různé druhy interního auditu: finanční audit, audit operací, audit produktivity, audit personálního rozvoje, ekologický audit, audit jakosti atd. (Dvořáček, 2000).

Mezi nejznámější druhy interního auditu je možné zařadit např. *audit operací*. Jinými slovy, to je audit vnitropodnikových procesů. Audit operací zahrnuje všechny aktivity podniku a zkoumá podnik jako celek (např. řízení a správa, lidské zdroje, výroba, řízení zásob atd.). Takový audit posuzuje řízení procesů podniku pro určení jeho efektivnosti, tj. jak efektivně se dosahují cíle při provádění nezbytných aktivit. Otázky, kdo, co, kdy, jak, kde a proč realizuje aktivity organizaci, pomáhají posoudit řízení podniku (Dvořáček, 2005).

Další druh auditu je *audit lidských zdrojů*. Používá se pro hodnocení vybraných pracovníků firmy z hlediska schopností, dovedností, znalostí a různých zkušeností (např. motivace, znalost jazyka, schopnost reprezentovat firmu). Základním cílem je posouzení, je-li vybraný pracovník schopen přispět k splnění cílů firmy. Navíc lze určit, při jaké činnosti může být využit potenciál pracovníka maximálně, jakým způsobem je možné zvýšit jeho schopnosti atd. (Urban, 2009)

V dnešní době moderní firmy implementují co nejvíc IT do svých pracovních procesů. IT firmy znamenají velký objem firemních dat nebo dat klientů. S nárůstem technologií je důležité chránit firemní data, protože existuje velké riziko jejich zneužití. Kvůli tomu se objevil *IT audit*. IT auditor je zodpovědný za prověrku kontrolních systémů, které souvisí s informačně-technologickým prostředím, tj. ověřování zařízení, procesní řízení a ověřování toho, jak kvalitně funguje zpracování a ochrana dat (Klečka, 4/2013). Postupem času zapojení IT auditu bude nařízeno pro všechny firmy dle zákona, ale zatím od roku 2015 zákon kybernetické bezpečnosti a poslední znění o ochraně osobních údajů se vztahuje jen na významné systémy (např. banky, státní institucí, utility providery) (Pluhařík, 3/2014).

*Právní audit* se používají podniky ke snížení právních rizik. Zahrnuje ověření právních dokumentů podniku: organizační dokumenty (př. zápisy z valných hromad), majetkové (př. smlouva o nemovitosti ve vlastnictví), cizí zdroje (př. smlouvy o úvěrech), lidské zdroje (př. pracovní smlouvy) atd. Výstupem právního auditu je zjištění rizik, spojených s nedostatky v dokumentech podniku a následný návrh na jejich odstranění (Smejkal, Rais, 2006).

Interní audit není z právního hlediska regulován zvláštními zákony. Existuje nadnárodní organizace „Institut interních auditorů“, která se týká práce interního auditu celého světa. IIA se zaměřuje na rozvoj činnosti IA, vydává profesní standardy (přehled standardů IIA, příloha č. 3) organizuje vzdělávání auditorů prostřednictvím školení, seminářů a konferencí a vydává jediný platný celosvětově certifikát, na jeho základě interní auditor má titul *The Certified Internal Auditor* (Králíček, Molín, 2014).

## **2.2 Interní audit, vnitřní kontrola, controlling**

Interní audit, vnitřní kontrola a controlling jsou nástroje firmy, především managementu, které z prvního pohledu jsou identické, ale je třeba vymezit jejich

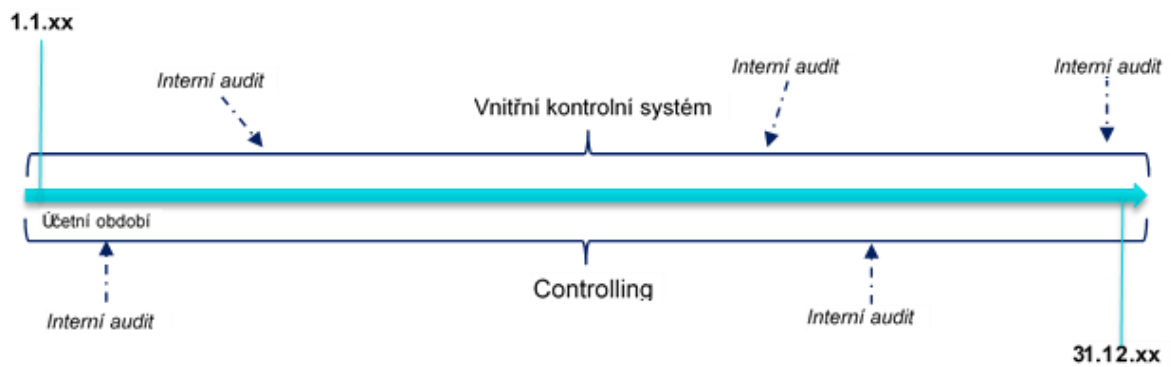
odlišnost. Tabulka č. 1 uvádí podstatu a úkoly, které se týkají daných nástrojů společnosti.

**Tab. 1 Rozdíl mezi IA, vnitřní kontrolou a controllingem**

	<b>Controlling</b>	<b>Vnitřní kontrolní systém</b>	<b>Interní audit</b>
<b>Podstata</b>	element plánování; záměr na podnikové cíle a jejich realizace; kontrola dosažených výsledků	kontrolní prostředí firmy na všech úrovních, ve všech odděleních a systémech.	nezávislé ověřování veškerých činností.
<b>Úkoly</b>	záměr na ekonomické ukazatele podnikového plánu, tj. rozpočty, kalkulace a finanční plán; poskytování informace, tj. „reporting“, managementu ohledně splnění naplánovaných úkolů	zabezpečení: 1) IT, 2) dodržování norem (právní, vnitropodnikové), 3) správné využívání zdrojů => zajištění toho, že kontrolní mechanismy jsou náležitě dodržované.  úkoly kontroly jsou <i>preventivního</i> (zabránit nežádoucím jevům), <i>zjišťovacího</i> (odstranění zjištěných vad), regulačního charakteru (zaměř na podporu uskutečnění žádoucí události).	analýza rizik; ověřování kontrol pro ujištění jejich spolehlivosti; zkoumaní údajů; výrok a následné doporučení pro zlepšování efektivity chodu organizace a jednotlivých aktivit
<b>Příklad</b>	<i>Kontrola HV během účetního období a analýza odchylek skutečných a naplánovaných hodnot (např. zisk). Poskytování výsledků managementu.</i>	<i>Nastavení procesu schvalování plateb a následné monitorování jeho fungování. Pak odstranění nedostatků. =&gt; prevence podvodu</i>	<i>Nezávislé ověřování systému schvalování plateb. Pak poskytování doporučení pro zvyšování efektivity systému.</i>

Zdroj: Báča, 2/2010, Dvořáček, 2000

Na obrázku č. 1 je vidět, v který okamžik účetního období výše uvedené nástroje v podniku fungují. Na rozdíl od interního auditu, který probíhá v podniku náhodně nebo periodicky, controlling a vnitřní kontrolní systém vykonávají své funkce v podniku průběžně.



Zdroj: vlastní zpracování

**Obr. 1 IA, controlling a vnitřní kontroly ve firmě během účetního období**

IA je významný jak pro vnitřní kontrolní systém, tak pro controlling podniku. Pro vnitřní kontrolní systém je interní audit zárukou správného chodu podniku (snížení rizik výskytů chyb) a element pro odhalování věcných nesprávností, které již nastaly. IA ověřuje správnost uživatelsky orientovaných výkazů, které spadají do úloh controllingu, a navíc provádí prověrku, jestli jsou informace, přepravené pro vedení společnosti spolehlivé, přesné, připraveny včas a hospodárně (Kralíček, Molín, 2014; Báča, 2010).

IA je nejen nadhledem nad controllingem, vnitřním kontrolním systémem a dalšími systémy podniku, ale je významným prvkem i pro práci externího auditu.

### 3 Externí audit

„**Externí auditorská činnost** může být definovaná jako veřejná služba poskytovaná kvalifikovanými odborníky v oboru účetnictví, která spočívá v provádění revize finančního stavu společnosti, a to podle zvláštních norem a pomocí speciálních technik“ (Dvořáček, 2000, s. 17). Cílem EA je vyjádření názoru nezávislou osobou na to, že stav hospodaření společnosti nemá odchylek od finanční a ekonomické situace v společnosti v daný čas, a také, že veškeré změny a výsledek hospodaření v auditovaném období jsou uskutečněny v souladu s účetními normami a zásadami (Dvořáček, 2000).

#### 3.1 Regulace a právní úprava externího auditu v České republice

Každý auditor a auditorská společnost má své směrnice a způsoby provádění auditu, ale všechno je podřízeno právním úpravám, regulacím a standardům.

V České republice je externí audit vymezen zákonem o účetnictví, č. 563/1991 Sb. (§20 a §21), zákonem o auditorech a o změně některých zákonů, č. 93/2009 Sb. Kromě toho, auditorské zákony jsou podřízeny mezinárodním standardům (ISA). Navíc se auditoři při prověrkách opírají o české účetní standardy (ČÚS) a vyhlášky MF ČR, a jiné účetní standardy (např. IFRS a US GAAP), využití účetních standardů zaleží na používaném standardu jednotkou při sestavení účetních výkazů. Etický kodex a auditorské směrnice (např. směrnice KAČR) patří rovněž mezi regulátory práce auditora (Dvořáček, 2000; Králíček, Molín, 2014; Bokšová, 2013).

Účetní jednotky, které mají povinnost mít ověřenou auditorem účetní závěrku a výroční zprávu, jsou uvedeny v §20 zákona o účetnictví. To jsou velké a střední jednotky; malé společnosti (akciové spol. nebo svěřenské fondy), pokud dosáhly 1 z 3 kritérií; ostatní účetní jednotky, splní-li 2 z 3 kritérií, a to k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka zobrazuje, a účetní období bez prostředně předcházející:

- čistá aktiva celkem 40 milionů Kč,
- roční úhrn čistého obrátu 80 milionů Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.



### 3.2 Základní báze pro provádění externího auditu

Proces provádění externího auditu je totožný s prováděním interního auditu, ale na rozdíl od IA, externí audit je omezen na ekonomickou a finanční oblasti. Hlavním cílem externích auditorů je kontrola účetní závěrky a výroční zprávy.

Auditorský proces je rozdělen na tři hlavní fáze a každá fáze má souhrn akcí:

**Tab. 2 Fáze provádění auditu**

Odhalení a vyhodnocení rizik	Reakce na rizika	Příprava zprávy
program vyhodnocení rizik	provádění testů kontrol a věcných spádosti všech významných položek účetní závěrky (analytické postupy, ISA 520; reakce na rizika, ISA 330).	vyhodnocení nesprávností, nahlášení vedení a následný návrh na úpravy a přeúčtování
přijetí zakázky (vyhodnocení rizik opakující se zakázky nebo prvoroční zakázky) a podepsání smlouvy o provádění auditu	Např. Dlouhodobý hmotný majetek, pohledávky, závazy vůči zaměstnancům, provozní náklady a další položky výkazů	ověření zprávy o vztazích, finální varianta účetní závěrky a výroční zprávy
sestavení strategie pro audit		shrnutí závěru auditu a vydání výroku auditora
porozumění činnosti účetní jednotky ( splněný formulář 140 dle příručky pro audit, příloha č. 9), procesům a vnitřním kontrolám		
předběžné analytické postupy – <i>porovnání předvahy s aktuálními údaji a s údaji předchozího období, vysvětlení změn (použití předběžných účetních výkazů)</i>		
stanovení významnosti (použití předběžných účetních výkazů)		
shrnutí rizik a návrh plánu pro audit		

Zdroj: Přizpůsobená „Schéma spisu auditora“, KAČR; Dvořáček, 2000; Králíček,

Účelem auditora je „odhalit a vyhodnotit rizika“ významné nesprávnosti na úrovni jednotlivých tvrzení a účetní závěrky jako celku, která by mohla nastat z nahodilého důvodu (chyba) nebo důvodu záměrného (podvod) (ISA 315).

Následující tabulka ukazuje přehled rizik, která ovlivňují chod auditorské práce.

**Tab. 3 Auditorské riziko**

	Auditorské riziko		
	Přirozené riziko	Kontrolní riziko	Zjišťovací riziko
<b>Popis rizika</b>	Vyhodnocení velikosti rizika v 1. fázi auditu. Není závislé na auditu.		Je závislé na auditu. Nastavení auditorských postupů v 2. fázi auditu tak, aby se snížilo auditorské riziko.
<b>Pravděpodobnost</b>	Vznik nesprávnosti.	Nesprávnost neodhalená kontrolním systémem.	Nesprávnost neodhalená auditorem.
<b>Nastroj</b>	Prověrka jednotlivých zůstatků účtů, transakcí a zveřejněných údajů.		Detailní testy.

Zdroj: Příručka pro provádění auditu, KAČR

Možnost vzniku nesprávnosti obvykle bývá posouzena pomocí *tvrzení* (příloha č. 4). Tvrzení jsou předpoklady určitých událostí, které mohou nastat v podniku. Události jsou spojeny s riziky, která by měl auditor zohlednit<sup>1</sup>. Není zakázáno použít kombinací tvrzení a také vyjadřovat tvrzení jinými způsoby. V tom případě musí být zohledněny všechny aspekty původních tvrzení (příloha č. 5).

Až auditor vyhodnotí rizika na základě porozumění činnosti účetní jednotky, může stanovit *hladinu významnosti* (ISA 320). Je to určitý rámec pro audit, který je stanoven podle odborného úsudku auditora a říká, že existují významné nesprávnosti (nad rámec) a nevýznamné (formulář 170, příloha č. 10). Existují tři typy hladiny významnosti pro audit podle ISA a příručky (KAČR):

- 1) celková významnost (materialita) – nejvyšší možná suma všech nesprávností, která neovlivní auditorsky výrok,

<sup>1</sup> „Tvrzení se týkají rozpoznání, oceňování, prezentace a zveřejnění různých prvků účetní závěrky a odpovídající informací zveřejněných v účetní závěrce“ (ISA 315, A123).

- 2) prováděcí významnost – určuje úroveň, která pomůže vybrat účty z výkazů pro detailnější testy,
- 3) jednoznačně nepodstatné nesprávnosti – chyby v jednotlivých podkladech (např. faktura) pod danou hladinou by neměly auditora zajímat, protože jsou tak nepodstatné, že neovlivňují účetnictví.

Druhá fáze auditu se nazývající „reakce na rizika“ zahrnuje způsoby testování jednotlivých položek z výkazu o finanční pozici a výkazu zisku a ztráty. Smyslem je získání dostatečných informací (příloha č. 6), na základě kterých může auditor dojít k závěru, že na určité hladině významnosti lze spoléhat na účetní výkazy, kontroly a ostatní informace související s podnikem.

