

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Bakalářská práce**

**Audit účetní závěrky se zaměřením na testy věcné  
správnosti**

**Nikola Křikavová**

© 2020 ČZU v Praze

# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Nikola Křikavová

Hospodářská politika a správa  
Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

**Audit účetní závěrky se zaměřením na testy věcné správnosti**

Název anglicky

**Audit of Financial Statements with Focus on Substantive Procedures**

---

### Cíle práce

Hlavním cílem práce je zhodnocení účetní závěrky vybrané společnosti dle českých právních předpisů se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu. Dílčím cílem práce je zjištění a následná analýza případných problémových případů u hmotného a nehmotného majetku a zpracování návrhů na jejich řešení.

### Metodika

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich analýzy, syntézy a komparace bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Ve vlastní práci bude provedena analýza směrnic a zavedených postupů při sestavování účetní závěrky společnosti se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek a budou navržena případná opatření vedoucí k optimalizaci těchto procesů.

**Doporučený rozsah práce**

40 stran

**Klíčová slova**

Audit, auditorské postupy, hmotný a nehmotný majetek, testy věcné správnosti, účetní závěrka

**Doporučené zdroje informací**

- BHASKAR, LORI SHEFCHIK, PATRICK E. HOPKINS a JOSEPH H. SCHROEDER. An Investigation of Auditors' Judgments When Companies Release Earnings Before Audit Completion. *Journal of Accounting Research* [online]. 2019, 57(2), 355-390 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.1111/1475-679X.12262. ISSN 0021-8456. Dostupné z: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/1475-679X.12262>
- CHALMERS, Keryn, David HAY, Hichem KHLIF a Asghar AFSHAR JAHANSHAH, 2019. Internal control in accounting research: A review. *Journal of Accounting Literature* [online]. 42(2), 80-103 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.1016/j.acclit.2018.03.002. ISSN 07374607. Dostupné z: <https://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S0737460717300435>
- KNECHEL, W. Robert a Steven E. SALTERIO. *Auditing* [online]. 4. vydání. 2016. ISBN 978-13-155-3173-1.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2016. *Účetnictví a daně* (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-755-2768-4.
- SAFIPOUR AFSHAR, Mojtaba, Omid POURHEIDARI, Bakr AL-GAMRH a Asghar AFSHAR JAHANSHAH, 2019. Audit management, need for closure and detection of misstatements. *Journal of Accounting in Emerging Economies* [online]. 9(2), 237-250 [cit. 2019-05-16]. DOI: 10.1108/JAEE-08-2018-0092. ISSN 2042-1168. Dostupné z: <https://www.emeraldinsight.com/doi/10.1108/JAEE-08-2018-0092>

**Předběžný termín obhajoby**

2019/20 LS – PEF

**Vedoucí práce**

Ing. Ivana Kuchařová, Ph.D.

**Garantující pracoviště**

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2019

**prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.**

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 4. 11. 2019

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 25. 02. 2020

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Audit účetní závěrky se zaměřením na testy věcné správnosti" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 23.3.2020

---

### **Poděkování**

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Ivaně Kuchařové, Ph.D. za ochotu, poskytování odborných rad a celkové směřování při psaní bakalářské práce.

# **Audit účetní závěrky se zaměřením na testy věcné správnosti**

## **Abstrakt**

Tato bakalářská práce se zabývá auditorskými procesy související s ověřováním účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy. Hlavním cílem bakalářské práce je zhodnocení účetní závěrky vybrané společnosti se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu. Teoretická část práce je věnována historii a vývoji auditu, základní charakteristice auditu včetně právní úpravy, popisu auditorského postupu a v neposlední řadě vysvětlení termínů, které s auditem úzce souvisí jako je účetní závěrka a účetní uzávěrka. V praktické části práce jsou aplikovány auditorské postupy a provedeny testy věcné správnosti na fiktivní společnosti se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek.

**Klíčová slova:** Audit, auditorské postupy, hmotný a nehmotný majetek, testy věcné správnosti, účetní závěrka

# **Audit of Financial Statements with Focus on Substantive Procedures**

## **Abstract**

This bachelor thesis deals with audit processes related to the verification of financial statements in accordance with Czech accounting regulations. The main aim of this thesis is to evaluate the financial statements of a selected company focusing on tangible and intangible assets based on the application of theoretical knowledge and analysis of the current situation. The theoretical part of the thesis is about the history and development of the audit, the basic characteristics of the audit including legal regulations, description of the audit procedure and explanation of terms that are closely related to the audit such as financial statements. In the practical part of the thesis are applied audit procedures and performed substantive tests with a focus on tangible and intangible assets.

**Keywords:** audit, audit procedures, tangible and intangible assets, substantive procedures, financial statements

# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>10</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>11</b>
2.1 Cíl práce .....	11
2.2 Metodika .....	11
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>12</b>
3.1 Cíl, funkce a druhy auditu .....	12
3.2 Vznik a vývoj auditu .....	13
3.3 Právní úprava účetnictví ve vztahu k auditu v České republice.....	14
3.4 Právní úprava auditu v České republice.....	16
3.5 Postup auditorské činnosti.....	20
3.5.1 Posouzení rizika zakázky .....	21
3.5.2 Stanovení podmínek zakázky .....	23
3.5.3 Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta .....	24
3.5.4 Porozumění kontrolnímu prostředí .....	24
3.5.5 Porozumění účetního systému .....	25
3.5.6 Předběžné analytické postupy.....	25
3.5.7 Stanovení významnosti .....	26
3.5.8 Plánování auditu .....	26
3.5.9 Shrnutí a projednání plánu auditu.....	26
3.5.10 Plán a provádění testů kontrol .....	27
3.5.11 Plán a provádění testů věcné správnosti .....	28
3.5.12 Posouzení účetní závěrky a výroční zprávy.....	29
3.5.13 Závěr auditu .....	30
3.5.14 Zpráva auditora .....	31
3.5.15 Výrok auditora .....	32
3.6 Účetní závěrka.....	33
3.6.1 Rozvaha .....	34
3.6.2 Výkaz zisku a ztráty.....	34
3.6.3 Příloha.....	34
3.7 Účetní uzávěrka.....	35
3.7.1 Účetní knihy.....	35
<b>4 Vlastní práce .....</b>	<b>36</b>
4.1 Obecné údaje o společnosti .....	36
4.2 Riziko významné nesprávnosti .....	36
4.3 Stanovení hladiny významnosti .....	36
4.4 Vnitropodniková směrnice .....	37



4.5	Provádění testů věcné správnosti .....	37
4.5.1	Odsouhlasení sestavy majetku .....	38
4.5.2	Kontrola existence evidovaného majetku .....	39
4.5.3	Kontrola drobného majetku .....	39
4.5.4	Kontrola účtu 511 – Opravy a udržování.....	40
4.5.5	Ověření nově zařazeného majetku .....	41
4.5.6	Kontrola vyřazeného majetku .....	42
4.5.7	Kontrola nedokončeného majetku .....	43
4.5.8	Kontrola odpisů majetku.....	43
4.5.9	Kontrola opravných položek k majetku .....	44
4.6	Závěry provedených testů věcné správnosti .....	44
<b>5</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>47</b>
<b>6</b>	<b>Seznam použitých zdrojů .....</b>	<b>48</b>
<b>7</b>	<b>Přílohy .....</b>	<b>50</b>