Analytické postupy (vyhodnocení finančních informací pomocí finančních a nefinančních údajů) podle ISA 330:

- 1) testy kontrol – posouzení, je-li možné při dalším testování spoléhat na účinnost kontrol podniku (např. auditor ověřuje, jak funguje proces schvalování plateb. Při prověrkách si auditoři vyberou vzorky, dostanou k vzorkům od klienta faktury a potřebné k nim dokumenty. Pak se podívají, je-li faktura schválená oprávněnou osobou a má-li podložené doklady (smlouvy, objednávky atd.). Jestli je všechno správně, kontrola funguje a lze na ni spoléhat).
- 2) testy věcné správnosti – prověrka všech významných údajů, účtů a transakcí:
  - a) testy detailních údajů – výběr položek a získání relevantní důkazní informace (výběr vzorků, ISA 530, příloha č. 7) (např. výběr vzorků došlých faktur před koncem a po konci účetního období a prověrka, jestli spojená s fakturou transakce patří do správného období),
  - b) analytické testy věcné správnosti (ISA 520) – zkoumání zjištěných významných změn nebo stavu, které nejsou obvykle pro testované údaje (např. meziroční změna účtu během účetního období, je-li taková změna obvyklá pro daný účet).

V třetí fázi se začíná práce týkající se „přípravy zprávy“. Po ukončení všech fází externího auditu auditor vydává výrok, který musí být zveřejněn společně s výroční zprávou. Na základě výroku mají interní a externí uživatelé jistotu toho, že lze

spoléhat na údaje z účetních výkazů a výroční zprávy na určité hladině významnosti.

## 4 Srovnání externího a interního auditu

Externí a interní audity mají identické cíle a postupy práce, ale zároveň mají spousta diferencí. Porovnání daných typů kontrol je uvedeno v tabulce č. 4, vztahy IA a EA jsou v příloze č. 8.

**Tab. 4 Srovnání externího a interního auditu**

	<b>Externí audit účetní závěrky</b>	<b>Interní audit</b>
<b>Cíl</b>	nezávislé ověření účetní závěrky a výroční zprávy účetní jednotky a vyjádření objektivního názoru na ně s cílem zvýšení důvěryhodnosti zveřejňovaných účetních informací	zlepšování efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a správy a řízení organizace
<b>Uživatelé</b>	uživatelé účetních informací (stakeholders), tj. vlastníci podniku, potencionální investoři, banky, věřitelé, zaměstnanci, stát, respektive úřady státní správy	členové představenstva, vrcholový management a další řídicí zaměstnanci podniku
<b>Povinnost provést audit</b>	stanovena zákonem či právní regulací	obecně neexistuje, ale zpravidla jsou to povinně banky a pojišťovny, veřejná správa, dobrovolně pak velké společnosti
<b>Začlenění auditora do společnosti</b>	externí auditor stojí mimo organizaci (nesmí být vlastníkem nebo zaměstnancem dané společnosti)	interní auditor je zpravidla zaměstnancem společnosti
<b>Požadavek na nezávislost auditora</b>	stanoven zákonem a Etickým kodexem, nezávislost na auditované společnosti	nezávislost na auditovaných činnostech
<b>Předmět auditu</b>	činnosti s vazbou na účetní závěrku a výroční zprávu	všechny činnosti uvnitř podniku
<b>Prevence a odhalování podvodů</b>	podvody s dopadem na výsledek hospodaření účetní jednotky, na aktiva a na majetkovou podstatu podniku, jedná se o tzv. sekundární funkci auditu	zaměřena proti jakýmkoliv podvodům
<b>Frekvence auditu</b>	periodicky (převážně roční intervaly)	průběžně

Zdroj: Králíček, Molín, 2014, s. 49

Interní audit může spolupracovat s EA bez překážek. Externí audit využívá auditu interního v případě, že nejprve posoudí jeho práci<sup>2</sup>. Externí auditor posoudí objektivitu postupů IA (jednání a rozhodování samostatně), jeho míru postavení ve společnosti, dostatečnost kompetenci, zjistí, je-li IA systematický a disciplinovaný, a má-li řízení kvality.

IA může poskytovat informace externímu auditorovi o účetní jednotce, významných nesprávnostech, nálezech ve vnitřních kontrolách, za předpokladu, že IA je seznámen s činnostmi a riziky dané účetní jednotky. Jestli EA nebude využívat IA při své práci, není zakázáno sbírat informace o účetní jednotce od IA, např. způsobem dotazování. Vždyť externí auditoři dostanou důležité údaje pro testování a další závěry<sup>3</sup>.

Externí auditor může mít přínos i pro interní audit tím, že má více zkušeností, spojených s fungováním procesů a kontrol v ostatních firmách a nemá „provozní slepotu“. Interní audit má možnost použít získané znalosti a dovednosti o finančním auditu pro zlepšení budoucích interních auditů v své firmě. Také IA může použít externím auditorem ověřené údaje pro provádění současného interního auditu (Janová, 2015; Poduška, 2013).

Oba audity spolupracují při plánování své práce a vyhodnocování rizik, při testování IT systému a vnitřních kontrolách organizaci, při provádění naplánovaných testů (testy věcné správnosti a testy spolehlivosti) a vzájemně využívají výstupů práce (KAČR, Poduška, 2013). Přínosy vyplývající ze spolupráce EA a IA:

- 1) úspora nákladů a času (pro podnik a externí audit),
- 2) odstranění duplicit v auditních postupech,
- 3) „snížení „zatížení“ managementu a zaměstnanců společnosti auditem“ (Janová, 2015, str. 2),
- 4) lepší pochopení oblastí auditu dané firmy a kvalitnější zprávy,
- 5) větší objem získané a zauditované informace (Dvořáček, 2005; Dvořáček, 2000).

---

<sup>2</sup> Povinnost určuje ISA 610, o využití práce interního auditu.

<sup>3</sup> ISA 315, která reguluje spolupráce dvou auditů.

## 5 Praktická část

Pro vysvětlení externího auditu a odhadu práce interního auditu na konkrétním příkladu obchodní korporace byla zvolena obchodní korporace SOR Libchavy spol. s.r.o. a vybrána výroční zpráva za období 1. 1. 2014 – 31.12 2014.

### 5.1 Externí audit. Představení SOR Libchavy spol. s.r.o.

**SOR Libchavy spol. s.r.o.** je společnost s ručeným omezeným, která má sídlo v České republice a je na trhu od roku 1990. Společnost patří do největších výrobců autobusů v České republice, a má úspěchy nejen v ČR, ale i na zahraničním trhu. Výrobce nabízí autobusy, které odpovídají všem normám a požadavkům Evropské Unie, pro městské, meziměstské a dálkové provozy. SOR Libchavy také nabízejí servisní služby a prodej náhradních dílů.

Autobusy SOR Libchavy se liší od konkurentů různými parametry (např. pohon pomocí zemního plynu, elektropohon, nízká pohotovostní hmotnost, nízká spotřeba paliva atd.) a proto mají přednost na trhu. Cílem SOR Libchavy je vybudovat ze společnosti předního výrobce autobusů v celé Evropě.

#### 5.1.1 Porozumění činnosti účetní jednotky

V rámci plánování auditu (1. fáze) se auditoři musí seznámit s klientem, aby mohli správně stanovit rizika, která se vztahují přesně ke klientovi, a sestavit plán prověrky. Ve formuláři č. 140 (příloha č. 9) jsou odpovědi na otázky, které pomohou vyhodnotit rizika a sestavit plán auditu společnosti SOR Libchavy. Existují další postupy, jako porozumění procesům, vnitřním kontrolám, ale pro jejich splnění je nutno provést dotazování zaměstnanců a vedení SOR Libchavy, a další postupy, které bez přístupu do údajů společností nejsou realizovatelné.

Na základě formuláře č. 140 je možné říct, že SOR Libchavy je stabilní společnost, která neměla zásadních změn za období 2014 oproti minulému 2013, které by mohly ovlivnit účetnictví, a tak zvýšit auditorské riziko. Naopak, společnost se mírně rozvíjí a je druhou v industrii výroby motorových vozidel (autobusů) v ČR. Společnost má tři vývojové projekty: emisní normy EURO 6, Elektrobusy SOR a projekt nekonvenčních materiálů.

V únoru 2015 SOR Libchavy ukončila smlouvy o úvěrech s Komerční bankou a.s. a Commerzbank: 1) 750 mil. Kč – střednědobý investiční úvěr; 2) 750 mil. Kč –

krátkodobý provozní úvěr. Z toho vyplývá, že zástavní právo na aktiva zaniklo s ukončením smluv, a auditoři nemusí dávat pozor na rizika s tím spojená, např. riziko, že SOR Libchavy není schopna splácet své závazky kvůli velkému zatížení ze strany bank – má nízkou likviditu. Ale v období 2014 je nutno zadokumentovat úvěrovou smlouvu, její podmínky a přepočítat splátky úvěru, tj. provést přepočet (příloha č. 6).

Jediná riziková věc je to, že v únoru 2015 společnost uzavřela smlouvu o úvěru s Komerční bankou do výše 1 810 mil. Kč, ale to neovlivňuje auditované období, protože se neodráží v účetní závěrce k 31. 12. 2014, ale jen v příloze. V příloze SOR Libchavy se dané skutečnosti vyskytují, jako významné události po datu účetní závěrky.

Naopak, auditorské riziko snižuje to, že společnost má systém jakosti a certifikáty, které jsou podrobeny dozorovým auditům:

- 1) SOR Libchavy má certifikát na systém jakosti v oboru vývoj, výroba, prodej a servis automobilu, který byl recertifikován dozorovým auditem v r. 2014. A na základě auditu platnost certifikátu byla prodloužena do 25. 10. 2016.
- 2) certifikát v oblasti svařování byl také zauditován dozorovým auditem a prodloužen do 1. 8. 2016.
- 3) mezinárodní certifikát, který bude zauditován v období 2015.

Je možné opírat se o certifikáty, které jsou v daném období ověřené a garantují, že společnost má normy, postupy, procesy, které odpovídají podmínkám ustanoveným pro vlastnictví certifikátů. Tyto certifikáty mohou být považovány jako otestované vnitřní kontroly, na které je možné při auditu spoléhat.

Auditoři mají vždy provádět všechny procedury sběrů důkazních informací osobně, aby měli co nejvíce spolehlivých a relevantních údajů, ale pro danou práci je důkazem fungování vnitřních kontrol (proces vývoje, výroby, prodeje, servisu) to, že ony jsou zauditovány dozorovým auditem, tj. externí organizací.

### **5.1.2 Stanovení hladiny významnosti**

Pro provádění externího auditu je nutné stanovit hladinu významnosti: celkovou, prováděcí a úroveň jednoznačně nepodstatných nesprávností.



Kritérium zvolené pro celkovou materialitu je HV před zdaněním, protože společnost má stabilní zisk, mírně rostoucí během několika let. Níže uvedené důvody pomohly při rozhodování výběru procenta použitého pro výpočet materiality:

- výrobní podnik,
- firma má jednoho vlastníka (Bauliga a.s.),
- stabilní a mírně rostoucí prostředí businessu v ČR,
- stabilní výkony firmy,
- společnost není auditována první rok (v reálné praxi pro každého nového auditora je společnost prvoroční a je nutno zvolit nižší hladiny významnosti kvůli většímu riziku),
- vnitřní kontroly jsou vyhovující,
- podle auditorských výroků společnost neměla významných chyb v minulých obdobích.

Vzorový formulář 170 „Stanovení významnosti (materiality)“ a vysvětlení stanovení hladiny významnosti SOR Libchavy jsou v příloze č. 10.

Stanovená hladina významnosti pro SOR Libchavy, období 1. 1. 14 – 31. 12. 14.

Celková materialita (7 % HV před zdaněním)	20 289,5 tis. Kč
Prováděcí materialita (90 % celkové m.)	18 260,1 tis. Kč
Jednoznačně nepodstatné nesprávnosti (5 % celkové m.)	1 014,5 tis. Kč

### 5.1.3 Předběžné analytické postupy

Analytické postupy se používají na začátku auditu při hodnocení celkové finanční situace účetní jednotky a plánování dalších detailních testů. Na základě analytických postupů auditor analyzuje finanční a nefinanční údaje na neobvyklé výkyvy či jevy v porovnání s minulým účetním obdobím.

Pro předběžnou analýzu společností SOR Libchavy byly použity výkazy zisku a ztráty a rozvaha (ve skutečnosti auditor pracuje s hlavní knihou). Stanovená materialita se pomáhá soustředit na významné položky, které jsou podstatné pro výrok auditora.

Položky výkazů, které jsou pod prováděcí hladinou významnosti (tj. 18 260 tis. Kč) byly označeny jako nevýznamné a nepodléhaly navazujícímu šetření. Položky, mající nevýznamný nebo žádný pohyb oproti minulému období (2013) také nebyly vnímány jako podstatné.

Např., řádek rozvahy 034 (v tis. Kč), položka je významná, ale pohyb je malý. Detailně zkoumat položku při dané analýze není potřeba, ale ve skutečnosti, auditor by měl požádat o detailní rozpad účtu a důkladně prohlížet jednotlivé změny uvnitř.

AKTIVA	řád	31. 12. 2014 tis. Kč			31. 12. 13	Změna Kč '000	Změna (%)	Komentář
		Brutto	Korekce	Netto	Netto			
Nedokončená výroba a polotovary	034	228 111	0	228 111	221 638	6 473	3%	nevýznamný pohyb

SOR Libchavy je výrobní podnik, a proto zásoby a DHM představují nejvýznamnější část aktiv (podrobné zkoumání majetku je uvedeno při popisu dalších testů) a musí být ověřené.

Proces provádění analytických postupů pro SOR Libchavy byl následující:

- 1) výpočet absolutních a relativních změn oproti minulému období na řádcích rozvahy a výsledovky (oproti období 31. 12. 2013),
- 2) porovnání netto hodnoty řádků za běžné období (31. 12. 2014) a prováděcí materiality, jestli účet převyšuje materialitu, je významný a hodí se pro další šetření,
- 3) vysvětlení pohybu v rámci jednotlivého řádku pomocí účetní závěrky a výroční zprávy SOR Libchavy (ve skutečnosti auditor musí dotazovat zaměstnance firmy, a vyžádat si hlavní knihu, knihu analytických účtů a deník, pro porovnání částek z hlavní knihy, analytický a sum transakcí deníku. Všechny částky by měly sedět. Pokud jsou nějaké rozdíly, klient musí je vysvětlit).

Prováděné předběžné analytické postupy s komentáři jsou v příloze č. 11 a příloze č. 12. Na základě provedené analýzy nebyly zjištěné neobvykle jevy, všechny pohyby se dají vysvětlit.

### 5.1.4 Vyhodnocení rizik

Po seznámení se s účetní jednotkou a potřebnými finančními a nefinančními údaji, auditor vyhodnocuje rizika a zpracovává plán reakcí na významná rizika.

Předběžné analytické postupy pomohly ohodnotit jednotlivé položky výkazů na neobvykle výkyvy a jevy, a pak pomocí hladiny významnosti byly stanovené významné a nevýznamné položky, které vyžadují další testování. Ve skutečnosti auditoři musí ověřit všechny položky nad prováděcí hladinou významnosti, ale pro účely bakalářské práce byly vybrány celkem čtyři položky (z aktiv, pasiv a výsledovky), které by mohly být podrobeny testům na základě dostupných údajů z účetní závěrky.

Tabulka č. 5 obsahuje vybrané položky pro testy ve fázi „reakce na rizika“, jednotlivá tvrzení pro vyskytující nesprávnosti, úroveň rizik a komentář k položce.

**Tab. 5 Vyhodnocení rizik na úrovni jednotlivých tvrzení**

Účetní položka	Tvrzení	Přirozené riziko (Nízké/ Střední/ Vysoké)	Kontrolní riziko* (Nízké/ Střední/ Vysoké)	Riziko významné nesprávnosti (Nízké/ Střední/ Vysoké)	Komentář
Dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý nehmotný majetek	C	Nízké	Nízké	Nízké	Údaje o zařazení a vyřazení majetku musí odpovídat skutečnosti a musí být přeneseny do hlavní knihy. Prověřka existence vyřazovacích protokolů a zápisu do registru majetku. Existence licence DNM.
	E	Nízké	Nízké	Střední	
	A	Nízké	Nízké	Nízké	Zaučtování odpisu do správného období a správná výše odpisu. Ocenění doby životnosti majetku.
	V	Nízké	Nízké	Střední	
Vlastní kapitál	C	Střední	Nízké	Nízké	Úplnost dokumentací související s VK. Všechny změny ve vlastním kapitálu musí být zaznamenány. Např. změny ZK musí být v obchodním rejstříku.
	E	-	-	-	n/a
	A	Střední	Střední	Nízké	Aktuální údaje o změnách základního kapitálu se vykazují ve správném období a ve správné výše. Všechny rozhodnutí společnosti jsou schválené v daném období.
	V	-	-	-	n/a

\* Jednotlivá tvrzení nebo jejich kombinace, která budou použita v dané kapitole, viz v příloze č. 4, příloze č. 5.

<b>Osobní náklady</b>	C	Nízké	Nízké	Nízké	Není známo, pokud společnost používá systém bonusů pro zaměstnance, ale je riziko toho, že náklady budou podhodnoceny, protože bonusy se obvykle účtují později.
	E	Střední	Střední	Střední	Kvůli fluktuaci zaměstnanců a tomu, že vnitřní kontroly v oblasti HR nejsou známy, rizika jsou na střední úrovni, je třeba ověřit správnost zaúčtování mezd. Mzdy by neměly být nadhodnoceny. Např. je riziko toho, že mzdy budou vyplaceny osobám, které nyní nejsou ve společnosti zaměstnány.
	A	Nízké	Nízké	Nízké	Správnost kalkulace mezd
	V	-	-	-	

Zdroj: Podle formuláře 185 A z příručky KAČR

Procedura vyhodnocení rizik je podklad pro sestavení plánu reakcí na významná rizika. Shrnutí plánu auditu je poslední krok v před auditní fází. Na základě vyhodnocení rizik vybraných položek SOR Libchavy je možné zaměřit na 2. fázi auditu – reakce na rizika.

## 5.2 Reakce na rizika (realizace auditu)

### 5.2.1 Rozvaha – aktiva. Testování položek majetku

SOR Libchavy má dlouhodobý hmotný majetek v netto hodnotě 453 404 tis. Kč, což je pro audit významné a majetek by měl být otestován. Oproti minulému roku hodnota DHM se zvýšila o 8 %. Zvýšení není podstatné, ale existují přírůstky a úbytky, a proto jsou určitá rizika, týkající se tvrzení úplnosti (C), existence (E), správnosti (A) a ocenění (V)\*.

Rozpad položek rozvahy DHM: pozemky, stavby a samostatné movité věci je příloze č. 13 (ostatní položky DHM jsou okomentované v příloze č. 11). Z rozpadu účtů je vidět, které položky měly větší pohyby a které jsou významné pro vyhodnocení rizik, aby auditor mohl stanovit testy pokrývající jednotlivá tvrzení.

Na základě analytických postupů z rozpadů DHM byly zvoleny jen významné položky, jejich přehled má tabulka č. 6.

**Tab. 6** *Vyhodnocení rizik významných položek DHM*

Položka (řádek výkazu nebo účet)	Zůstatek (hodnota) tis. Kč	Význ amná ? ano/ne	Výše rizika významné nesprávnosti (Vysoká / Střední / Nízká / Žádná)				Komentář
			C	E	A	V	
<b>Budovy a haly</b>	174 403	Ano	žádné	střední	nízké	střední	Obvykle má podnik v majetku několik budov a staveb. Vzhledem k počtu položek jsou rizika menší.
<b>Stavby</b>	24 171	Ano					
<b>Pracovní stroje a zařízení</b>	92 673	Ano	žádné	střední	nízké	střední	Výrobní podnik má velký počet strojů a zařízení. Tento majetek má být správně odepsán, zařazen a vyřazen, a existovat v účetnictví.
<b>Autobusy</b>	103 160	Ano	nízké	střední	střední	střední	Položka představuje autobusy vyrobené ve vlastní režii, které jsou dále využívány pro servis podniku. Tento majetek musí být správně oceněn, zařazen a vyřazen.

Zdroj: Podle formuláře 185 A z příručky KAČR

Dlouhodobý nehmotný majetek má hodnotu 41 808 tis. Kč. Celková hodnota se zvýšila oproti minulému roku 2013 o 106 %. Hlavní příčina je vývoj a aplikace emisní normy EURO 6 EEV. Ostatní položky DNM jsou pro audit nevýznamné, protože nepřesahují prováděcí hladinu významnosti.

**Tab. 7** *Významná položka dlouhodobého nehmotného majetku*

<b>Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje</b>	006	38 687	-8 004	30 683	0	30 683	100%	Zvýšení kvůli vývojovému projektu EURO 6.
---	-----	--------	--------	--------	---	--------	------	---

Auditor musí nastavit testy tak, aby byla pokryta všechna rizika, týkající se tvrzení. Např. „tvrzení existence“ může být pokryto fyzickou kontrolou majetku a kontrolou podložené dokumentací, „tvrzení správností“ – ověřit celkovou sumu majetku v registru na hlavní knihu atd.

Auditor by neměl zanedbat technická zhodnocení a opravy majetku, ke kterým došlo během účetního období. Při ověřování oprav a TZH je nutno předpokládat, že mohlo dojít k nesprávnému účtování (tvrzení správnosti a ocenění (AV)\*), anebo daná událost nenastala ((E)\* – existence). V případě TZH a oprav majetku lze použít testy detailních údajů, např. podívat se na zaúčtované náklady a zkontrolovat, pokud náklady souvisí s pořízením TZH.

Navíc společnosti často mají majetek v nájmu (resp. leasingu), který nepatří do rozvahy, ale je evidován na podrozvahových účtech. SOR Libchavy má majetek

v operativním leasingu v období 2014, který je uveden v příloze, část „majetek v nájmu“. Společnost eviduje osobní vozidla a vysokozdvizné vozíky. SOR Libchavy má dát auditorům k dispozici smlouvy o leasingu pro provedení ročních přepočtu. Auditor počítá nejen, kolik společnost měla zaplatit za nájem v auditovaném období, ale také kolik má společnost zaplatit za nájem v následujících letech.

Pro bakalářskou práci byl vybrán analytický test věcné správnosti, který spočívá v stanovení očekávání a porovnání očekávání se skutečností na konci období. S použitím dostupných informací z výkazů a výroční zprávy jsou v rámci tohoto testu počítány očekávané odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Daný test pokrývá tvrzení ocenění (V)\* a správnosti (A)\*. Během fiskálního roku se majetek vyřazuje a zařazuje, proto existují např. rizika, že se majetek nezačne odepisovat v měsíci zařazení, nebo se majetek neodepíše v měsíci vyřazení, nebo se roční odpisy zaúčtují v nesprávné výši.

Tabulka č. 8 ukazuje přehled jednotlivých kroků při testování s komentáři. PS a KS byly převzaty z rozvahy a zahrnují účty DHM a DNM, které mají ve své evidenci odepisující majetek.

**Tab. 8 Stanovení očekávání na odpisové náklady**

DHM a DNM	Kč, v tis.	Komentář
PS 2013	655 172,00	brutto hodnota, rovná se KS k 31.12.2012
KS 2013	662 118,00	brutto hodnota, rovná se PS k 31.12.2014
Průměrná balance DM	658 645,00	
Odpisy DHM a DNM	44 556,00	k 31.12.2013 (minulé období)
Průměrný život majetku	14,78 let	průměrná balance majetku/odpisy
Přírůstky a úbytky majetku (1.-12.2014)	89 746,00	podle rozvahy k 31.12.2014. V příloze SOR Libchavy k účetní závěrce jsou uvedené jen významné přírůstky a úbytky majetku.
Očekávaná konečná balance k 31.12.14	751 864,00	souhlasí s rozvahou k 31.12.14
<b>Očekávané odpisy k 31.12.14</b>	<b>50 862,08</b>	Očekávaná balance/průměrný život majetku
<b>Skutečné odpisy k 31.12.14</b>	<b>53 422,00</b>	podle výkazu z/z
Rozdíl	2 559,92	Rozdíl je níže prováděcí hladiny významnosti.
Rozdíl (%)	5%	Nemateriální nedostatek pro audit.

Odepisování majetku vykazuje nevýznamnou chybu pro audit. Test vyhověl.

## 5.2.2 Rozvaha – pasiva. Testování změn položek vlastního kapitálu

Kvůli tomu, že během účetního období došlo ke změnám ve vlastním kapitálu, k převodu části zisku z minulých období společnosti Bauliga a.s., ve významné výši 550 tis. Kč, je vhodné provést prověrku vlastního kapitálu pomocí testů detailních údajů. V případě vlastního kapitálu se test detailních údajů provádí, jako ověření jednotlivých účtů VK, porovnáním stavů na účtech s podklady, které s nimi souvisí.

Daný test detailních údajů pokrývá tvrzení o úplnosti a správnosti (OA)\*. Všechny změny ve VK musí být schváleny a podloženy relevantními dokumenty. Zisky a ztráty musí být odsouhlasené na výkazy.

Celý provedený test je v tabulce č. 9.

**Tab. 9 Test detailních údajů pro vlastní kapitál**

		Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek	Komentář
A	Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	80 000	0	0	80 000	Souhlasí se "Společenskou smlouvou" od 17.5.2010 a s rejstříkem (justice.cz). 100 % základního kapitálu vlastní Bauliga a.s.
B	Základní kapitál nezapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0	Souhlasí s rozvahou a s auditovanou závěrkou k 31.12.2013
C	Součet A+/-B	80 000	XX	XX	XX	
D	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0	
*	Součet A+/-B +/- D	XX	XX	XX	80 000	
E	Ážio	0	0	0	0	n/a
F	Rezervní fond	8 000	0	0	8 000	Podle "Společenské smlouvy" 17.5.2010, článek "Rezervní fond", společnost tvořila rezervní fond do 10% základního kapitálu. Od Notářského zápisu (r. 2014), společnost nevytváří "Rezervní fond". Předmět notářského zápisu je změna zakladatelské listiny kvůli změnám v zákoně o obchodních korporacích §777 odst.5 + Podle ZOK od 1.1.2014 s.r.o. nemá povinnost vytvářet rezervní fond, ale SOR Libchavy jeho nezrušila.
G	Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0	n/a
H	Kapitálové fondy	17 600	0	0	17 600	Souhlasí s rozvahou a s auditovanou závěrkou k 31.12.2013
I	Rozdíly z přecenění nezahnuté do HV	3 520	1 346	0	4 866	Souhlasí s rozvahou a s auditovanou závěrkou k 31.12.2013

J	Zisk z minulých účetních období	652 532	0	550 000	102 532	Souhlasí s účetní závěrkou k 31.12.2014 společnosti Bauliga a.s., která měla jediný výnos za účetní období "výnos z podílu". Zisk Bauliga a.s. ve výši 549 373 tis. Kč byl převeden do VH minulých let a to je podle "Rozhodnutí jediného akcionáře" (EP Industries, a.s.) od 22.06.2015.
K	Ztráta z minulých účetních období	0	0	0	0	Souhlasí s rozvahou a s auditovanou závěrkou k 31.12.2013
L	Zisk/ztráta za účetní období po zdanění	XX	240 594	XX	240 594	Souhlasí s výkazem zisku a ztrát a s rozvahou k 31.12.2014
*	<b>Celkem</b>	<b>761 652</b>	<b>241 940</b>	<b>550 000</b>	<b>453 592</b>	<b>Není žádný rozdíl na výkazy a související dokumenty, proto - ok.</b>

Každá část vlastního kapitálu se dá vysvětlit pomocí buď výročních zpráv let 2013 a 2014 společností SOR Libchavy a Bauliga, anebo pomocí dokumentů, které jsou zveřejněné na justice.cz. Jediným nedostatkem je nepostačující důkaz o převodu podílu na zisku. „Rozhodnutí valné hromady o převodu podílu na zisku“ nebylo zveřejněno. Převod podílu byl ověřen přes účetní závěrku společnosti Bauliga a.s.

Vlastní kapitál odpovídá finančním stavům ve výkazech. VK neobsahuje chyb a test vyhověl.

### 5.2.3 Výkaz zisku a ztrát. Testování mezd

Položky, které se týkají osobních nákladů SOR Libchavy, jsou významné pro audit, a to kvůli značným částkám a pohybům, které se dají vysvětlit pomocí přílohy a výroční zprávy, v nichž jsou údaje o počtu zaměstnanců.

Tvrzení pro oblast osobních nákladů jsou např. následující: (A)\* – mzdy jsou správně zaúčtované, bonusy jsou počítané správně; (E)\* – pracovník je evidován ve firmě, neexistují „mrtvé duše“.

Je-li známo zvýšení počtu zaměstnanců, je možné provést test věcné správnosti na položku výsledovky „osobní náklady“, který v daném případě bude spočívat v stanovení očekávaných nákladů v auditovaném období 2014 (na základě minulého období). Stejný test byl proveden na DHM a DNM majetku podniku, ale proces testu se kvůli jinému druhu nákladu liší.

Pomocí testu „přesnost očekávání“ je možné posoudit a odhalit významné nesprávnosti, které se vztahují k nákladům na mzdy a sociální zabezpečení. Pokud



očekávání budou blízko ke skutečnosti, neexistují významné nesprávnosti, ovlivňující účetní závěrku. Daný test pokrývá tvrzení správnosti (A)\*.

Níže uvedené tabulky č. 10, 11 a 12 ukazují detailní test oblasti osobních nákladů.

**Tab. 10 Osobní náklady v tis. Kč**

Účet	Zaměstnanci společnosti, osobní náklady	2013	2014	Změna	Změna (%)	Komentář
521	Mzdové náklady vč. OON	173 480	203 765	30 285	17,5%	Nejsou významné rozdíly oproti očekávání.
524	Náklady na sociální zabezpečení	59 916	70 373	10 457	17,5%	
523	Odměny organům společnosti	225	210	-15	-6,7%	nevýznamná položka
527	Sociální náklady	2 665	2 970	305	11,4%	nevýznamná položka
	<b>Osobní sociální náklady</b>	<b>236 286</b>	<b>277 318</b>	<b>41 032</b>	<b>17,4%</b>	Sedí na výkaz zisku a ztrát (ve skutečnosti se porovnava s hlavní knihou)

**Tab. 11 Analytický test věcné správnosti, stanovení „očekávání na mzdové náklady“**

521	Mzdové náklady vč. OON k 31.12.2013	tis. Kč	Komentář
	Průměrný počet zaměstnanců přepočtený (podle přílohy)2013	607	
	Průměrný počet zaměstnanců přepočtený (podle přílohy)2014	696	
	Relativní změna počtů zaměstnanců	14,7%	Nárůst oproti minulému roku o 89
	Průměrné povýšení mezd podle ČSÚ 2013-2014	1,80%	
	Balance k 31.12.2013	173 480	
	Očekávané náklady k 31.12.2014	202 563	
	Reálné mzdové náklady	203 765	
	<b>Rozdíl</b>	<b>1 202</b>	<b>Nevýznamný rozdíl (&lt;PM, není potřeba provádět další testy)</b>

**Tab. 12 Analytický test věcné správnosti, stanovení „očekávání na sociální zabezpečení“**

524	Náklady na sociální zabezpečení	tis. Kč	Komentář
	Balance k 31.12.2013	59 916	
		34%	Podle české legislativy, zaměstnavatel odvádí z hrubých mezd 34% na soc. zabezpečení (25% sociální pojištění, 9% zdravotní pojištění)
	Očekávané náklady k 31.12.2014	68 871	
	Reálné náklady na sociální zabezpečení	70 373	
	<b>Rozdíl</b>	<b>1 502</b>	<b>Nevýznamný rozdíl, související s rozdílem reálných nákladů na mzdy (&lt;PM, není potřeba provádět další testy)</b>
	Reálné procento soc. nákladů od mezd	34,5%	

Test prokázal, že „osobní náklady“ neobsahují významných nesprávností. Všechny rozdíly se dají objasnit po dotazování zaměstnanců pracujících ve mzdovém oddělení nebo v oddělení lidských zdrojů, a pokud rozdíly nebudou objasněny, to nebude mít vliv na účetní závěrku kvůli nevýznamným pro daný audit rozdílům.