## Seznam tabulek

Tabulka č. 1:	Požadavky pro získání auditorského oprávnění.....	17
Tabulka č. 2:	Schéma auditorského postupu .....	20
Tabulka č. 3:	Matice auditorského rizika.....	23
Tabulka č. 4:	Způsob volby modifikovaného výroku auditora.....	33
Tabulka č. 5:	Část obratové předvahy .....	38
Tabulka č. 6:	Odsouhlasení registru majetku s obratovou předvahou .....	39
Tabulka č. 7:	Položkový rozpis účtu 511 – Opravy a udržování .....	40
Tabulka č. 8:	Seznam zařazeného majetku .....	41
Tabulka č. 9:	Informace o vyřazeném majetku.....	42
Tabulka č. 10:	Kontrola podvojnosti při odepisování majetku.....	44
Tabulka č. 11:	Objevené nesprávnosti auditorem.....	45
Tabulka č. 12:	Část rozvahy ověřená auditorem.....	45
Tabulka č. 13:	Část rozvahy po úpravách auditorem.....	46

# 1 Úvod

V dnešním ekonomickém světě existuje na trhu spousta podnikatelských subjektů, jejichž počet rok od roku narůstá. Tyto subjekty jsou povinni sestavovat a následně zveřejňovat informace týkající se účetní závěrky. Tyto informace jsou určeny zejména pro vlastníky společností, pro investory a v neposlední řadě pro konkurenty na trhu. Auditor poskytuje ověřením účetní závěrky míru ujištění pro koncové uživatele, že zveřejněné informace jsou spolehlivé, úplné a podávají věrný a poctivý obraz.

Bakalářská práce se zabývá auditorskými procesy související s ověřováním účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy. Hlavním cílem je právě zhodnocení účetní závěrky fiktivní společnosti se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek na základě teoretických poznatků. Dále také zjištění a následná analýza případných problémových případů u hmotného a nehmotného majetku a zpracování návrhů na jejich řešení.

Práce se skládá z teoretické a praktické části. Teoretická část se zabývá vývojem a historií auditu, legislativní úpravou a postupy auditorské činnosti. Konkrétněji jsou popsány postupy aplikované před přijetím zakázky jako je posouzení rizika a následné stanovení podmínek zakázky. Dále jsou konkrétněji popsány auditorské postupy používané při provádění ověřování účetní závěrky.

Praktická část je zaměřena na provedení auditu účetní závěrky fiktivní společnosti. Vzhledem k časové náročnosti a obsáhlosti ověřování účetní závěrky auditorem je praktická část zaměřena pouze na oblast dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Každá podkapitola je věnována jednomu testu věcné správnosti, který je aplikovaný na oblast majetku jako je například test přírůstků majetku a ověření fyzické existence. Cílem této kapitoly je zhodnocení na základě provedených testů, že účetní závěrka podává věrohodný a poctivý obraz.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Hlavním cílem práce je zhodnocení účetní závěrky vybrané společnosti dle českých právních předpisů se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek na základě aplikace teoretických poznatků a analýzy současného stavu. Dílčím cílem práce je analýza případných problémových případů u hmotného a nehmotného majetku a zpracování návrhů na jejich řešení.

### **2.2 Metodika**

Metodika zpracování bude vycházet ze sběru dat a studia zákonných norem, odborné literatury a dalších zdrojů tištěného i elektronického charakteru. Na základě jejich analýzy, syntézy a komparace bude proveden výběr adekvátních teoretických východisek řešené problematiky. Ve vlastní práci bude provedena analýza směrnic a zavedených postupů při sestavování účetní závěrky společnosti se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek a budou navržena případná opatření vedoucí k optimalizaci těchto procesů.

### 3 Teoretická východiska

Kapitola teoretická východiska zahrnuje vysvětlení pojmů související s danou problematikou, na jejichž základě je vypracován v praktické části práce audit fiktivní společnosti se zaměřením na oblast dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Tato kapitola je věnována především vysvětlení pojmů, jako je audit, jeho cíle, funkce a druhy, právní a etická úprava auditu v České republice a dále etapy auditorského postupu.

#### 3.1 Cíl, funkce a druhy auditu

Auditing je vysvětlován pomocí různých definic, které nalezneme v odborných publikacích. Jednou z nich je definice, kterou uvádí paní Müllerová ve své publikaci: „Auditing je vědecká disciplína, jejímž předmětem je pozorování a poznávání určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů, jejich vyhodnocení a vypracování závěrů a jejich sdělení zainteresovaným zájemcům.“

Další definice představuje audit jako analýzu, k níž přistupuje nezávislý externí znalec v podniku s cílem vyjádřit svůj podložený názor na přesnost a pravdivost rozvahy a výsledovky. Z ní pak přirozeně vyplyne ověření účetních informací. (Knechel & Salterio, 2016)

V závislosti na zaměření se na různé oblasti lidské činnosti v rámci auditování rozeznáváme různé druhy auditu. Nejznámějšími druhy jsou:

- audit účetní závěrky;
- interní (vnitřní) audit;
- forenzní audit;
- audit jakosti;
- ekologický audit. (Müllerová & Králíček, 2017)

Audit účetní závěrky neboli externí či statutární audit je zaměřen na individuální nebo konsolidované účetní závěrky. Audit účetní závěrky provádí nezávislý externí auditor na objednávku, zpravidla vlastníků účetní jednotky (u individuální účetní závěrky) nebo vlastníků skupiny podniků (u konsolidované účetní závěrky). Statutární audit tvoří jeden z důležitých prvků ochrany vlastnických práv zejména těch obchodních společností, kde je jejich řízení odděleno od jejich vlastnictví. (Müllerová & Králíček, 2017)

Jelikož dochází k mylným představám, co vše je zahrnuto do funkce statutárního auditu, je třeba uvést také to, co funkcí auditu není:

- potvrzovat správnost účetnictví;
- potvrzovat dodržování veškerých právních norem účetní jednotkou;
- zjišťovat podvody;
- potvrzovat správnost daňového přiznání. (Müllerová & Králíček, 2017)

Auditor pouze ověřuje, zda údaje v účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz finanční pozice, výsledků hospodaření a případně peněžních toků v souladu s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy, často s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS). (KAČR, 2012)

### **3.2 Vznik a vývoj auditu**

Za vznik auditu je považován hospodářský a technický rozvoj v polovině 19. století. Tenkrát došlo ke vzniku nové právní formy podnikání – akciové společnosti a zároveň došlo k odtržení investorů od managementu, což vyvolalo potřebu ochrany vloženého kapitálu vlastníků. Za kolébku auditu je považována Velká Británie v období průmyslové revoluce. (Müllerová & Králíček, 2017)

Právě Velká Británie přišla jako první s právní úpravou auditu v roce 1844 v zákoně o akciových společnostech. Dle tohoto zákona nese odpovědnost za rozvahu společnosti ředitel dané společnosti a prověřována je alespoň jedním z akcionářů. Práva akcionářů byla kontrola účetní knihy, veškerých účetních výkazů, dále mohli klást potřebné otázky managementu a v případě potřeby samotným zaměstnancům pro doplnění vzniklých nejasností. Na závěr zdokumentoval akcionář ověřování v doprovodné zprávě akcionáře, která byla poté rozeslána všem ostatním akcionářům. Zprávu akcionářům lze považovat za předchůzce dnešní auditorské zprávy. V roce 1900 došlo k uzákonění povinnosti auditu a to v rámci doplňku k zákonu o akciových společnostech. Po druhé světové válce přišla řada změn týkajících se auditu. Za nejvýznamnější lze považovat:

- provádění auditorské činnosti profesně kvalifikovanou osobou (v Británii tzv. Chartered Accountant);
- definování a upřesnění povinností, práv a odpovědností auditora;

- povinnost sestavení konsolidovaných účetních výkazů pro společnosti, které mají podíl v jiné společnosti;
- každoroční předkládání rozvahy a výkazu zisku a ztrát ověřené auditorem akcionářům. (Kralíček & Molín, 2015)

Co se týká České republiky, první náznaky auditu se objevují až v roce 1989. Vyhláška č. 63/1989 Sb., o ověřovateli (dnes auditorech) a jejich činnosti vydaná Federálním ministerstvem financí ustanovovala, že společnosti se zahraniční majetkovou účastí musejí mít ověřenou účetní závěrku. Následující léta docházelo k vývoji výše zmíněné vyhlášky a postupně proběhlo spousta důležitých změn. V roce 1992 došlo k nahrazení vyhlášky č. 63/1989 Sb., o ověřovateli a jejich činnosti Zákonem č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky. Poprvé se zde objevuje Komora auditorů České republiky, jakožto samosprávná organizace se sídlem v Praze. Během přípravné fáze pro vstup České republiky do Evropské unie byl tento zákon v rámci harmonizace právních úprav nahrazen zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech. (Müllerová & Kralíček, 2017)

Aktuálně platnou právní úpravou, která se zabývá auditem je zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech. Vydáním tohoto zákona došlo k harmonizaci s nově vydanou Směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, který nahradil Osmou směrnicí Rady 84/253/EHS. Obsah současně platného zákona o auditorech bude popsán v rámci následující kapitoly.

### **3.3 Právní úprava účetnictví ve vztahu k auditu v České republice**

Účetnictví je vysvětlováno jako zobrazení základních informací o hospodaření podniku, zjištění stavu, změn a financování majetku, sledování toku peněžních jednotek či k sestavení výsledku hospodaření za danou účetní jednotku. V České republice jsou principy účetnictví shrnuty v následujících právních úpravách:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví;
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví;
- české účetní standardy.

Kromě výše zmíněných právních předpisů existují účetní zásady, které udržují podniky při vedení účetnictví, sestavování a předkládání účetních výkazů. Většina účetních zásad je zapracována do zákona o účetnictví. Účetní zásadou je například:

- zásada opatrnosti – v účetnictví se evidují všechny předpokládané a očekávané ztráty, rizika a znehodnocení majetku, i v případě, že ještě nenastaly a jejich výše není spolehlivě zjištělná;
- zásada stálosti metod účetnictví – účtování operací, oceňování a odpisování aktiv, z časového hlediska je zaručena srovnatelnost;
- zásada účetní jednotky – vymezení ekonomického celku, za který se vede účetnictví, sledují se aktiva a pasiva, sestavují a předkládají se účetní výkazy.

Co se týká zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví problematika auditu je stanovena v rámci následujících paragrafů:

- § 9 Rozsah vedení účetnictví;
- § 18 Účetní závěrka;
- § 20 Ověřování účetní závěrky auditorem;
- § 21 Výroční zpráva;
- § 22 Konsolidovaná účetní závěrka;
- § 33 Účetní záznam;
- § 37 Přestupky.

Audit je zmíněn v těchto paragrafech zejména z důvodu vymezení finančního auditu, konkrétně pro jaké účetní jednotky je audit povinný. Konkrétně je povinnost auditu stanovena v odstavci 1 § 20 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Ověřenou účetní závěrku auditorem musí mít:

- velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu;
- střední účetní jednotky;
- malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní

závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:

- aktiva celkem 40 000 000 Kč;
- roční úhrn čistého obratu 80 000 000 Kč;
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50;
- ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 hodnoty uvedené v písmeni c) bodech 1 až 3. (ÚZ, 2019)

Audit je také zmíněn v prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb., pro podnikatele. Problematika auditu je zde zmíněna spíše okrajově.

Charakteristiku zásad používání jednotlivých účetních metod vysvětlují České účetní standardy. Navazují na vyhlášku č. 500/2002 Sb., ale stejně jako vyhláška samotný audit nevysvětlují.

### **3.4 Právní úprava auditu v České republice**

Jak již bylo zmíněno v kapitole výše, auditorská činnost je upravována zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, který je považován za nejdůležitější zákon v oblasti auditu. Zákon nabyl právní účinnosti dne 14. dubna 2009 a zabývá se konkrétními informacemi o auditu a také o auditorech. Dle § 1 zákona č. 93/2009 Sb. upravuje výkon auditorské činnosti, působnost Komory auditorů České republiky, působnost Rady pro veřejný dohled nad auditem a práva a povinnosti fyzických a právnických osob s tím spojené.

§ 2 zákona o auditorech vymezuje základní pojmy související s auditem. Zahrnuje například vysvětlení pojmu povinný audit. Zákon jej vysvětluje jako ověření účetní nebo konsolidované účetní závěrky, zda podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy, na základě kterých je účetní závěrka sestavena. Dále například ověření výroční zprávy nebo konsolidované výroční zprávy, zda údaje obsažené ve výroční zprávě jsou v souladu s příslušnou účetní závěrkou.

§ 3 zákona č. 93/2009 Sb. o auditorech popisuje výkon auditorské činnosti. Dle tohoto zákona jsou oprávněni auditorskou činností provádět pouze auditoři. Auditorská činnost



je vykonávána auditorskou společností pouze vlastním jménem a na vlastní účet. U statutárního auditora vykonává auditorskou činnost na vlastní účet a vlastním jménem nebo pro jiného auditora v rámci základního pracovněprávního vztahu nebo jako společník auditorské společnosti.

V § 4 jsou stanoveny podmínky, které musí auditor splnit k získání auditorského oprávnění. Auditorské oprávnění fyzické osobě je uděleno v případě, že splní následující požadavky:

**Tabulka č. 1: Požadavky pro získání auditorského oprávnění**

Požadavek	Doložení
Vysokoškolské vzdělání (v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského programu)	Diplom z vysoké školy včetně dodatku nebo jejich ověřené kopie nebo jiný doklad vypovídající o ukončení vysoké školy v zahraničí
Svéprávnost	Občanský průkaz, cestovní pas nebo jiný obdobný doklad
Bezúhonnost	Výpis z evidence Rejstříku trestů
Absolvování alespoň tříleté soustavné odborné praxe na pozici asistent auditora	Pracovní smlouva či potvrzení od zaměstnavatele
Složení auditorské zkoušky	Evidence Komory auditorů České republiky
Složení slibu auditora	Slib se skládá do rukou prezidenta Komory auditorů
Průběžné další vzdělávání	Přehled o absolvovaných kurzech
Povinné členství v KACR	Zápis v Rejstříku auditorů

Zdroj: Vlastní zpracování dle (Müllerová & Šindelář, 2016)

Podmínky pro vydání auditorského oprávnění obchodní společnosti jsou vymezeny v § 5 zákona o auditorech.