Auditoři provádí i další testy pro zvýšení spolehlivosti a snížení rizik patřících k osobním nákladům. Např. prověrka pracovních smluv, prověrka schvalování plateb, ověřování, zda jsou evidováni v systému noví zaměstnanci a zda došlo k vyřazení z evidence u zaměstnanců, kterým skončil pracovní poměr.

Analytický test věcné správnosti vyhověl, jsou nevýznamné rozdíly.

### **5.3 Příprava zprávy. Program postupu přípravy zprávy**

Ve fázi přípravy zprávy auditor musí posoudit provedenou práci a provést závěrečné procedury. Jedná ze závěrečných procedur předpokládá prověrku výroční zprávy a účetních výkazů, připravených k vydání. V dané bakalářské práci na začátku praktické části byly provedené předběžné analytické postupy hotové výroční zprávy, ale ve skutečnosti se to týká poslední fáze auditu, před vydáním auditorské zprávy. Předběžné analytické postupy jsou prováděné na předvaze anebo na hlavní knize, která ještě nemá konečnou podobu.

#### **5.3.1 Přepočítání a odsouhlasení výkazů**

Výkazy zisku a ztráty a rozvaha SOR Libchavy za období 2014 byly odsouhlaseny na účetní závěrku 2013 a přepočteny, měly všechny konečné a počáteční stavy správné, pohyby se podařilo vysvětlit pomocí přílohy a výroční zprávy. Po ujištění o správnosti údajů byly provedeny testy na základě daných výkazů ve fázi auditu „reakce na rizika“. Výkaz o peněžních tocích byl prověřen v rámci poslední fáze auditu.

Prověrka výkazů o peněžních tocích spočívala v přepočtu peněžních toků a odsouhlasení toků na rozvahu nebo výkaz zisku a ztrát, příloha č. 14.

Během přepočtu byly nalezeny nevýznamné chyby a zjištěna významná chyba ve výši 246 136 tis. Kč.

V tabulce č. 13 jsou sumy toků ze všech činností.

**Tab. 13 Významná chyba v toku z investiční činnosti, tis. Kč**

	Podle CF klienta	Komentář	Přepočet auditora
P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období	314 222	Souhlasí s rozvahou	314 222
A. * Čistý peněžní tok z prov.činnosti před zdaněním, změnami prac. kapitálu a mim.položkami	374 659	jednotlivé položky představují rozdíly <PM, které je vidět v příloze č. 14 Součtový řádek	367 814
A. ** Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami	199 140	jednotlivé položky představují rozdíly <PM, které je vidět v příloze č. 14 Součtový řádek	178 644
A. *** Čistý peněžní tok z provozní činnosti	134 863	jednotlivé položky představují rozdíly <PM, které je vidět v příloze č. 14 Součtový řádek	114 367
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>			
<b>B. 1</b> Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	<b>246 136</b>	<b>nesprávný výpočet, suma PZ – KZ účtů (DHM/DNM-korekce) – ZC prodaného dlouhodobého majetku (výkaz z/z řádek 23)</b>	<b>-43 095</b>
B. 2 Příjmy z prodeje stálých aktiv	47 918	Ok, souhlas s výkazem z/z	47 918
B. 3 Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám	0		0
<b>B *** Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>	<b>294 054</b>	<b>součtový řádek</b>	<b>4 823</b>
C. *** Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	-475 006	ok, souhlasí součtový řádek	-475 006
<b>F. Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků</b>	<b>-46 090</b>	<b>Významný rozdíl</b>	<b>-355 816</b>
<b>R. Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období</b>	<b>268 132</b>	<b>Významný rozdíl</b>	<b>-41 594</b>

Z dostupných informací není možné přesně stanovit, které položky ve výkazu CF jsou chybné. Každý peněžní tok se kumuluje z několika účtů, které jsou obsažené v řádcích výkazů, a proto nelze přesně vypočítat jednotlivý tok bez hlavní knihy SOR Libchavy. Příloha č. 14 obsahuje komentáře ke každému toku. Suma jednotlivých chyb v toku z provozní činnosti je 20 496 tis. Kč a převyšuje celkovou stanovenou materialitu pro audit SOR Libchavy, která se rovná 20 289,5 tis. Kč. Auditorovsky výrok by v takovém případě neměl být vydán bez výhrad.

Významná chyba, která je vykázána v toku z investiční činnosti vyplývá z nesprávně sestavených výkazů a byla patrná na první pohled, protože hodnota „výdajů spojených s nabytím stálých aktiv“ nemůže mít kladné znaménko. Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv musí vykazovat zápornou hodnotu, protože společnost pořizuje aktiva a vyplácí peníze, to znamená odtok peněz ze společnosti. Po přepočtu „výdaje spojené s nabytím stálých aktiv“ jsou ve výši -43 095 tis. Kč.

Daná chyba zkreslila peněžní tok z investiční činnosti, a to navazuje na zkreslení celého konečného stavu peněžních prostředků a jejich ekvivalentů za účetní období 2014. V rozvaze je to účet „krátkodobý finanční majetek“ a jeho stav na konec roku byl 268 132 tis. Kč, což odpovídá klientskému „chybnému“ CF. Příčinou nesprávné sestavených peněžních toků může být specializovaný program pro sestavování CF, který automaticky natahuje údaje z položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty a nerespektuje rozdíly mezi náklady a výdaji, výnosy a příjmy. Rovněž není možné vyloučit, že hodnoty ve výkazu CF byly zaměřené upraveny proto, aby se přizpůsobily položce „stav peněžních prostředků“ z rozvahy.

Pro ověření pravidelnosti nebo náhodnosti chyby v tabulce níže jsou porovnány „výdaje spojené s nabytím stálých aktiv“ za období před a po auditovaném období 2014; to jsou období 2012, 2013 a 2015.

Konečné stavy peněžních prostředků a jejich ekvivalentů minulých období se rovnají počátečním stavům následujících období. Stavy souhlasí s rozvahami.

**Tab. 14 Porovnání peněžních toků za 4 po sobě jdoucích období, tis. Kč**

Období		2012	2013	2014 s chybou	2014 se správným znaménkem	2015
P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období		64 435	248 042	314 222	314 222	268 132
A. ***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti	823 641	122 900	134 863	114 386	400 142
Peněžní toky z investiční činnosti						
<b>B. 1</b>	<b>Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv</b>	-170 034	-86 042	<b>246 136</b>	<b>-43 095</b>	<b>-664 718</b>
B. 2	Příjmy z prodeje stálých aktiv	35 898	54 444	47 918	47 918	34 560
B ***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	-134 136	-31 598	294 054	4 823	-664 718
C. ***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	-505 898	-25 122	-475 006	-475 006	262 500
F. Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků		183 607	66 180	<b>-46 090</b>	<b>-355 816</b>	-2 076
R. Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období		243 042	314 222	<b>268 132</b>	<b>-41 594</b>	266 056

Je možné poznamenat, že společnost každý rok pořizuje stálý majetek ve významných hodnotách. Investiční výdaje jsou pravidelně větší než příjmy z prodeje majetku, a proto jsou peněžní toky z investiční činnosti musí být záporné. Na základě toho, že SOR Libchavy uvádí ve výroční zprávě údaje o pořízeném a vyřazeném majetku, a navíc má v příloze k výkazům tabulku přírůstků a úbytků

majetku, dá se předpokládat, že finanční tok z investiční činnosti byl i v roce 2014 záporný.

Po přepočtu CF stav peněžních prostředků je záporný -41 594 tis. Kč. Nelze najít přesné nedostatky výpočtu CF z výkazů, protože, jak bylo řečeno, rozpad jednotlivých položek lze najít jen v hlavní knize. Po zjištění chyb a nedostatků z knihy, klient by měl vysvětlit auditorské nálezy a provést opravy.

Na rozvaze „krátkodobý finanční majetek“ je kladnou bilancí 268 132 tis. Kč. Ten účet se rozpadá na „peníze“ v sumě 570 tis. Kč (není významné pro audit) a „účty v bankách“ v sumě 267 562 tis. Kč, což je významné pro provádění dalších testů peněžních prostředků a tvoří 99,78 % účtu „krátkodobý finanční majetek“.

Ověření peněžních prostředků na účtech předpokládá využití třetích externích stran – bank. Auditoři posílají požadavky, aby banky poslaly v papírově formě konfirmace (důkazní informace nabývá větší spolehlivost) s čísly účtů a zůstatky na nich. Suma všech potvrzených zůstatků na účtech musí sedět na účet „účty v bankách“, v případě SOR Libchavy suma všech konfirmací měla by se rovnat 267 562 Kč.

Zpráva auditora nemůže být vydaná s řadou chyb, problém musí být vyřešen se zaměstnanci a vedení společnosti SOR Libchavy a korekce chybných údajů musí být provedeny do zveřejnění účetní závěrky. Ostatní prověřené finanční a nefinanční údaje z výroční zprávy by měly být správné a podávat věrný obraz účetnictví na určené hladině významnosti. V případě provedeného externího auditu u společnosti SOR Libchavy obsahuje výkaz CF řadu neopravených chyb a tím zkresluje i položku rozvahy „krátkodobý finanční majetek“, takže minimálně dva výkazy podávají nevěrný a nepoctivý obraz účetnictví společnosti SOR Libchavy.

Auditorské riziko, které se auditoři snaží odhalit a vyhodnotit, se vyskytlo v CF. Externí auditoři společnosti SOR Libchavy jsou placeni za práce auditora (180 tis. Kč) a vydali auditorsky výrok bez výhrad, přestože dva účetní výkazy obsahují významné chyby. EA by měl opravit všechny chyby a po opravě by měli auditoři navrhnout vhodná řešení pro prevenci takových chyb v budoucnu.

ISA 560 zakazuje opravovat zveřejněnou účetní závěrku, a proto vyžaduje, aby po zjištění chyby, která se vyskytla po vydání zprávy auditora a zveřejnění závěrky, auditor oznámil vedení účetní jednotky o tom, že vedení musí zajistit oznámení třetích stran, aby oni nespolehalí na správu auditora. Výkaz CF společnosti SOR

Libchavy nemá žádnou vypovídací schopnost, a proto uživatelé účetní závěrky nebudou vědět, má-li SOR Libchavy dostatečnou likviditu.

## 5.4 Interní audity SOR Libchavy spol. s.r.o.

SOR Libchavy spol. s.r.o. nezveřejňuje, že má interní audity, a proto v dané bakalářské práci bude pokládáno to, že společnost nemá interní audity, a na základě externího auditu a zjištěných údajích je možné navrhnout IA, které by mohly být prováděny v SOR Libchavy.

Jak bylo zmíněno, interní audit se dělí na různé druhy a může být uplatněn v každé oblasti, při každém provozním procesu v podniku. Avšak, IA je nejen službou, která přidává společnosti hodnotu a zlepšuje chod podniku, ale také představuje dodatečné náklady. Z toho vyplývá, že nutnost určitých druhů auditů musí být odůvodněna.

### 5.4.1 Návrh interního auditu

- finanční audit

Kvůli zjištěné významné chybě ve výkazu o peněžních tocích, je možné předpokládat, že společnosti SOR Libchavy nesprávně funguje *finanční interní audit*, anebo neexistuje.

Finanční interní audit by pomohl snížit zjišťovací riziko, které spočívá v tom, že chyba nebude odhalena auditorem.

Finanční audity by mohly spolupracovat (IA a EA) a využívat výstupy práce vzájemně. Zákon o účetnictví zavazuje SOR Libchavy mít statutární audity, protože je to velká účetní jednotka, splňující všechna kritéria (aktiva 2 426 mil.; tržby (obrat) 2 870 mil; zaměstnanci 696). Z tohoto důvodu SOR Libchavy může mít mezitímní finanční interní audity, a údaje, zjištěné během roku z mimořádných auditů, mohou být poskytnuté externím auditorům jako dodatečná důkazní informace (ISA nebrání nevyužívání IA při spolupráce). Např., IA může informovat, pokud došlo k významným chybám během roku, jsou-li chyby pravidelné a provádí-li podnik doporučené auditem procedury pro opatření a eliminaci vyskytujících chyb (např. změna vnitřních kontrol v oblasti schvalování plateb).

IA poskytne EA spolehlivější informace nežli kmenový zaměstnanec, protože je nezávislý. IA mohl by také ověřovat mezitímní účetní závěrky, přepravené controllingem během účetního období pro vedení společnosti. Jestli proces účetní uzávěrky SOR Libchavy a interní kontroly budou ověřované IA průběžně a na konci

období EA, zjišťovací riziko a riziko významné chyby se sníží. Závěrka bude pro uživatele spolehlivější.

- interní audit IT systému

Interní audit IT systému zabezpečuje snížení rizik, spojených se zneužitím podnikových informací. Moderní podnik má většinu finančních a nefinančních údajů v elektronické formě na různých zařízeních.

SOR Libchavy uchovává v svých IT systémech nejen standardní údaje, které má každý podnik, jako informace o zaměstnancích, o financování, kontrakty s partnery atd., ale i jako výrobní podnik SOR Libchavy má své vývojové projekty, které buď jsou zveřejněné, nebo nejsou. V každém případě všechny informace se týkající projektů potřebují být chráněné, aby neunikly. Podnikové citlivé informace je nutné ochránit a učinit všechna opatření, aby nedošlo k jejich zneužití či zcizení, např. konkurenty. Interní audit IT systému pomůže odhalit rizika, spojená s ochranou podnikových dat.

- dozorový audit

Systém jakosti a kvality je pravidelně ověřován dozorovými audity. Na základě prověrek má SOR Libchavy recertifikace, a certifikáty, potvrzující kvalitu a vhodnost systému jakosti. Nemá smysl provádět interní audity jakosti, protože probíhají automaticky jednou za několik let. Takové audity provádí externí organizace. Po její prověrce systém kvality nabývá větší spolehlivost, než by byl ověřen interním auditem.

IA je považován za nezávislou část podniku a neměl by být ovlivněn vedením, ale v oblasti auditu v každém případě platí pravidlo, že větší spolehlivost je zajištěná třetími a nezávislími od auditovaného podniku stranami.

- audit lidských zdrojů

Navazující na dozorový externí audit by mohl být audit lidských zdrojů. Audit by spočíval v tom, že vybraní zaměstnanci budou procházet různými testy a na základě testů budou mít školení v oblastech, kde mají menší znalostí. Takové testy pomohu zvýšit kvalifikaci pracovníků, jak dělníku, tak i vedení. Díky tomu, společnost sníží riziko toho, že nevyhoví požadavkům externího dozorového auditu při recertifikaci.



SOR Libchavy bude mít kvalifikovanější zaměstnance, kteří pomohou při zabezpečení kvality.

Navrhované audity mohou být uplatněny společností SOR Libchavy po rozhodnutí vlastníků a vedení. V podniku fungování vnitřních kontrol může být nastaveno efektivně, a jednotlivá oddělení (lidských zdrojů, IT) mohou být podřízena nejkvalifikovanějším manažerům a mít nejlepší pracovníky, kteří sami navrhnou opatření pro eliminaci rizik a budou vidět slabá místa v oblastech, kde oni denně působí. IA může být zaváděn v případě nutnosti.

Naopak, SOR Libchavy musí zavést interní finanční audit, aby došlo k maximálnímu snížení zjišťovacího rizika.

## Závěr

Interní a externí audity jsou v dnešní době důležitými, podporujícími nástroji, které poskytují informace uživatelům. Uživatel se může opírat o tyto informace při svých rozhodnutích.

*Cílem* bakalářské práce bylo popsat proces externího auditu v konkrétní obchodní korporaci a navrhnout, jak by mohl vypadat interní audit na základně závěrů externího auditu. Po provedené práci v praktické části, je možné říci, že část externího auditu může být provedena výhradně s použitím výroční zprávy a ostatních zveřejněných informací, a to bez přístupu k nepřístupným, „citlivým“ údajům společnosti.

Ověřovaná účetní závěrka za fiskální rok 2014 společností SOR Libchavy byla zauditovaná externími auditory, kteří byli placeni za svou práci, ale nesplnili ji náležitě. Účetní závěrka SOR Libchavy byla zveřejněná s auditorským výrokem bez výhrad, přesto při provádění praktické části v dané bakalářské práci byly zjištěny významné chyby, které zkreslují celou účetní závěrku. Přehled o peněžních tocích nemá žádnou vypovídací schopnost a následně zkresluje výkaz o finanční pozici, který obsahuje položku „krátkodobý finanční majetek“ ve hodnotě 268 132 tis. Kč, ale ve skutečnosti po přepočtu je hodnota dané položky -41 594 tis. Kč. Následující chyba byla nalezena ve výkazu zisku a ztrát, v kterém „změna stavu zásob vlastní činnosti“ se liší od rozvahy o 16 290 tis. Kč (příloha č. 12). Tudíž jediný výkaz účetní závěrky za období 2014, který podává věrný a poctivý obraz účetnictví, je přehled o změnách ve vlastním kapitálu.

Bakalářská práce ukázala, že účetní závěrka může být v minimálním rozsahu ověřená s použitím zveřejněných informací. V případě zjištění chyb v provázanosti účetních výkazů však není možné bez informací z hlavní knihy a dalších nezveřejňovaných informací učinit závěry. Nalezené chyby v účetní závěrce 2014 SOR Libchavy jsou postačující pro to, aby uživatelé účetní závěrky byli opatrní při výběru takového partnera, zákazníka, dodavatele atd. Externí auditoři, kteří ověřili účetní závěrku 2014 a vydali výrok bez výhrad, auditovali účetní závěrku u této společnosti i za období 2015, která však rovněž může obsahovat chyby. Účetní závěrka SOR Libchavy 2014 není sestavena věrně a poctivě a nemá vypovídající

schopnost. Daný případ dokazuje, že není možné 100 % spoléhat na účetní informace z účetních závěrek, majících výrok auditora bez výhrad.

Auditoři se snaží snížit auditorské riziko. Na základě kritérií o účetní jednotce, informaci o kontrolách, o prostředí a minulých událostech uplatňují analytické procedury a testy, sbírají důkazní informace pro podložení zjištěných událostí. Avšak, kvůli časové a fyzické kapacitě je nereálné mít ověřené všechny finanční údaje. Proto uživatel musí vždy mít na mysli, že auditorský výrok přidává účetní závěrce spolehlivost jen na určité stanovené hladině významnosti.

Interní audit pro obchodní korporaci může být vnímán jako dodatečný nástroj pro vedení společnosti, který mimořádně vyhodnocuje rizika, odhaluje chyby a nedostatky v různých oblastech obchodní korporace. Na základě externího auditu SOR Libchavy společnosti je možné navrhnout finanční interní audit, interní audit lidských zdrojů a interní audit IT systému. Externí auditor zohlední více faktorů a více sníží auditorské riziko při využití interního auditu.

V jakémkoliv případě a s jakýmkoliv rozpočtem musí auditoři splňovat svou práci podle všech standardů, zákonů a norem, aby byl splněn hlavní cíl auditora, který spočívá ve vyjádření názoru na to, že stav hospodaření společnosti nemá odchylek od finanční a ekonomické situace v společnosti v daný čas. Vydaný auditorem výrok je potvrzením jeho názoru pro uživatele výkazů společnosti.

## Seznam literatury

**Audit informačních technologií** [Článek] = čtvrtletník českého institutu interních auditorů / autor Ing. Luboš Klečka CISA, ředitel oboru audit IT, Česká spořitelná, a.s. // Interní auditor. - Praha : Český institut interních auditorů, o.s., 2013. - 70 : Sv. 4. - str. 37. - ISSN: 1213-8274.

**Audit podniku a jeho operací** [Kniha] / autor Dvořáček Jiří / editor Palíšková PhDr. Marcela. - Praha : C. H. Beck, 2005. - 1. vydání : str. 165. - ISBN: 80-7179-809-6.

**Auditorská profese v České republice** [Kniha] / autor Komora auditorů České republiky. - Praha : Studio Art Print, www.artprint.cz, 2013. - str. 106. - ISBN: 978-80-86679-25-9.

**Auditorské standardy** [Online] / autor ČR Mezinárodní standardy přijaté KA // Komora auditorů České republiky. - 15. 12 2011. - <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy>.

**Co je to účetní závěrka?** [Online] / autor Gola Petr // firemnifinance.cz. - 20. 11 2013. - <http://firmy.finance.cz/zpravy/finance/243715-co-je-to-ucetni-zaverka/>.

**Controlling a interní audit** [Článek] = čtvrtletník českého institutu interních auditorů / autor Ing. Daniel Báča Project Manager, Controller-Institut // Interní auditor. - Praha : Český institut interních auditorů, o.s., 2010. - 56 : Sv. 2. - str. 37. - ISSN: 1213-8274.

**Interní audit a kontrola** [Kniha] / autor Dvořáček Jiří / editor Palíšková PhDr. Marcela. - Praha : C. H. Beck, 2000. - 1. vydání : str. 195. - ISBN: 80-7179-410-4.

**Obsah a uspořádání účetní závěrky účetních jednotek, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání** [Online] / autor Hanzlová Ing. Olga // účetní kavárna. - 1. 6 2004. - <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d8775v11591-obsah-a-usporadani-ucetni-zaverky-ucetnich-jednotek-ktere-nebyly/>.

**Personální a organizační audity podniku - cíle, metody a výsledky** [Online] / autor Doc. Dr. Jan Urban CSc. // Mzdová praxe. - 29. 06 2009. - <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d5262v7303-personalni-a-organizacni-audity-podniku-cile-metody-a-vysledky/>.

**Příručka pro provádění auditu** [Online] / autor Komora auditorů ČR firma Deloitte // Komora auditorů České republiky. - A. R. Garamond s. r. o, 2012. - <http://www.kacr.cz/prirucka-pro-provadeni-auditu>. - ISBN: 978-80-86679-18-1.

**Proč je důležité mít IT auditora** [Článek] = čtvrtletník českého institutu interních auditorů / autor Tomáš Pluhařík Manager, PricewaterhouseCoopers Audit s.r.o. // Interní auditor. - Praha : Český institut interních auditorů, o.s., 2014. - 73 : Sv. 3. - ISSN: 1213-8274.

**Řízení rizik ve firmách a jiných organizacích** [Kniha] / autor Vladimír Smejkal Karel Rais. - Praha : Grada Publishing, a.s., 2006. - 2., aktualizované a rozšířené vydání . - ISBN: 80-247-1667-4.

**Účetní výkazy pod lupou I.** [Kniha] = Základy účetního výkaznictví / autor Bokšová Jiřina. - Praha : Linde Praha a. s., 2013. - Sv. 1. vydání : str. 512. - ISBN: 978-80-720-1-921-2.

**Účetní závěrka** [Online] / autor Holíková Petra // Uctovani.net. - 20. 05 2011. - <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetni-zaverka&idc=43>.

**Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu** [Kniha] / autor Vladimír Králíček Jan Molín / editor Mazánková Andrea. - Praha : Wolters Kluwer, 2014. - 1. vydání : str. 232. - ISBN: 978-80-7478-557-3.

**Výroba autobusů v České republice roste, poptávka převyšuje nabídku** [Online] / autor Plačko Martin // MHD živě. - MHD ŽIVĚ.cz, 20. červenec 2013. - [http://www.mhdzive.cz/index.php?option=com\\_content&view=article&id=95:vyroba-autobusu-v-ceske-republice-roste-poptavka-prevysuje-nabidku&catid=14&Itemid=143](http://www.mhdzive.cz/index.php?option=com_content&view=article&id=95:vyroba-autobusu-v-ceske-republice-roste-poptavka-prevysuje-nabidku&catid=14&Itemid=143).

**Význam nezávislosti auditora pro uživatele účetní závěrky (auditorem ověřené)** [Online] / autor Singer Miroslav // Česká ČNB Národní Banka. - 15. 11 2007. - [https://www.cnb.cz/cs/verejnost/pro\\_media/clanky\\_rozhovory/media\\_2007/cl\\_07\\_071115.html](https://www.cnb.cz/cs/verejnost/pro_media/clanky_rozhovory/media_2007/cl_07_071115.html). - Hospodářské noviny 15.11.2007 strana 1, rubrika: Auditorské služby - příloha.

**Zákon o účetnictví (úplné znění)** // Předpis č. 563/1991 Sb.. - 19. 9. 2016.

## Seznam obrázků a tabulek

Tab. 1 Rozdíl mezi IA, vnitřní kontrolou a controllingem .....	14
Tab. 2 Fáze provádění auditu.....	17
Tab. 3 Auditorské riziko .....	18
Tab. 4 Srovnání externího a interního auditu .....	21
Tab. 5 Vyhodnocení rizik na úrovni jednotlivých tvrzení .....	27
Tab. 6 Vyhodnocení rizik významných položek DHM.....	29
Tab. 7 Významná položka dlouhodobého nehmotného majetku .....	29
Tab. 8 Stanovení očekávání na odpisové náklady .....	30
Tab. 9 Test detailních údajů pro vlastní kapitál .....	31
Tab. 10 Osobní náklady v tis. Kč.....	33
Tab. 11 Analytický test věcné správnosti, stanovení „očekávání na mzdové náklady“.....	33
Tab. 12 Analytický test věcné správnosti, stanovení „očekávání na sociální zabezpečení“ .....	33
Tab. 13 Významná chyba v toku z investiční činnosti, tis. Kč.....	35
Tab. 14 Porovnání peněžních toků za 4 po sobě jdoucích období, tis. Kč .....	36
Tab. 15 Kombinace tvrzení.....	52
Tab. 16 Sběr důkazní informace .....	53
Tab. 17 Vztahy interního a externího auditu.....	56
Tab. 18 DHM, rozpad účtů .....	66
Obr. 1 IA, controlling a vnitřní kontroly ve firmě během účetního období .....	15

## Seznam příloh

Příloha č. 1: Postupy a techniky interního auditu.....	48
Příloha č. 2: Úlohy interního auditu .....	49
Příloha č. 3: Standardy Institutu interních auditorů.....	50
Příloha č. 4: ISA 315. A 124 – tvrzení (s. 33) .....	51
Příloha č. 5: Zjednodušení tvrzení (Příručka pro provádění auditu, KAČR, s. 8)..	52
Příloha č. 6: Sběr důkazní informací podle ISA 500 .....	53
Příloha č. 7: Výběr vzorků pro testování podle ISA 530 .....	55
Příloha č. 8: Vztahy interního a externího auditu.....	56
Příloha č. 9: 140 - Porozumění činnosti účetní jednotky.....	57
Příloha č. 10: 170 – Stanovení významnosti (materiality).....	61
Příloha č. 11: Předběžné analytické postupy. Rozvaha. ....	62
Příloha č. 12: Předběžné analytické postupy. Výsledovka .....	64
Příloha č. 13: Rozpad účtů DHM .....	66
Příloha č. 14: Výkaz cash flow. Přepoččet a odsouhlasení .....	67

## **Příloha č. 1: Postupy a techniky interního auditu**

### **Plánování**

Každý audit se začíná plánováním. Obvykle se plán píše minimálně na rok (krátkodobý plán). Náplň plánu vyplývá z analýz rizik, z předešlých zkušeností interního auditu v dané společnosti, z externích a statutárních kontrol. Také do plánu patří rozsah práce IA a určení zdrojů, které budou používány během práce.

### **Realizace**

Při provádění IA auditoři pracují s potřebnou a požadovanou informací (příloha č. 6). Všechna data musí být identifikována, analyzována, měřena, hodnocena a pak zadokumentována do určitého a předem známého formátu.

Existují různé techniky a postupy, které auditoři používají při realizaci IA. Např. interview s pracovníkem auditované organizace; porovnání údajů v čase a s různou lokalitou – analytický pohled; pozorování s následným popisem výsledků; určení podstatných a nepodstatných jevů – abstrakce; výběr vzorků atd.

### **Závěr**

Po ukončení auditorské práce obchodní korporace dostává závěrečnou zprávu, která obsahuje cíl a rozsah provedené práce, zjištění a doporučení k odstranění chyb a nedostatků, pokud takové existují, a pak celkový závěr. Jeden z hlavních bodů závěrečné zprávy jsou doporučení, která mohou, ale nemusí být splněna. O všech změnách se rozhoduje vedení podniku (Králíček, Molín, 2014).



## **Příloha č. 2: Úlohy interního auditu**

Každá společnost stanoví úlohy pro útvar interního auditu s ohledem na standardy a na své potřeby.

Mezi úkoly pro interní audit patří:

- Analýza podniku a následné navrhování vhodných řešení problémů.
- Prověrka spolehlivosti a vhodnosti IS.
- Kontrola plnění politiky rozvoje, norem a pokynů řízení obchodní korporace.
- Sledování a revidování provádění kontrol v podniku
- Informování vrcholového managementu o odhalení chyb, a doporučení pro její odstranění.
- Zabezpečování podmínek pro adekvátní využívání zdrojů podniků, aby bylo dosaženo co nejlepších výsledků.
- Věnování pozornosti tendencím a moderním systémům řízení, přispívat k změnám.
- Provádění studií pro seznámení managementa s celým podnikem, odvětví a ekonomickým prostředím.

Interní audit je dobrým nástrojem pro dosažení dobrého chodu celého podniku (Dvořáček, 2000).

### **Příloha č. 3: Standardy Institutu interních auditorů**

Standardy Institutu interních auditorů existují pro porozumění úlohy a odpovědnosti, pro stanovení základny pro vedení a měření výkonu, pro zlepšení praktického výkonu interního auditu (Dvořáček, 2000).

Standardy se nazývají Mezinárodní rámec pro profesionální praxi interního auditu (IPPF – International Professional Practices Framework), poslední verze je od roku 2009, a ony obsahují (Molín, Králíček, 2014):

- Definice IA
- Etický kodex
- Standardy
- Stanoviska
- Doporučení
- Návody pro práce.