V § 6 a 7 jsou stanoveny případy pro pozastavení či zákaz výkonu auditorské činnosti. Zjednodušeně lze za pozastavení výkonu auditorské činnosti považovat takovou skutečnost, kdy je proti auditorovi zahájeno trestní stíhání. Auditor není v tomto období oprávněn provozovat auditorskou činnost. Zákaz výkonu činnosti následně nastává při uložení kárného opatření, o kterém rozhoduje kárná komise Komory auditorů nebo také při nezaplacení příspěvku na činnost Komory po dobu delší než 1 rok.

Náležitostmi auditorské zkoušky, která je potřebná pro výkon auditu, se zabývá § 8. Auditorská zkouška je tvořena z dílčích písemných zkoušek, které jsou zaměřené na tyto oblasti:

- všeobecné účetní teorie a zásad;
- právní požadavky a standardy vztahující se k přípravě účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky;

- mezinárodní účetní standardy;
- finanční analýza;
- nákladové a manažerské účetnictví;
- řízení rizik a vnitřní kontrola;
- provádění povinného auditu a profesní znalosti;
- právní požadavky a profesní standardy vztahující se k povinnému auditu a statutárním auditorům;
- mezinárodní auditorské standardy, případně další auditorské standardy vydané Komorou;
- profesní etika a nezávislost.

Auditor musí být ale schopen umět se orientovat i v dalších oborech souvisejících s výkonem jeho činnosti, jimiž jsou především znalost práva obchodních korporací, právo insolvenční, finanční, občanské, obchodní a pracovní, ovládání informačních systémů, ekonomie a matematiky a rovněž základů řízení podniku. (Müllerová & Králíček, 2017)

Auditorská zkouška se skládá z dílčích zkoušek, kdy uchazeč musí složit všechny dílčí zkoušky. Na správnost při vykonávání auditorské zkoušky dohlíží komise, která se skládá ze třech členů, kterými jsou jak auditoři, tak odborníci z řad ekonomické a právní sféry pod záštitou Rady pro veřejný dohled nad auditem.

Dále existuje rejstřík auditorů, který vede Komora. Dle § 11 obsahuje rejstřík údaje o statutárních auditorech, auditorských společnostech, osobách, které vykonávají auditorskou činnost v České republice pouze dočasně nebo příležitostně a asistentech auditora.

Dalším důležitým § je § 20 zákona o auditorech, který se zabývá zprávou auditora. Zpráva auditora musí obsahovat úvod, ve kterém auditor uvede obchodní firmu nebo jméno, adresu sídla, identifikaci účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky účetní jednotky, dále rozsah provedeného povinného auditu, výrok auditora, vyjádření, ve kterém auditor jasně uvede, zda údaje obsažené ve výroční zprávě jsou ve všech významných ohledech v souladu s příslušnou účetní závěrkou.

Auditor vede o průběhu auditorské činnosti spis, který obsahuje informace podle auditorských standardů. Spis musí být auditorem uchován nejméně 10 let ode dne vyhotovení zprávy auditora. Právo nahlížet do spisu má výkonný výbor a prezident Komory auditorů, kárná komise Komory auditorů, dozorčí komise a kontroloři kvality pro účely kontroly kvality, členové Prezidia, zaměstnanci České národní banky, soud a orgány činné v trestním řízení, týká-li se trestní řízení činnosti auditora.

Další § tohoto zákona se zabývá například právy a povinnostmi auditora, pojištěním odpovědnosti za škodu, omezením podnikání auditora a kontrolou kvality.

Hlava III, která zahrnuje § 25 až § 27, se zabývá kárnými a jinými opatřeními. Konkrétně se zabývá situacemi, kdy a jakým způsobem může být auditor potrestán. Může se jednat například o uložení pokuty až do výše 1 000 000 Kč, dokonce může jít i o trvalý zákaz auditorské činnosti.

Zákon upravuje i asistenty auditora a jejich odbornou praxi, konkrétně Hlava IV § 28 - 29. § 28 stanovuje, že asistent musí být zapsán v rejstříku Komory auditorů České republiky, dále musí stejně jako auditor splňovat podmínky svéprávnosti, bezúhonnosti a u auditora vykonávat odbornou praxi.

Zákon o auditorech upravuje také činnost Komory auditorů České republiky, která sdružuje auditory a vykonává nad nimi dohled. § 31 – 36 zahrnuje informace o úkolech, sídlu a orgánech Komory. Komora je dle zákona samosprávnou organizací všech auditorů a je právnickou osobou se sídlem v Praze. Jednou z funkcí Komory je kontrola, zda jsou auditory a asistenty auditora dodržována ustanovení zákona o auditorech, zajišťuje podmínky pro organizaci, řízení a provádění kontrol kvality organizovaných a řízených dozorčí komisí. Komora také vydává vnitřní předpisy, etický kodex a auditorské standardy. Etický kodex upravuje pravidla chování, kterými se při výkonu své profese musí auditoři řídit. Konkrétněji se jedná například o pečlivé vykonávání auditorské činnosti, neustálé udržování odborné kvalifikace, dodržování mlčenlivosti, dodržování auditorských standardů či způsob získávání klientů. Dále má Komora uvedené hlavní orgány, kterými jsou sněm, výkonný výbor, dozorčí komise a kárná komise.

Veřejný dohled nad výkonem auditorské činnosti a nad činností Komory upravují § 37 – 40, které jsou zahrnuty v Hlavě VI zákona. Rada zejména kontroluje dodržování ustanovení zákona o auditorech, podílí se společně s Ministerstvem financí na přípravě právních předpisů ohledně povinného auditu a spolupracuje také s Českou národní bankou

ve věci dohledu nad auditory provádějícími auditorskou činností osobám podléhajícím dohledu České národní banky. (ÚZ, 2019)

Dalším dokumentem, ve kterém je audit zmíněn je prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele. Audit je zde zmíněn pouze okrajově a nijak jej nevysvětluje ani nepopisuje. Vyhláška zpřesňuje, rozvíjí a vysvětluje výklad samotného zákona o účetnictví.

Na výše zmíněnou prováděcí vyhlášku č. 500/2002 Sb., pro podnikatele navazují české účetní standardy, které především charakterizují zásady používání jednotlivých účetních metod.

### 3.5 Postup auditorské činnosti

Následující podkapitola je zaměřena na auditorské postupy, které zahrnují vlastní procedury, které musí auditor provést při ověřování účetní závěrky. Schéma auditorského postupu je následující:

**Tabulka č. 2: Schéma auditorského postupu**

<b>Činnost před uzavřením smlouvy</b>	1. Posouzení rizika zakázky a reakce na něj 2. Stanovení podmínek zakázky
<b>Předběžné plánovací procedury</b>	3. Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta 4. Porozumění kontrolnímu prostředí 5. Porozumění účetnímu systému 6. Provádění předběžných analytických procedur 7. Stanovení významnosti
<b>Vytvoření strategie a plánu auditu</b>	8. Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností 9. Strategie a plán auditu 10. Plán testů kontrol 11. Plán testů věcné správnosti 12. Shrnutí a projednání plánu auditu
<b>Provedení auditu</b>	13. Provádění testů kontrol 14. Provádění testů věcné správnosti 15. Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti 16. Posouzení účetní závěrky 17. Posouzení výroční zprávy
<b>Závěr a vydání zprávy</b>	18. Posouzení následných událostí 19. Získání prohlášení vedení společnosti 20. Příprava shrnutí závěrů auditu 21. Revize a kontrola spisu auditora 22. Dopis vedení společnosti 23. Zpráva auditora

Zdroj: Vlastní zpracování dle Müllerové (2017)

Předtím než auditor začne samotný proces ověřování účetní závěrky provádět, musí sestavit plán a celkovou strategii, se kterou bude k dané zakázce přistupovat. Dále si auditor musí již na začátku vymezit, jaká rizika a nesprávnosti mohou v daném případě nastat. Plánování zakázky probíhá nejčastěji případech za účasti vedení auditorské společnosti a významných členů týmu, kteří pracují na auditu účetní závěrky dané společnosti. (Müllerová & Králíček, 2017)

Auditor musí znát postupy účetní jednotky, její vnitřní a vnější faktory. Proto je důležitá průběžná komunikace auditora s účetní jednotkou. Za vnitřní faktory je považováno zjištění struktury vedení, obchodní cíle a za vnější například zákony, vyhlášky a regulace, které ovlivňují účetní jednotku. (Hakalová, 2010)

Z důvodu provedení samotného auditu co nejefektivněji si často auditor rozděluje svou práci do dvou částí – předběžný a vlastní (finální) audit. Po celou dobu své práce musí auditor vést spis auditora. (KAČR, 2012)

Předběžný audit slouží především k seznámení se s prací účetní jednotky, zaměřením se na rizikové oblasti, které si auditor na začátku v rámci plánování zakázky vymezil. Dochází k prostudování jednotlivých položek účetní závěrky (rozvahy a výkazu zisku a ztráty), interních předpisů společnosti (například směrnice) a zápisů ze zasedání vedení společnosti. Při objevení nedostatku v průběhu předběžného auditu na něj auditor upozorní účetní jednotku, a ta za pomoci rad auditora problém opraví tak, aby tato skutečnost neovlivnila naplánovaný finální audit. Při provádění finálního auditu jsou testovány jednotlivé položky v rozvaze, výkazu zisku a ztráty a to včetně uvedených příloh. Cílem je prověřit takové informace, aby mohl auditor dospět k výroku, že účetní závěrka podává o finanční situaci společnosti věrný a poctivý obraz a pracuje v souladu s právní úpravou. (Sedláček, 2006)

### **3.5.1 Posouzení rizika zakázky**

Posouzení rizika zakázky je pro auditora rozhodující součástí auditorského procesu. Uvádějí se tři typy rizik, normální riziko, vyšší než normální a výrazně vyšší než normální. Na základě posouzení rizika zakázky se auditor rozhodne, zda zakázku přijme. V případě přijetí zakázky bude výše rizika ovlivňovat strategii a plán auditu a dále i následné auditorské postupy. Auditor by měl identifikovat rizikové faktory, které jsou následující:

- povaha podnikatelského prostředí (citlivost na různé změny v odvětví, v zákonech, apod.);
- povaha podnikatelské činnosti;
- charakter obchodních transakcí a vztahy mezi účetní jednotkou a jinými společnostmi;
- organizační struktura účetní jednotky;
- struktura vedení a jeho důvěryhodnost;
- vnímání vedení společnosti odpovědnosti za účetní závěrku;
- úroveň vnitřního kontrolního systému;
- finanční výsledky účetní jednotky. (Müllerová & Králíček, 2017)

Auditorské riziko se skládá z přirozeného rizika, kontrolního rizika a zjišťovacího rizika. Přirozené riziko je takové riziko, kdy je pravděpodobnost vzniku nesprávnost. Kontrolní riziko představuje pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena kontrolním systémem a zjišťovací riziko představuje pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena auditorskými postupy.

Auditor vyhodnocuje v první fázi auditu výši přirozeného a kontrolního rizika. Výsledkem tohoto kombinovaného vyhodnocení rizik jsou rizika významné nesprávnosti, jimiž jsou vystaveny jednotlivé zůstatky účtů, transakce a zveřejněné údaje. Poté auditor reaguje na vyhodnocení rizika prováděním dalších postupů, dle charakteru a rozsahu těchto postupů auditor snižuje zjišťovací riziko tak, aby snížil celkové auditorské riziko na dostatečně nízkou úroveň. (KAČR, 2012)

Provázanost jednotlivých fází auditu, zvolených testů a jejich rozsahu je znázorněna v matici auditorských rizik:

Tabulka č. 3: Matice auditorského rizika

	Riziko zakázky jako celku					
	Normální		Vyšší než normální		Výrazně vyšší než normální	
Ujištění z přirozeného rizika	ANO		NE		NE	
	Test kontrol		Test kontrol		Test kontrol	
	Efektivní	Neefektivní	Efektivní	Neefektivní	Efektivní	Neefektivní
Ujištění z kontrolního rizika	ANO	NE	ANO	NE	ANO	NE
	Testy věcné správnosti		Testy věcné správnosti		Testy věcné správnosti	
Ujištění ze zjišťovacího rizika	Základní rozsah testů	Střední rozsah testů	Střední rozsah testů	Zvýšený rozsah testů	Zvýšený rozsah testů	Zvýšený rozsah testů
Kvantil Normálního normovaného rozdělení	0,7	2	2	3	3	3
Auditorské riziko pokryto	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO

Zdroj: Vlastní zpracování

Přirozené riziko je utvářeno externími faktory a vlivy, auditor vyhodnotí na základě veřejně dostupných informací o klientovi, vlastnících a odvětví, ve kterém společnost působí výši přirozeného rizika neboli riziko zakázky jako celku.

Kontrolní riziko představuje riziko, které se může auditor rozhodnout eliminovat tím, že naplánuje a provede testy kontrol za účelem zjištění, zda nastavená vnitřní kontrola funguje efektivně, či nikoliv. Testy vnitřních kontrol jsou detailněji popsány v ostatních kapitolách práce.

Zjišťovací riziko eliminuje auditor vhodně zvolenými auditorskými testy věcné správnosti. Zjištění, zda testy kontrol fungují efektivně, společně s určením přirozeného rizika ovlivňuje rozhodnutí o velikosti a struktuře prováděných testů věcné správnosti. Proto provádí auditor testy věcné správnosti v rozsahu základního, středního a zvýšeného rozsahu testů.

V případě, že auditor před přijetím zakázky vyhodnotí riziko jako obvyklé, musí i v průběhu auditu průběžně přehodnocovat riziko na základě nově získaných informací. Pokud se auditor i přes riziko vyšší, než obvyklé rozhodne zakázku přijmout, je nutné zvýšit profesní skepsi a méně spoléhat na vnitřní kontroly klienta. (Safipour Afshar & Pourheidari, 2019)

### 3.5.2 Stanovení podmínek zakázky

Ve smlouvě o provedení auditu musí být přesně uvedeny cíle, rozsah a podmínky auditorské zakázky a míra odpovědnosti auditora a vedení společnosti. Při opakovaném auditu je důležité, aby auditor vždy znovu zhodnotil podmínky zakázky.