V části standardy je pět standardů, ony mají přibližně následující složky a týkají se:

1. Nezávislosti a objektivitě interních auditorů, které jsou spojené s činnostmi, které audit provádí (např. nezávislost, organizační status, objektivita).
2. Profesionální úrovně auditorů (např. profesionální zdatnost, dozor nad interním auditem, znalosti a dovednosti se týkající realizaci auditu, dodržování norem chování, průběžné vzdělávání atd.).
3. Předmětu práce IA (např. předmět práce, posouzení spolehlivosti informace, dodržování zásad, plánů, postupů, zákonu a ustanovení, ochrana majetku, účinné využívání zdrojů).
4. Provádění samotných prací (např. plánování, zkoumání a vyhodnocování informace, předávání výsledků, následná kontrola).
5. Řízení útvaru interního auditu (např. poslání, pravomoc a odpovědnost, zásady a postupy, externí auditoři, zabezpečení jakosti).

Podle Standardů IIA „interní audit je vykonáván v souladu s politikou řídicích orgánů společnosti“ (Dvořáček, 2000).

## **Příloha č. 4: ISA 315. A 124 – tvrzení (s. 33)**

Tvrzení používaná auditorem při posouzení možnosti výskytu různých druhů nesprávností lze rozdělit do následujících tří kategorií a mají níže uvedené formy:

### **(a) tvrzení týkající se skupin transakcí a událostí v auditovaném období:**

- (i) výskyt – transakce a události, které byly zaznamenány, se skutečně vyskytly a týkají se dané účetní jednotky,
- (ii) úplnost – veškeré transakce a události, které měly být zaznamenány, skutečně byly zaznamenány,
- (iii) správnost – částky a ostatní údaje týkající se zaznamenaných transakcí a událostí byly správně zaznamenány,
- (iv) správné období – transakce a události byly zaznamenány ve správném účetním období,
- (v) klasifikace – transakce a události byly zaznamenány na správných účtech.

### **(b) tvrzení týkající se zůstatků účtů na konci období:**

- (i) existence – aktiva, závazky a podíly na vlastním kapitálu skutečně existují,
- (ii) práva a povinnosti – účetní jednotka drží nebo kontroluje práva k aktivům a závazky představují povinnosti této účetní jednotky,
- (iii) úplnost – veškerá aktiva, závazky a podíly na vlastním kapitálu, které měly být zaznamenány, byly skutečně zaznamenány,
- (iv) ocenění a alokace – aktiva, závazky a podíly na vlastním kapitálu jsou vykázány v účetní závěrce ve správné výši a veškeré případné úpravy ocenění nebo alokace jsou správně zaznamenány.

### **(c) tvrzení týkající se způsobu prezentace a zveřejnění:**

- (i) výskyt a práva a povinnosti – zveřejněné události, transakce a ostatní záležitosti se vyskytly a týkají se účetní jednotky,
- (ii) úplnost – veškeré informace, které měly být zveřejněny v účetní závěrce, byly zveřejněny,
- (iii) klasifikace a srozumitelnost – finanční informace jsou řádně prezentovány a popsány a zveřejněné údaje jsou srozumitelně vyjádřeny,
- (iv) správnost a ocenění – finanční a ostatní informace jsou řádně zveřejněny a ve správné výši.

**Příloha č. 5: Zjednodušení tvrzení (Příručka pro provádění auditu, KAČR, s. 8)**

*Tab. 15 Kombinace tvrzení*

Kombinovaná tvrzení dle Příručky	Tvrzení dle ISA		
	Skupiny transakcí	Zůstatky účtů	Účetní výkazy a příloha
<b>(C) Úplnost</b>	Úplnost	Úplnost	Úplnost
<b>(E) Existence</b>	Výskyt	Existence	Výskyt
<b>(A) Správnost</b>	Správnost Správné období Klasifikace	Práva a povinnosti	Správnost Práva a povinnosti Klasifikace a srozumitelnost
<b>(V) Ocenění</b>		Ocenění a alokace	Ocenění

Zdroj: Příručka pro provádění auditu

## Příloha č. 6: Sběr důkazní informací podle ISA 500

Tab. 16 Sběr důkazní informace

Postup	Popis	Příklad
<b>Inspekce</b>	Prozkoumání interních nebo externích záznamů, dokladů a také majetku.	Platba faktury nad 1 mil. Kč je schválena finančním ředitelem; hmotný majetek existuje; provedena fyzická inventura zásob.
<b>Pozorování</b>	Sledování, jak někdo provádí svou práci.	Pozorování, jak se schvalují mzdy zaměstnancům oddělením LZ.
<b>Externí konfirmace</b>	Elektronické nebo písemné potvrzení přímo auditorovi od třetí strany.	Bankovní konfirmace o zůstatcích účtů; konfirmace od právníka, že společnost nemá nebo má soudní spory.
<b>Přepočet</b>	Elektronicky nebo manuální přepočet údajů.	Přepočet leasing plánů.
<b>Analytické postupy</b>	Porovnání finančních informací a vysvětlení významných rozdílů nebo stavů	Srovnání účtů běžného a minulého období.
<b>Dotazování</b>	Dotazování osob, které mají finanční nebo nefinanční informace ohledně společnosti.	Dotazování ředitele marketingového oddělení na významné změny v běžném období.

Zdroj: Podle ISA 500

Pro podpoření závěrů auditora získané důkazní informace musí být vhodné. To znamená, že ony by měly být

- 1) relevantní – informace jsou vztažené k účelům auditorských postupů. (Např. pro testování provozních nákladů je relevantně prozkoumat faktury a další doklady, které patří k provozním nákladům v potřebném období)
- 2) spolehlivé – auditor při používání takových informací má nějakou jistotu toho, že informace poskytují správné údaje. (Např. informace jsou pro auditora spolehlivější, pokud jsou získány auditorem při osobním pozorování, dotazování atd.; od nezávislého zdroje; pokud jsou poskytnuty systémem účetní jednotky a auditor spoléhá na vnitřní

kontrolu; pokud existují v oficiální formě (smlouva); oficiální forma byla původní, nikoliv kopírována nebo skenována.

## **Příloha č. 7: Výběr vzorků pro testování podle ISA 530**

Cílem výběru vzorku je výběr jednotlivých položek z celé populace základního souboru, na základě kterého je možné získat a vyhodnotit důkazní informace a potom udělat závěr pro základní soubor.

Metody výběru vzorku:

- náhodný (např. generátor náhodných čísel)
- systematický výběr (stanovení výběrového intervalu a výchozího bodu, na jejich základě výběr položek, např. každá 100 položka)
- podle peněžních jednotek (výběr a vyhodnocení vzorků promítá do peněžních částek, např. 5 největších položek ze souboru; všechny položky s částkou nad 500 tis. Kč)
- namátkový (výběr vzorů bez použití určitých stanovených pravidel a postupů)
- blokový výběr (výběr několika sousedních položek)

Velikost výběru se stanoví pomocí statistického vzorce anebo podle odborného úsudku auditora.

Skutečností, které mohou ovlivnit velikost výběru vzorku, např.:

- větší riziko materiální nesprávnosti navazuje na zvýšení velikosti vzorků,
- použití několika testů věcné správnosti vyžaduje menší vzorky,
- velikost základního souboru skoro nemá vliv na počet vzorků,
- čím vyšší přípustná odchylka („míra odchylky od předepsaných postupů vnitřní kontroly stanovená auditorem, u níž se auditor snaží získat přiměřenou míru jistoty, že skutečná míra odchylky v základním souboru není větší než stanovená odchylka“ (ISA 530, článek 5/j), tím menší vzorek

## Příloha č. 8: Vztahy interního a externího auditu

Externí a interní audity realizují kontroly nejen zvlášť, ale často provádí část práce navzájem. Například J. Dvořáček uvedl vztahy, které vyskytují mezi dvěma typy auditu.

**Tab. 17 Vztahy interního a externího auditu**

<b>Koexistence</b>	Kvůli různým cílům IA a EA mají každý svoje činnosti, které se týkají analyzování rizik, plánování auditu a realizování auditu.
<b>Koordinace</b>	IA a EA jsou nezávislé, ale mohou si vyměnit data z analýzy rizik. V případě společného auditu závěry a výrok externích auditorů je rozhodující.
<b>Integrace</b>	Společný audit je rozsáhlejší. Možnost společného modelu rizika plánu auditu.
<b>Partnerství</b>	Společné definování potřeb obchodní korporace a společná reakce. Rozdělení úkolu mezi IA a EA zaleží na auditované společnosti.

Zdroj: J. Dvořáček, 2000, s. 20



## Příloha č. 9: 140 - Porozumění činnosti účetní jednotky

Zde je zdokumentováno auditorovo porozumění činnosti účetní jednotky a následně identifikovaná rizika.

	Komentář / Odkaz
<b>Vlastnická práva a struktura vedení účetní jednotky</b>	
1. Popis právní formy (pokud lze, získat výpis z obchodního rejstříku).	Společnost s ručeným omezením
2. Seznam všech propojených osob.	<p>SOR Libchavy spol. s.r.o. má podíl na základním kapitálu následujících společností (dceřiné společnosti):</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) SOR Slovakia, s.r.o. (99,9 %)</li> <li>2) SOR Poland Sp. z o. o. (100 %)</li> <li>3) SOR Bulgaria EOOD (100 %)</li> </ol> <p>Základní kapitál SOR Libchavy spol. s.r.o. patří do BAULIGA a.s. (mateřská společnost).</p> <p>SOR Libchavy je konsolidovanou účetní jednotkou a je zahrnuta do EP Industries, a.s.</p> <p>EP Industries je nepřímá ovládací osoba SOR Libchavy. Vlastní 100 % podíl na BAULIGA a.s.</p>
3. Seznam rozhodujících akcionářů nebo společníků i s majetkovými podíly v procentech.	<p>Společník BAULIGA a.s.,</p> <p>100 % obchodní podíl,</p> <p>Vklad 80 000 000,- Kč</p>
4. Seznam hlavních členů vedení účetní jednotky (jméno, funkce).	<p>Ing. Jaroslav Trnka, jednatel</p> <p>Mgr. Petr Hájek, zástupce vlastníků a jednatel</p> <p>Mgr. Michal Antonin, předseda představenstva, zástupce vlastníků a jednatel</p> <p>Ing. Vítězslav Tymr, zástupce vlastníka a jednatel</p>
5. Informace, zda odměny vedení závisí na hospodářském výsledku.	Ano, SOR Libchavy spol. s.r.o. vyplácí podíl na zisku jen společnosti BAULIGA a.s.
6. Klíčové informace, které vedení účetní jednotky používá při řízení účetní jednotky a kontrole účetního systému.	n/a
<b>Obchodní cíle a strategie účetní jednotky</b>	

<p>7. Seznam všech provozoven účetní jednotky, obchodních činností (včetně výrobků a služeb) a počty zaměstnanců.</p>	<p>Výroba motorových vozidel; opravy silničních vozidel; zámečnictví; kovoobrábění; silniční motorová doprava nákladní; výroba, opravy a montáž měřidel; povrchové úpravy a svařování kovů; příprava a vypracování technických návrhů; činnost podnikatelských, finančních, organizačních a ekonomických poradců; zprostředkování obchodu; specializovaný maloobchod; opravy pracovních strojů; pronájem a půjčování věcí movitých; výroba, instalace a opravy elektrických strojů a přístrojů; projektování elektrických zařízení.</p> <p>SOR Libchavy má síť servisních středisek v ČR (28 celkem) + sídlo (1)</p> <p>Společnost má v evidenčním stavu celkem 801 zaměstnanců v roce 2014.</p>
<p>8. Všechny plány týkající se významných změn v podnikání účetní jednotky (např. nové výrobky a služby, nová zařízení, akvizice) a očekávané zdroje financování.</p>	<p>Společnost se zúčastnila několika vývojových projektů v roce 2014.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Aplikace nové emisní normy EURO 6 do produktového portfolia společnosti.</li> <li>2) Elektrobuses SOR (vedení na trh a další vývoj nových elektro-dopravních prostředků)</li> <li>3) Projekt nekonvenčních materiálů pro vozidla SOR</li> </ol>
<p><b>Činnosti</b></p>	
<p>9. Charakter účetní jednotky (provozní činnosti, uskutečněné a plánované investice).</p>	<p>Viz bod 7 +</p> <p>Investice do strojního vybavení (laserové řezací zařízení – 22 mil., CNC soustruh – 3,7 mil. Kč, CNC horizontální obráběcí centrum – 6,4 mil., stavba dílny – 4 mil., aktivace vyrobených autobusů do majetku – 44 mil.</p> <p>100 % nehmotných investic jsou vývojové náklady pro motory s emisní normou EURO 6.</p>
<p>10. Hlavní zákazníci</p>	<p>Skupina ARRIVA (88 vozidel)  Dopravní podnik hl. města Prahy (66 autobusů)  Skupina ČSAD Invest (35 vozů)  Dopravní podnik Bratislava (58 autobusů)  Dopravní podnik Košice (42 autobusů)</p>
<p>11. Hlavní dodavatelé</p>	<p>n/a</p>
<p><b>Finance</b></p>	
<p>12. Seznam hlavních zdrojů finančních prostředků (např. banky, leasing, dlouhodobé závazky).</p>	<p>Společnost má krátkodobé a dlouhodobé bankovní úvěry s Komerční bankou a Commerzbank, má v leasingu 8 vysokozdvížných vozidel a 11 osobních vozidel. V roce 2014 byly také poskytnuty provozní dotace 6. 374 tis. Kč.</p>

13. Seznam všech zastavených aktiv, hypoték, zástavních práv a omezení vyplývajících z úvěrových smluv.	Do doby splacení úvěru je majetek zatížený zástavním právem ve prospěch Komerční banky a.s.:  1) Zástava zapsaných v katastru nemovitosti nemovitostí a zástava ochranné známky „SOR“ 2) Zástava veškerých pohledávek z obchodního styku 3) Zjišťovací převod vlastnického práva (materiál, zboží, NV) 4) Zástavní právo k obchodním podílům na dceřiných společnostech
14. Měření a posuzování finanční výkonnosti účetní jednotky.	Společnost v roce 2014 oproti roku 2013 dosáhla vyššího prodeje vozidel (18 % nárůst), nárůstu tržeb (25 %).  Celkové výkony se zvýšily o 27 %, ale objem zásob zvýšil jen o 5 %.
<b>Personalistika</b>	
15. Schopnosti a zkušenosti vedení účetní jednotky a klíčových zaměstnanců pro řízení účetní jednotky.	n/a
<b>Výběr a použití účetních pravidel</b>	
16. Zvláštní a neobvyklé účetní postupy (např. vztahující se k určitému průmyslovému odvětví).	Účetní jednotka vede účetnictví v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví s prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, které účtují v soustavě podvojného účetnictví a Českými účetními standardy pro podnikatele.  Účetnictví SOR Libchavy respektuje obecné účetní zásady.
17. Seznam změn v účetních postupech oproti minulému období.	n/a
<b>Účetní a informační systém</b>	
18. Informační systém používaný účetní jednotkou, který se týká účetního výkaznictví a souvisejících podnikových procesů včetně skupin transakcí, které se vyskytují v účetní jednotce. Postupy, které jsou součástí manuálních systémů a informačních technologií. Proces účetního výkaznictví při sestavování účetní závěrky. Kontroly v oblasti účetních zápisů. Způsob řešení rizik spojených s použitím informačních technologií.	n/a
<b>Vnější faktory</b>	
19. Všechny faktory, které mohou mít vliv na účetní jednotku (např. změny technologií, zahraniční konkurence, problémy s dodávkou zboží a služeb, faktory působící negativně na odvětví průmyslu, ve kterém účetní jednotka podniká, specifické daňové zatížení pro určité odvětví průmyslu, ekologická a další opatření).	Největší konkurent v České republice je Iveco Bus. Iveco Bus a SOR Libchavy patří do největších tuzemských výrobců autobusů.