Smlouva auditora by měla být definována tak, aby nedošlo ke vzniku odlišných představ klienta a auditora o tom, jaké služby budou poskytnuty. Náležitosti, které by měla smlouva obsahovat, jsou následující:

- předmět smlouvy – ověření účetní závěrky, výroční zprávy, zprávy o vztazích mezi propojenými osobami apod.;
- povinnosti auditora – práce v souladu se zákonem o auditorech, Mezinárodními auditorskými standardy a Etickým kodexem, zjištění auditora, zda účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti;
- povinnosti účetní jednotky – vést účetnictví, sestavit účetní závěrku, výroční zprávu a zprávu o vztazích, umožnit auditorovi přístup ke všem účetním i jiným písemnostem vztahujících se k účetní jednotce;
- termíny provedení auditu a cenu včetně způsobu placení. (Müllerová & Králíček, 2017)

### **3.5.3 Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta**

Řadí se mezi jednu z nejdůležitějších podmínek pro provedení úspěšného auditu. Pro porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta provádí auditor řadu aktivit, mezi které patří rozhovory s vedoucími pracovníky a zaměstnanci společnosti odpovědnými za účetnictví, finance či jiné oblasti, vlastní pozorování a příslušné analytické procedury. (Sedláček, 2006)

### **3.5.4 Porozumění kontrolnímu prostředí**

Kontrolní prostředí společnosti charakterizuje celkový postoj, informovanost a činnost statutárních orgánů a vedení společnosti a návazně i jejich zaměstnanců. Porozumění kontrolnímu prostředí společnosti je pro auditora důležité v závislosti na tom, do jaké míry se při auditu může na vnitřní kontroly spolehnout. Rozsah a forma vnitřních kontrol se liší v závislosti na velikosti auditované účetní jednotky. Ve všech případech jsou ale pro auditora jedním ze zdrojů informací vnitropodnikové směrnice a kontrola jejich dodržování. (KAČR, 2016)



### **3.5.5 Porozumění účetního systému**

Pro vyjádření názoru auditora na to, zda informace obsažené v účetní závěrce jsou správné, je důležité, aby měl auditor jistotu, že je správný i celý proces, který sestavení účetní závěrky předchází. Především se musí auditor seznámit s jednotlivými transakčními cykly, které ve společnosti probíhají a s toky informací s nimi souvisejícími. Zpravidla se jedná u výrobních činností o následující cykly:

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

Pro každý transakční cyklus pak auditor zjišťuje, jaké položky a s nimi související zůstatky účtů hlavní knihy jsou ovlivněny. Pokud auditor usoudí, že určitý transakční cyklus je nespolehlivý, musí posoudit, zda to nezakládá riziko nesprávnosti účetního zůstatku, a přizpůsobit tomu plán auditu.

Díky porozumění účetnímu systému dokáže auditor určit typ možných nesprávností v účetní závěrce, zvážit faktory ovlivňující riziko vzniku závažných nesprávností a navrhnout při přípravě a plánování auditu vhodné auditorské postupy, které by riziko výskytu nesprávností snížily. (KAČR, 2016)

### **3.5.6 Předběžné analytické postupy**

Předběžné analytické postupy jsou zaměřeny na zůstatky účtů v hlavní knize a na vzájemné vazby mezi nimi. Pokud předběžné analytické postupy odhalí neočekávané skutečnosti, které nejsou v souladu s informacemi poskytnutými auditorovi a nemohou být vedením společnosti dostatečně vysvětleny, mělo by dojít ze strany auditora ke zvážení rizika zakázky a k následnému zohlednění této skutečnosti v plánu auditu. (Knechel & Salterio, 2016)

### **3.5.7 Stanovení významnosti**

Audit účetní závěrky neposkytuje záruku, že jsou všechny informace obsažené v účetní závěrce naprosto bezchybné. Ověřená účetní závěrka by však měla poskytovat záruku, že případná chyba není významná. Z tohoto důvodu si auditor stanovuje při plánování auditu tzv. významnost a její vztah k auditorskému riziku.

Nejběžnějším postupem stanovení významnosti je stanovení tzv. základny, která představuje položku z účetní závěrky, o níž se auditor domnívá, že se na ni uživatel zaměří. Mohou to být tržby, zisk po zdanění, hodnota aktiv, oběžná aktiva, nebo vlastní kapitál. Po stanovení této základny stanoví auditor přiměřenou procentuální sazbu či rozpětí, pro stanovení významnosti. V určitých situacích a u některých oblastí se může auditor rozhodnout ke zvýšení nebo snížení naplánované hladiny významnosti. Zvýšit hladinu významnosti může auditor v případě, že je auditorské riziko nízké a nebo v případě vysoké spolehlivosti vnitřních kontrol. Naopak nižší hladinu významnosti auditor stanoví při vysokém auditorském riziku a nebo v případě nespolehlivosti vnitřního kontrolního systému. (Müllerová & Králíček, 2017)

### **3.5.8 Plánování auditu**

Správné naplánování auditu může zajistit, aby byly včas odhaleny případné nedostatky či nesprávnosti v účetní závěrce a aby bylo možné je opravit dříve, než bude účetní závěrka schválena valnou hromadou a zveřejněna. Na základě strategie auditu sestaví auditor plán, který obsahuje:

- popis povahy, načasování a rozsahu plánovaných postupů vyhodnocení rizik;
- popis povahy, načasování a rozsahu reakcí na identifikovaná rizika (následných auditorských postupů);
- další auditorské postupy vedoucí k provedení auditorské zakázky tak, aby byla uskutečněna v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. (KAČR, 2012)

### **3.5.9 Shrnutí a projednání plánu auditu**

Shrnutí plánu auditu je dokument určený pro vnitřní potřeby auditora, který obvykle zahrnuje:

- popis činnosti klienta;

- posouzení a plánované reakce na riziko zakázky;
- pochopení a předběžné závěry týkající se vnitřního kontrolního systému klienta;
- stanovení významnosti;
- popis účetního systému, případně změn, které v něm nastaly (při opakovaném auditu);
- míru závislosti klienta na výpočetní technice a její úroveň;
- připomínky a doporučení zjištěné při plánování auditu nebo známé z předchozích auditů, uvedené v dopise vedení společnosti;
- předpokládanou spolupráci s jinými odborníky;
- ostatní významné skutečnosti zjištěné při plánování auditu.

#### **3.5.10 Plán a provádění testů kontrol**

Za cíl testů vnitřních kontrol je považováno získání dostatečných informací o tom, že dané interní kontroly ve společnosti fungují efektivně a že předcházely možnosti vzniku významných nesprávností. Informace o kontrolním systému získává auditor od vedoucích pracovníků. (Chalmers, Hay, Khlif & Afshar Jahanshahi, 2019)

Po identifikování kontroly na jednotlivých úrovních řízení, by měl auditor navrhnout způsob jejich testování tak, aby získal dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že tyto kontroly efektivně fungovaly během celého období. Auditor musí také ověřit, že dané kontroly zabránily vzniku významných nesprávností, popřípadě tyto nesprávnosti umožnily opravit. Nejběžnějšími oblastmi, které auditor testuje pomocí testu kontrol, jsou:

- oblast zásob a s ním související cyklus nákupů a prodejů;
- oblast pohledávek z obchodních vztahů a s ním související cyklus tržeb;
- oblast peněžních prostředků;
- oblast závazků z obchodních vztahů;
- oblast nákladů a výnosů. (Müllerová & Králíček, 2017)

Aby měl auditor jistotu, že pokryl všechny důležité oblasti pomocí testu vnitřních kontrol, používá tzv. rotační plán testu kontrol. Rotační plán testu kontrol představuje plán

provedení testů kontrol tak, aby všechny oblasti byly testovány nejméně jednou v průběhu tří po sobě jdoucích let.