<p>20. Všechny vlivy prostředí, ve kterém účetní jednotka podniká (např. změny poptávky jako následek vysokých úrokových měr nebo recese, nová nebo připravovaná daňová legislativa, ekologické problémy nebo problémy se spolehlivostí výrobků).</p>	<p>Současně poptávka převyšuje nabídku, a to souvisí s ekonomickým oživením v některých vyspělých státech. Čeká zpřísnění ekologických a bezpečnostních norem, což SOR Libchavy zohlednil a má výbojové projekty (bod 8). (údaje na 2014 rok, článek <a href="http://www.mhdrive.cz">www.mhdrive.cz</a>)</p>
<p>21. Všechny další významné údaje (např. právní spory, daňové problémy).</p>	<p>n/a</p>

## Příloha č. 10: 170 – Stanovení významnosti (materiality)

### Významnost (materialita)

Zvolená významnost (určit pomocí odborného úsudku, zvolená kritéria jsou pouze pomůckou).

Možné kritérium	Možné procento	Hodnota základny (tis. Kč)	Použité procento	Významnost (materialita) (tis. Kč)
HV před zdaněním	3–7 %	289 850	7 %	20 289,5
Výnosy	1–3 %	-	-	-
Celková aktiva	1–3 %	-	-	-
Vlastní kapitál	3–5 %	-	-	-

**Významnost (materialita) 20 289,5**

Důvody pro výběr kritéria (např. obor podnikání účetní jednotky) a zvolené celkové hladiny významnosti

Důvody pro výběr procenta:

- Výrobní podnik
- Firma má jednoho vlastníka (Bauliga a.s.)
- Stabilní a mírně rostoucí prostředí businessu v ČR
- Stabilní výkony firmy
- Společnost není auditována první rok
- Podle auditorových výroků společnost neměla významných chyb v minulých obdobích.

Důvod pro výběr kritéria je to, že společnost má mírně rostoucí a rychle se neměnicí zisk.

### Prováděcí významnost (materialita)

Zvolená prováděcí významnost – materialita (obvykle 60–90 % významnosti, ale může být vyžadována i nižší úroveň, zejména pokud očekáváme, že na konci auditu zůstanou v účetní závěrce zjištěné a neopravené nesprávnosti).

**Prováděcí významnost (materialita) 18 260,1**

Důvody a stanovení prováděcí významnosti (materiality):

Společnost neměla významné chyby v minulém období, a zásadní změny pro auditované období, zvolena prováděcí významnost je 90 %.

### Jednoznačně nepodstatné nesprávnosti

Hodnoty, do kterých budou nesprávnosti považovány za jednoznačně nepodstatné (obvykle 1–5 % významnosti), a tudíž nebudou shromažďovány v přehledu nesprávností (formulář 230) ani dále vyhodnocovány.

**Hranice jednoznačně nepodstatných nesprávností 1 014,5**

Důvody a stanovení hranice jednoznačně nepodstatných nesprávností:

Prováděcí významnost je zvolena vysoká. Navíc, auditovaná společnost očekává, že bude jednat také o malých rozdílech a chybách, ale nemá smysl zjišťovat nepodstatné malé události. Nepodstatné nesprávnosti pro daný audit jsou 5 %.

## Příloha č. 11: Předběžné analytické postupy. Rozvaha.

AKTIVA	řád	Běžné účetní období 13.12.14			Min.úč. Období	Změna Kč '000	Změna (%)	Komentář
		Brutto	Korekce	Netto	Netto			
<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>001</b>	<b>2 426 590</b>	<b>-292 698</b>	<b>2 133 892</b>	<b>2 218 732</b>	<b>-84 840</b>	<b>-4%</b>	suma řádků
<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>003</b>	<b>943 668</b>	<b>-290 868</b>	<b>652 800</b>	<b>996 069</b>	<b>-343 269</b>	<b>-34%</b>	suma řádků
<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>004</b>	<b>75 521</b>	<b>-33 715</b>	<b>41 808</b>	<b>20 273</b>	<b>21 535</b>	<b>106%</b>	suma řádků
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	38 687	-8 004	30 683	0	30 683	100%	zvýšení kvůli vývojovému projektu EURO 6 EEV.
Software	007	13 135	-9 644	3 491	3 843	-352	-9%	nevýznamná položka
Ocenitelná práva	008	17 907	-16 067	1 840	2 727	-887	-33%	nevýznamná položka
Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	5 792	0	5 792	13 703	-7 911	-58%	nevýznamná položka
<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>013</b>	<b>710 557</b>	<b>-257 153</b>	<b>453 404</b>	<b>419 552</b>	<b>33 852</b>	<b>8%</b>	suma řádků
Pozemky	014	10 524	0	10 524	10 524	0	0%	není pohyb, nevýznamná položka
Stavby	015	275 228	-76 244	198 984	201 835	-2 851	-1%	nevýznamný pohyb, viz testy v kapitole 5.2.1
Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	359 530	-140 785	218 745	193 515	25 230	13%	Viz rozpad účtu, Příloha č. 13,
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	48 709	-41 456	7 253	4 383	2 870	65%	SOR Libchavy neuvádí v příloze rozpad dané položky. Obvykle položka obsahuje ložiska nevyhrazeného nerostu nebo umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, kulturní památky, obdobné movité věci a jejich soubory.
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	8 966	0	8 966	4 686	4 280	91%	nevýznamná položka
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	8 932	0	8 932	4 609	4 323	94%	nevýznamná položka
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	-1 332	1 332	0	0	0	n/a	nevýznamná položka
<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>023</b>	<b>157 590</b>	<b>0</b>	<b>157 590</b>	<b>556 244</b>	<b>-398 654</b>	<b>-72%</b>	suma řádků
Podíly - ovládaná osoba	024	7 590	0	7 590	6 244	1 346	22%	nevýznamná položka
Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	027	150 000	0	150 000	550 000	-400 000	-73%	půjčky poskytnuté SOR Libchavy ve skupině a ostatní delší než rok.
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>031</b>	<b>1 457 636</b>	<b>-1 830</b>	<b>1 455 806</b>	<b>1 203 184</b>	<b>252 622</b>	<b>21%</b>	suma řádků
<b>Zásoby</b>	<b>032</b>	<b>466 740</b>	<b>-1 727</b>	<b>465 014</b>	<b>441 891</b>	<b>23 123</b>	<b>5%</b>	suma řádků
Materiál	033	238 573	-1 727	236 847	217 052	19 795	9%	zvýšení kvůli vzrůstu výroby, ale zvýšení není podstatné, to znamená vysokou obrátkovost zásob.
Nedokončená výroba a polotovary	034	228 111	0	228 111	221 638	6 473	3%	nevýznamný pohyb
Zboží	037	0	0	0	3 131	-3 131	-100%	nevýznamná položka
Poskytnuté zálohy na zásoby	038	56	0	56	70	-14	-20%	nevýznamná položka
<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>039</b>	<b>6 230</b>	<b>0</b>	<b>6 230</b>	<b>4 255</b>	<b>1 975</b>	<b>46%</b>	suma řádků
Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	25	0	25	25	0	0%	nevýznamná položka
Odložená daňová pohledávka	047	6 205	0	6 205	4 230	1 975	47%	nevýznamná položka
<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>048</b>	<b>716 533</b>	<b>-103</b>	<b>716 430</b>	<b>442 816</b>	<b>273 614</b>	<b>62%</b>	suma řádků
Pohledávky z obchodních vztahů	049	487 541	-103	487 438	200 208	287 230	143%	zvýšení výroby a prodeje
Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	060	200 513	0	200 513	200 491	22	0%	pohledávky vůči podnikům ve skupině.
Stát - daňové pohledávky	054	37	0	37	30 349	-30 312	-100%	nevýznamná položka
Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	11 754	0	11 754	1 475	10 279	697%	nevýznamná položka
Jiné pohledávky	057	16 687	0	16 687	10 293	6 394	62%	nevýznamná položka
<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>058</b>	<b>268 132</b>		<b>268 132</b>	<b>314 222</b>	<b>-46 090</b>	<b>-15%</b>	suma řádků

Peníze	059	570	0	570	441	129	29%	nevýznamná položka
Účty v bankách	060	267 562	0	267 562	313 781	-46 219	-15%	balance musí být potvrzená bankovními konfirmacemi
<b>Časové rozlišení</b>	<b>063</b>	<b>25 286</b>	<b>0</b>	<b>25 286</b>	<b>19 479</b>	<b>5 807</b>	<b>30%</b>	<b>suma řádků</b>
Náklady příštích období	064	18 333	0	18 333	17 421	912	5%	nevýznamná položka
Příjmy příštích období	066	6 954	0	6 954	2 058	4 896	238%	nevýznamná položka

PASIVA	řád	Běžné úč. období 31.12.14	Min. úč. Období 31.12.13	Změna Kč '000	Změna (%)	Komentář
<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>067</b>	<b>2 133 892</b>	<b>2 218 732</b>	<b>-84 840</b>	<b>-4%</b>	suma řádků
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>066</b>	<b>453 592</b>	<b>761 652</b>	<b>-308 060</b>	<b>-40%</b>	suma řádků, viz detailnější test <i>Tab. 9 Test detailních údajů pro vlastní kapitál</i> Tab. 9
<b>Základní kapitál</b>	<b>069</b>	<b>80 000</b>	<b>80 000</b>	<b>0</b>	<b>0%</b>	suma řádků
Základní kapitál	070	80 000	80 000	0	0%	Žádný pohyb
<b>Kapitálové fondy</b>	<b>073</b>	<b>22 466</b>	<b>120</b>	<b>22 346</b>	<b>18622%</b>	suma řádků
Ostatní kapitálová fondy	075	17 600	17 600	0	0%	Žádný pohyb
Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	4 866	3 520	1 346	38%	nevýznamná položka
<b>Fondy ze zisku</b>	<b>080</b>	<b>8 000</b>	<b>8 000</b>	<b>0</b>	<b>0%</b>	suma řádků
Rezervní fond	081	8 000	8 000	0	0%	nevýznamná položka
<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	<b>083</b>	<b>102 532</b>	<b>428 871</b>	<b>-326 339</b>	<b>-76%</b>	suma řádků
Nerozdělený zisk minulých let	084	102 532	428 871	-326 339	-76%	Výplata podílu na zisku
<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)</b>	<b>087</b>	<b>240 594</b>	<b>223 661</b>	<b>16 933</b>	<b>8%</b>	suma řádků
<b>Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku</b>	<b>088</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>n/a</b>	suma řádků
<b>Cizí zdroje</b>	<b>089</b>	<b>1 675 574</b>	<b>1 451 261</b>	<b>224 313</b>	<b>15%</b>	suma řádků
<b>Rezervy</b>	<b>090</b>	<b>97 965</b>	<b>103 819</b>	<b>-5 854</b>	<b>-6%</b>	suma řádků
Rezerva na daň z příjmů	093	15 959	44 458	-28 499	-64%	nevýznamná položka
Ostatní rezervy	094	82 006	59 361	22 645	38%	Jsou tvořené rozhodnutím účetní jednotky na rizika zisku a ztráty, daň z příjmů, na důchody a podobné závazky, na restrukturalizaci (www.danarionline.cz)
<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>095</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>n/a</b>	suma řádků
<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>106</b>	<b>765 109</b>	<b>609 936</b>	<b>155 173</b>	<b>25%</b>	suma řádků
Závazky z obchodních vztahů	107	596 886	460 316	136 570	30%	Pohyb je způsoben nárůstem výroby
Závazky ke zaměstnancům	111	15 196	12 082	3 114	26%	nevýznamná položka
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	112	8 831	6 953	1 878	27%	nevýznamná položka
Stát - daňové závazky a dotace	113	11 515	1 413	10 102	715%	nevýznamná položka
Krátkodobé přijaté zálohy	114	95 313	75 372	19 941	26%	nevýznamná položka
Dohadné účty pasivní	116	17 992	34 638	-16 646	-48%	nevýznamná položka
Jiné závazky	117	19 376	19 162	214	1%	nevýznamný pohyb
<b>Bankovní úvěry a výpomocí</b>	<b>118</b>	<b>812 500</b>	<b>737 506</b>	<b>74 994</b>	<b>10%</b>	suma řádků
Bankovní úvěry dlouhodobé	119	112 500	262 500	-150 000	-57%	Tři úvěry:
Krátkodobé bankovní úvěry	120	700 000	475 006	224 994	47%	1) Rok splatnosti 2015 (Zůstatek 550 mil. Kč) 2) Rok splat. 2015 (Zůstatek 150 mil. Kč) 3) Rok splat. 2016 (Zůstatek 112,5 mil. Kč)
<b>Časové rozlišení</b>	<b>122</b>	<b>4 724</b>	<b>5 819</b>	<b>-1 095</b>	<b>-19%</b>	suma řádků
Výdaje příštích období	123	4 726	5 819	-1 093	-19%	nevýznamná položka

## Příloha č. 12: Předběžné analytické postupy. Výsledovka

TEXT	řád	Skutečnost v účetním období		Změna Kč '000	Změna (%)	Komentář
		sledovaném 31.12.14	minulém 31.12.13			
Tržby za prodej zboží	01	3 380	0	3 380	n/a	nevýznamná položka
Náklady vynaložené na prodané zboží	02	3 131	0	3 131	n/a	nevýznamná položka
<b>Obchodní marže</b>	<b>03</b>	<b>249</b>	<b>0</b>	<b>249</b>	<b>n/a</b>	<b>suma řádků</b>
<b>Výkony</b>	<b>04</b>	<b>2 749 221</b>	<b>2 158 182</b>	<b>591 039</b>	<b>27%</b>	<b>suma řádků</b>
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	2 656 965	2 069 376	587 589	28%	způsobeno nárůstem tržeb vlastních výrobků a služeb, náhradních dílu a majetku o 25%
Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	22 763	8 727	14 036	161%	celková změna stavu zásob vlastní činnosti podle rozvahy je 6 473 tis. Kč. Společnost eviduje změnu stavu zásob vlastní činnosti o 16 290 tis. Kč víc. Rozdíl představuje významnou chybu a zkrsluje výkaz zisku a ztrát společně s výsledkem hospodaření období 2014.
Aktivace	07	69 492	80 079	-10 587	-13%	aktivace se rozpadá na: 1) aktivace materiálu a služeb (24 452 tis. Kč) – podle rozvahy celkové zvýšení materiálu o 20 310 tis. Kč, předpoklad, že 4 142 tis. Kč (zbytek) je aktivací služeb, 2) aktivace dlouhodobého hmotného majetku, 45 040 tis. Kč. – podle přílohy (významné přírůstky a úbytky majetku) je v hodnotě 44 453 tis. Kč. Rozdíl 587 tis. Kč <PM => nepodstatný rozdíl vzhledem k PM. Předpoklad, že 587 tis. Kč představuje nevýznamné přírůstky a úbytky, které podnik neuvedl do přílohy.
<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>08</b>	<b>2 160 623</b>	<b>1 679 906</b>	<b>480 717</b>	<b>29%</b>	<b>suma řádků</b>
Spotřeba materiálu a energie	09	1 953 349	1 512 613	440 736	29%	
Služby	10	207 274	167 293	39 981	24%	zřejmý nárůst nákladů kvůli zvýšení prodeje výrobků a poskytování služeb
<b>Přidaná hodnota</b>	<b>11</b>	<b>688 847</b>	<b>478 276</b>	<b>210 571</b>	<b>44%</b>	<b>suma řádků</b>
<b>Osobní náklady</b>	<b>12</b>	<b>277 318</b>	<b>236 286</b>	<b>41 032</b>	<b>17%</b>	<b>suma řádků</b>
Mzdová náklady	13	203 765	173 480	30 285	17%	zvýšení počtů zaměstnanců o 89
Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	210	225	-15	-7%	nevýznamná položka
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	70 374	59 916	10 458	17%	zvýšení počtů zaměstnanců o 89
Sociální náklady	16	2 970	2 665	305	11%	nevýznamná položka
Daně a poplatky	17	1 160	1 626	-466	-29%	nevýznamná položka
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	53 422	44 556	8 866	20%	zvýšení odpisu způsobeno přírůstkem majetku
<b>Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu</b>	<b>19</b>	<b>209 868</b>	<b>223 877</b>	<b>-14 009</b>	<b>-6%</b>	<b>suma řádků</b>
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	47 918	54 444	-6 526	-12%	prodej zařízení (soustruh) a jiné
Tržby z prodeje materiálu	21	161 950	169 433	-7 483	-4%	nevýznamný pohyb
<b>Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku I materiálu</b>	<b>22</b>	<b>150 469</b>	<b>150 813</b>	<b>-344</b>	<b>0%</b>	<b>suma řádků</b>
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	45 058	48 748	-3 690	-8%	prodej zařízení (soustruh) a odprodej autobusů 10 kusů. Podle přílohy (významné přírůstky a úbytky majetku) je v hodnotě 44 937 tis. Kč. Rozdíl 121 tis. Kč <PM



Prodaný materiál	24	105 411	102 065	3 346	3%	nevýznamný vliv
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	22 943	9 942	13 001	131%	rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období (www.ucetnikavarna.cz)
Ostatní provozní výnosy	26	18 156	164 546	-146 390	-89%	nevýznamná položka
Ostatní provozní náklady	27	13 537	162 126	-148 589	-92%	nevýznamná položka
<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>30</b>	<b>298 021</b>	<b>261 350</b>	<b>36 671</b>	<b>14%</b>	<b>suma řádků</b>
<b>Výnosy z dlouhodobého finančního majetku</b>	<b>33</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>n/a</b>	<b>suma řádků</b>
Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	7 270	10 804	-3 534	-33%	nevýznamná položka
Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	12 867	-12 867	-100%	nevýznamná položka
Výnosové úroky	42	15 095	21 476	-6 381	-30%	nevýznamná položka
Nákladové úroky	43	19 553	26 750	-7 197	-27%	položka obsahuje splacení úroků na úvěry (1. úvěr - 1,80%, 2. úvěr 2,80%, 3. úvěr 2,80%)
Ostatní finanční výnosy	44	12 096	29 410	-17 314	-59%	nevýznamná položka
Ostatní finanční náklady	45	23 079	19 645	3 434	17%	kursové ztráty, manka, schodky a škody na finančním majetku a bankovní výlohy; Předpoklad: Pokud výroba byla zvýšena společnost nakupovala víc materiálů. Dodavatele mohli být zahraniční => nákup v cizí měně, tohle pak způsobilo kurzové rozdíly. Společnost k zaúčtování používá vnitřní kurz, který je aktualizován k 1. pracovnímu dni kalendářního měsíce (podle kurzu ČNB).
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>48</b>	<b>-8 171</b>	<b>2 428</b>	<b>-10 599</b>	<b>-437%</b>	<b>suma řádků</b>
Daň z příjmu za běžnou činnost	49	49 257	40 117	9 140	23%	zvýšení daně kvůli zvýšeným tržbám
-splatná	50	51 232	40 504	10 728	26%	zvýšení daně kvůli zvýšeným tržbám
-odložená	51	976	-387	1 363	-352%	nevýznamná položka
<b>Mimořádný výsledek hospodaření</b>	<b>58</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>n/a</b>	<b>suma řádků</b>
<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>52</b>	<b>240 594</b>	<b>223 661</b>	<b>16 933</b>	<b>8%</b>	<b>suma řádků</b>
Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)(ř. 52+58-59)	60	240 594	223 661	16 933	8%	suma řádků
Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30+48+53-54)	61	289 850	263 778	26 072	10%	suma řádků

## Příloha č. 13: Rozpad účtů DHM

Tab. 18 DHM, rozpad účtů

Položka rozvahy	Dlouhodobý hmotný majetek	Pořizovací cena		Oprávký		Zůstatková cena		Změna	Komentář
	Účet	31.12.13	31.12.14	31.12.13	31.12.14	31.12.13	31.12.14		
Pozemky		10 524	10 524	0	0	10 524	10 524	0	Nevýznamná položka
Stavby	Budovy a haly	231 576	237 459	55 173	62 646	176 403	174 813	-1 590	Další test
	Stavby	37 769	37 769	12 337	13 598	25 432	24 171	-1 261	Další test
Samostatné hmotné movité věci a soubory movitých věcí	Energetické a hnací stroje	2 074	2 074	1 610	1 705	464	369	-95	Nevýznamná položka
	<b>Pracovní stroje a zařízení</b>	<b>124 939</b>	<b>157 519</b>	<b>59 851</b>	<b>64 846</b>	<b>65 088</b>	<b>92 673</b>	<b>27 585</b>	<b>Další test</b>
	Přístroje a zvláštní zařízení	16 462	18 514	11 360	12 444	5 102	6 070	968	Nevýznamná položka
	Dopravní prostředky osobní a dodávky	6 437	6 113	3 681	3 477	2 756	2 636	-120	Nevýznamná položka
	Dopravní prostředky nákladní a modifikované	4 663	4 525	3 836	3 015	827	1 510	683	Nevýznamná položka
	<b>Autobusy</b>	<b>124 881</b>	<b>128 268</b>	<b>17 674</b>	<b>25 108</b>	<b>107 207</b>	<b>103 160</b>	<b>-4047</b>	<b>Další test</b>
	Ostatní dopravní prostředky	2 182	2 182	1 429	1 629	753	553	-200	Nevýznamná položka
	Inventář	9 767	9 953	3 227	3 912	6 540	6 041	-499	Nevýznamná položka
	<b>Drobný dlouhodobý hmotný majetek 0228900 až 0229200</b>	<b>27 662</b>	<b>30 382</b>	<b>22 885</b>	<b>24 649</b>	<b>4 777</b>	<b>5 733</b>	<b>965</b>	<b>Drobný majetek s dobou použitelnosti &gt; 1 rok, nepřesahuje hranice 40 tis. Kč.</b>
		44 159	48 709	39 776	41 456	4 383	7 253	2 870	Dané speciální nářadí je evidováno od 1 Kč a netýká se nářadí, které je evidováno v zásobách
	Speciální nářadí								

## Příloha č. 14: Výkaz cash flow. Přepočtení a odsouhlasení

	CF klienta, tis. Kč	Přepočtení auditora tis. Kč	Rozdíl, tis. Kč	Komentář
<b>P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období</b>	<b>314 222</b>	<b>314 222</b>	<b>0</b>	souhlasí s rozvahou
<b>Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)</b>				
Z. Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	289 850	289 850	0	souhlasí s výkazem zisku a ztrát
<b>A. 1 Úpravy o nepeněžní operace</b>	<b>84 808</b>	<b>77 964</b>	<b>6 844</b>	<b>součtový řádek</b>
A. 1.1 Odpisy stálých aktiv a umořování opravné položky k nabytému majetku	53 422	53 422	0	souhlasí s výkazem zisku a ztrát
A. 1.2 Změna stavu opravných položek, rezerv	29 788	22 943	6 845	podle výkazů zisku a ztrát (obsahuje řádek 25 a 41 (je nulový)) nevýznamný rozdíl vzhledem k PM, potřebuje být vyřešen.
A. 1.3 Zisk z prodeje stálých aktiv	-2 860	-2 860	0	souhlasí s výkazem z/z (řádek 23 -20)
A. 1.4 Výnosy z podílů na zisku	0	0	0	souhlasí s výkazem z/z
A. 1.5 Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované výnosové úroky	4 458	4 458	0	souhlasí s výkazem zisku a ztrát (řádek 43 -42)
A. 1.6 Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	1	1	0	ok, nevýznamné
<b>A. * Čistý peněžní tok z prov. činnosti před zdaněním, změnami prac. kapitálu a mim. položkami</b>	<b>374 659</b>	<b>367 814</b>	<b>6 845</b>	<b>součtový řádek</b>
<b>A. 2 Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu</b>	<b>-175 519</b>	<b>-189 170</b>	<b>13 651</b>	<b>součtový řádek</b>
A. 2.1 Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	-309 516	-309 515	-1	PZ – KZ účtů charakteru pohledávek v rozvaze (řádek 048-054)
A. 2.2 Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv	157 635	143 983	3 550	KZ – PZ účtů 3xx charakteru krátkodob. závazků (řádek 106-113), nevýznamný rozdíl vzhledem k PM, potřebuje být vyřešen.
A. 2.3 Změna stavu zásob	-23 637	-23 638	1	souhlasí s rozvahou, PZ – KZ položky „zásoby“
A. 2.4 Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostř. a ekvivalentů	0	0	0	ok
<b>A. ** Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami</b>	<b>199 140</b>	<b>178 644</b>	<b>20 496</b>	<b>součtový řádek</b>
A. 3 Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných	-19 553	-19 553	0	souhlasí s výkazem zisku a ztrát
A. 4 Přijaté úroky	15 095	15 095	0	souhlasí s výkazem zisku a ztrát
A. 5 Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá období	-59 819	-59 819	0	souhlasí s výkazem z/z a přílohou (daňové pohledávky a závazky)
A. 6 Příjmy a výdaje spojené s mimořádným hospodářským výsledkem včetně daně z příjmů	0	0	0	souhlasí s výkazem zisku a ztrát
<b>A. *** Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	<b>134 863</b>	<b>114 367</b>	<b>20 496</b>	<b>součtový řádek</b>
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>				
B. 1 Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	246 136	-43 095	289 231	nesprávný výpočet, suma PZ – KZ účtů (DHM/DNM-korekce) – ZC prodaného dlouhodobého majetku (výkaz z/z řádek 23)
B. 2 Příjmy z prodeje stálých aktiv	47 918	47 918	0	souhlasí s výkazem zisku a ztrát
B. 3 Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám	0	0	0	ok
<b>B *** Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>	<b>294 054</b>	<b>4 823</b>	<b>289 231</b>	<b>součtový řádek</b>
<b>Peněžní toky z finančních činností</b>				
C. 1 Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků	74 994	74 994	0	souhlasí s rozvahou
C. 2 Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty	-550 000	-550 000	0	ok, souhlasí s výkazy a účetní závěrkou Bauliga a.s.
C. 2.1 Zvýšení peněžních prostředků z důvodů zvýšení základního kapitálu, ážia a fondů ze zisku.	0	0	0	ok
C. 2.2 Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	0	0	0	ok
C. 2.3 Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0	0	0	ok

C. 2 4	Úhrada ztráty společnosti	0	0	0	ok
C. 2 5	Přímé platby na vrub fondů	0	0	0	ok
C. 2 6	Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené daně	-550 000	-550 000	0	ok, souhlasí s výkazy a účetní závěrkou Bauliga a.s.
<b>C. ***</b>	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti</b>	<b>-475 006</b>	<b>-475 006</b>	<b>0</b>	<b>součtový řádek</b>
<b>F.</b>	<b>Čistě zvýšení resp. snížení peněžních prostředků</b>	<b>-46 090</b>	<b>-355 816</b>	<b>309 726</b>	<b>zjistit chybu, významný rozdíl</b>
<b>R.</b>	<b>Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období</b>	<b>268 132</b>	<b>-41 594</b>	<b>309 726</b>	<b>zjistit chybu, významný rozdíl</b>

## ANOTAČNÍ ZÁZNAM

<b>AUTOR</b>	Stetcenko Kseniia		
<b>STUDIJNÍ OBOR</b>	6208R163 Podniková ekonomika a finanční management		
<b>NÁZEV PRÁCE</b>	Externí a interní audit obchodní korporace		
<b>VEDOUCÍ PRÁCE</b>	doc. Ing, Jiřina Bokšová, Ph.D.		
<b>KATEDRA</b>	KFMU - Katedra finančního a manažerského účetnictví	<b>ROK ODEVZDÁNÍ</b>	2016
<b>POČET STRAN</b>	68		
<b>POČET OBRÁZKŮ</b>	1		
<b>POČET TABULEK</b>	18		
<b>POČET PŘÍLOH</b>	14		
<b>STRUČNÝ POPIS</b>	<p>Bakalářská práce je zaměřena na interní a externí audit v obchodní korporaci. Cílem práce je popsat proces externího auditu v konkrétní obchodní korporaci a navrhnout, jak by mohl vypadat interní audit na základně závěru externího auditu. V úvodu teoretické části práce se definuje, co to je účetní závěrka a jak ona souvisí s auditem. Dále jsou popsány interní a externí audity, jejich shody, rozdíly a význam. Na teoretickou část se navazuje příklad externího auditování obchodní korporaci, SOR Libchavy, s použitím zveřejněné účetní závěrky 2014. V závěru praktické části na základě externího auditu je sestaven návrh interních auditů, které by mohly být prováděny v dané obchodní korporaci.</p>		
<b>KLÍČOVÁ SLOVA</b>	Interní audit, externí audit, účetnictví, účetní závěrka, závěrečná zpráva, účetní výkazy, auditorský výrok		
<b>PRÁCE OBSAHUJE UTAJENÉ ČÁSTI: Ne</b>			

## ANNOTATION

<b>AUTHOR</b>	Stetcenko Kseniia		
<b>FIELD</b>	6208R163 Business Management and Finance		
<b>THESIS TITLE</b>	Internal and external audit of business corporation		
<b>SUPERVISOR</b>	doc. Ing, Jirina Boksova, Ph.D.		
<b>DEPARTMENT</b>	KFMU - Department of Financial and Managerial Accounting	<b>YEAR</b>	2016
<b>NUMBER OF PAGES</b>	68		
<b>NUMBER OF PICTURES</b>	1		
<b>NUMBER OF TABLES</b>	18		
<b>NUMBER OF APPENDICES</b>	14		
<b>SUMMARY</b>	<p>The bachelor thesis is focused on internal and external audit in the business corporation. The aim of this work is to describe the process of external audit in a certain company and based on external audit results suggest the internal audit for this company. The theoretical part provides definition of financial statements and their connection with audit. Then internal and external audits are described. The description includes similarities, differences and importance of these audits. The theoretical part is followed by the example of external auditing of certain company, SOR Libchavy, with use of published annual financial report 2014. In the conclusion of practical part, there is a suggestion of internal audit that could be performed in this company based on external audit results.</p>		
<b>KEY WORDS</b>	Internal audit, external audit, financial report, annual report, financial statements, audit report, accounting		
<b>THESIS INCLUDES UNDISCLOSED PARTS: No</b>			