### **3.5.11 Plán a provádění testů věcné správnosti**

Testy věcné správnosti spočívají ve výběru zůstatku účtu nebo reprezentativního vzorku transakcí, na nichž auditor provede některý z následujících postupů:

- přepočítání zaúčtované částky, aby ověřil jejich správnost;
- potvrdí existenci zůstatků (pohledávek, bankovních účtů apod.);
- ověří, zda transakce byly zaúčtovány ve správném období;
- porovná zaúčtované částky s předchozím obdobím nebo očekáváním;
- provede inspekci podpůrné dokumentace (např. faktur, smluv apod.);
- pozorováním zjistí, zda zaúčtovaná aktiva fyzicky existují (inventura);
- ověří adekvátnost opravných položek vytvořených na snížení hodnoty aktiv.

Testy věcné správnosti mohou mít podobu testů detailních údajů nebo analytických testů věcné správnosti.

Analytické testy věcné správnosti zahrnují srovnání částek nebo vztahů v účetní závěrce s očekáváním auditora, které si auditor vytvoří na základě informací vyplývajících ze znalostí o účetní jednotce nebo z jiných informací zaměřených na zůstatky účtů v hlavní knize. Faktorem, který je součástí analytických testů věcné správnosti, je mezní hodnota tolerovaných rozdílů. Ta představuje maximální rozdíl mezi skutečnou a očekávanou hodnotou, který je možno auditorem tolerovat bez dalších vysvětlení. Pokud rozdíl přesáhne mezní hodnotu, měl by auditor rozdíl vysvětlit, a to vlastním zkoumáním nebo konzultací s vedoucími pracovníky účetní jednotky. V případě, že očekávané hodnoty jsou dle auditora dostatečně přesné a bez významných rozdílů, může auditor dospět k závěru, že analytické testy jsou dostatečně spolehlivé. (Králiček & Molín, 2015)

Naopak u testu detailních údajů si auditor stanoví zůstatky, u kterých bude testovat všechny zaúčtované položky, vybrané položky nebo použije výběr položek pomocí vzorku. Dále auditor určí, zda bude zůstatky testovat na nadhodnocení nebo podhodnocení. Nejběžnějším používaným způsobem testování je výběr vzorků, testování všech položek si může auditor dovolit v případě malé společnosti vzhledem k velikosti dat.

Testy věcné správnosti mohou úzce souviset s testy vnitřních kontrol. Například pokud auditor provede test vnitřních kontrol v oblasti nákladů bez zjištění nesprávností, může poté při samotném testování detailních údajů snížit testovaný vzorek položek.

Jak již bylo zmíněno v předchozích kapitolách, auditor provádí testy věcné správnosti v následujícím rozsahu:

- základní rozsah testů – menší vzorek detailních testů věcné správnosti a naopak větší přípustná chyba při provádění analytických testů věcné správnosti;
- střední rozsah testů – střední vzorek detailních testů věcné správnosti a střední přípustná chyba při provádění analytických testů věcné správnosti;
- zvýšený rozsah testů – vyšší vzorek detailních testů věcné správnosti a malá přípustná chyba při provádění analytických testů věcné správnosti.

### **3.5.12 Posouzení účetní závěrky a výroční zprávy**

Dalším krokem provádění auditu je posouzení správnosti účetní závěrky jako celku. Jako první se auditor zaměřuje na srovnání položek v účetních výkazech běžného a účetního období se stejnými položkami minulého účetního období. Dále auditor zkontroluje, zda účetní závěrka vyhovuje profesním standardům a platným právním předpisům. Z účetní závěrky musí být tedy jasné, podle jakého účetního rámce byla sestavena. Další z povinností auditora je posoudit, zda byla účetní závěrka sestavena na základě předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti. Pokud má účetní jednotka v plánu nepokračovat v podnikání, musí být tato skutečnost uvedena a dostatečně popsána v příloze účetní závěrky. (Hakalová, 2010)

Co se týká výroční zprávy, ověřuje auditor, zda výroční zpráva obsahuje informace požadované zákonem, zda jsou informace přesné, úplné, srozumitelné a pravdivé a zda se ve výroční zprávě nevyskytují významné nesprávnosti.

Pokud auditor dospěje k závěru, že účetní závěrka ani výroční zpráva nevykazuje významné nesrovnalosti, vyjádří svůj názor na účetní závěrku formou výroku a vydá zprávu auditora. (KAČR, 2016)

### 3.5.13 Závěr auditu

K závěru auditu patří posouzení následných událostí. Vzhledem k tomu, že existuje časový interval mezi rozvahovým dnem, ke kterému je účetní závěrka ověřována a dnem sestavení účetní závěrky, může dojít v tomto časovém úseku k událostem, které významným způsobem ovlivní informace uvedené v účetní závěrce. Auditor musí posoudit, zda neohrožují následné události fungování společnosti v dohledné budoucnosti. Dále musí auditor ověřit, zda byly v případě následných událostí provedeny úpravy položek účetních výkazů, či zda byla informace zahrnuta do přílohy k účetní závěrce a zda je toto řešení správné. V případě, že nejsou tyto informace zohledněny v příloze k účetní závěrce, může dojít k ovlivnění výroku auditora. (BHASKAR & HOPKINS, 2019)

Z pohledu auditora je důležité rozlišit v souvislosti s následnými událostmi:

- události, které se staly do vydání zprávy auditora. V tomto případě provede auditor dodatečné auditorské procedury a ujistí se, že identifikoval všechny významné události. Následně také ověří zohlednění významných události v účetní závěrce dle platné legislativy;
- události, které nastaly po datu vydání zprávy auditora, ale před schválením účetní závěrky valnou hromadou. V tomto případě není za významné události zodpovědný auditor, ale vedení dané společnosti. Může se ale stát, že bude auditor o takových událostech informován i po vydání výroku auditora. V tomto případě je auditor povinen prodiskutovat s vedením společnosti tuto významnou událost a posoudit, zda je nutné upravit účetní závěrku a případně jakým způsobem. Jako první by měl auditor tuto skutečnost projednat s vedením dané společnosti, a v případě úpravy účetní závěrky, vydat novou zprávu auditora s novým výrokem o upravené účetní závěrce. V nové zprávě auditora upozorní auditor na to, že nastala úprava účetní závěrky a oznámí, že předchozí zpráva pozbývá platnost;
- události, které nastaly po schválení účetní závěrky valnou hromadou společnosti. V tomto případě není povinen auditor získávat o této účetní závěrce žádné další informace. Dle § 17 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví nesmí účetní jednotka po schválení účetní závěrky přidávat další účetní zápisy. Tyto události se promítnou v účetnictví následujícího účetního období s tím, že tato skutečnost

musí být v příloze k účetní závěrce následujícího účetního období uvedena. (Knechel & Salterio, 2016)

Dalším krokem, který patří do závěrů auditu, je získání prohlášení vedení společnosti. Uznání odpovědnosti vedení společnosti by mělo být uvedeno v písemném prohlášení, které by měl auditor od vedení společnosti získat po dokončení auditorské zakázky. V prohlášení se uvádí zejména následující informace:

- vedení společnosti si je vědomo odpovědnosti za účetní závěrku;
- potvrzení, že v účetní závěrce jsou uvedeny všechny transakce, které se ve sledovaném období udály, včetně událostí po datu účetní závěrky, jsou-li významné;
- odpovědnost za vnitřní kontrolní systém;
- potvrzení neexistence žádných závazků mimo těch, které jsou uvedené v rozvaze;
- potvrzení, že v účetní závěrce jsou zohledněna všechna budoucí rizika a ztráty, které byly účetní jednotce známy k datu jejího sestavení;
- poskytlo auditorovi všechny informace, které jsou důležité pro účetní závěrku, nic nezatajilo ani nezkreslilo;
- umožnilo auditorovi nahlédnout do všech právních i ostatních dokumentů souvisejících s účetní závěrkou;
- poskytlo auditorovi zápisy z jednání orgánů společnosti, na kterých byla učiněna důležitá rozhodnutí související s účetní závěrkou;
- není si vědomo žádných chyb, nesprávností a podvodů ze strany zaměstnanců, které by měly vliv na informace uvedené v účetní závěrce;
- potvrzuje správnost informací uvedených ve výroční zprávě;
- případně další skutečnosti. (Králíček & Molín, 2015)

#### **3.5.14 Zpráva auditora**

Výsledkem auditorského procesu je zpráva auditora, která je určena primárně vlastníků účetní jednotky, jejími uživateli mohou být ale i jiné subjekty například banky, obchodní partneři nebo potenciální investoři. Zpráva auditora má písemnou podobu a obsahuje

předmět auditu, odpovědnost auditora, odpovědnost vedení účetní jednotky a názor auditora na účetní závěrku. Vzor zprávy auditora vydaný Komorou auditorů ČR je uveden v příloze č. 1.

Auditor musí mít jistotu, že v účetní závěrce není významná chyba, který by byla důvodem podvodu účetní jednotky. Obsah auditorské zprávy je následující:

- název auditorské zprávy s doplňkem, že zpráva je vypracována nezávislým auditorem;
- příjemci zprávy – zpravidla akcionáři nebo společníci auditované společnosti;
- popis účetní jednotky, u které se audit provádí a datum, ke kterému se účetní závěrka vztahuje;
- odpovědnost vedení účetní jednotky za sepsání účetní závěrky;
- odpovědnost auditora – audit je proveden v souladu s mezinárodně uznávanými standardy, etickým kodexem auditorů;
- výrok auditora, ve kterém je auditorský proces zhodnocen;
- podpis auditora/auditorské společnosti;
- datum, ke kterému byla zpráva vyhotovena a adresa auditora, na které auditor vykonává svou činnost. (Sedláček, 2006)

### **3.5.15 Výrok auditora**

Auditor vyjadřuje názor na účetní závěrku ve zprávě auditora pomocí výroku. Výrok auditora může mít jednu z těchto podob:

- výrok bez výhrad – dle auditora jsou vykazované skutečnosti v souladu s realitou, v průběhu auditu nebyly zjištěny nedostatky svědčící o tom, že účetnictví účetní jednotky není vedeno úplně;
- výrok bez výhrad se zdůrazněním skutečnosti – účetní závěrka poskytuje dle auditora věrný a poctivý obraz skutečnosti kromě skutečnosti, kterou uvede auditor ve zprávě;



- výrok s výhradou – vydá auditor, jestliže dojde k závěru, že výrok bez výhrad nelze vyjádřit, avšak nesprávnosti v účetní závěrce nejsou tak zásadní a takového rozsahu, aby vydal záporný výrok nebo odmítnutí výroku;
- záporný výrok – nesouhlas auditora s účetní závěrkou je značný a dotýká se tak významné skutečnosti, že výrok s výhradou neodpovídá rozsahu zjištěných nedostatků, chyb a nesprávností;
- odmítnutí výroku – auditor vydá tento výrok v případě, že jeho omezení při provádění auditu v účetní jednotce bylo tak významné, že není schopen vyjádřit svůj názor na věrnost a poctivost zobrazení skutečnosti v účetní závěrce.

K modifikovaným výrokům se auditor rozhodne v případě, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti nebo pokud je auditorovi u výkonu práce zamezováno v přístupu k požadovaným informacím a tím pádem nebyl auditor schopen zhodnotit dostatečné množství informací. Jak poznat, jaký výrok použít, stanovuje ISA 705 a tabulka ukazující způsob volby modifikovaného výroku auditora. (Müllerová & Králíček, 2017)

**Tabulka č. 4: Způsob volby modifikovaného výroku auditora**

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

Zdroj: Vlastní zpracování dle ISA 705

V případě, že se auditor rozhodne k jednomu z modifikovaných výroků, tedy k jinému výroku než k výroku bez výhrad, musí své rozhodnutí vždy odůvodnit a vysvětlit, co přesně ho k takovému rozhodnutí vedlo. (Müllerová & Šindelář, 2016)

### 3.6 Účetní závěrka

Účetní závěrku upravuje zákon o účetnictví, konkrétně § 18 odst. 1 zákona o účetnictví. Součástí účetní závěrky je rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha a pro velké a střední účetní jednotky také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Mikro a malé účetní jednotky tyto přehledy sestavovat nemusí. Účetní jednotky se rozdělují do kategorie mikro, malé, střední a velké v závislosti na výši celkových aktiv, ročního úhrnu čistého obratu a průměrném počtu zaměstnanců.

### **3.6.1 Rozvaha**

V rozvaze jsou zachyceny aktiva a pasiva a sestavuje se v plném nebo zkráceném rozsahu. Rozvaha poskytuje informace o finanční pozici dané účetní jednotky k datu jejího sestavení. U rozvahy se musí dodržovat pravidlo bilanční rovnice. To znamená, že součet aktiv ve sloupci netto se musí rovnat součtu pasiv. V rozvaze je dodržováno pevné uspořádání, aktiva jsou řazena podle stupně likvidity a pasiva podle vlastnictví zdrojů. Jako první jsou v pasivech zobrazovány vlastní zdroje a následně zdroje cizí. (Březinová, 2017)

### **3.6.2 Výkaz zisku a ztráty**

Výkaz zisku a ztráty je vytvářen vždy na konci účetního období, kde je zobrazován závěrečný přehled nákladů a výnosů. Výsledek hospodaření účetní jednotky za běžné účetní období je tvořen z výsledku hospodaření za provozní a finanční činnost spolu s daní z příjmu. Vazba mezi rozvahou a výkazem zisku a ztráty je především v položce výsledku hospodaření po zdanění. (Ryneš, 2018)

### **3.6.3 Příloha**

Příloha je povinnou součástí účetní závěrky bez ohledu na to, do které kategorie účetní jednotka patří. V příloze jsou obsaženy informace, které doplňují výkazy a detailně popisují skutečnosti, které během účetního období nastaly. Přílohu lze sestavovat v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Ve zkráceném rozsahu sestavují přílohu pouze mikro a malé účetní jednotky bez povinnosti auditu. Ostatní účetní jednotky sestavují přílohu v plném rozsahu. (Brychta, 2018)

Informace, které musí být zahrnuty v každé příloze jsou informace o účetní jednotce, účetních metodách, které byly použity, oceňovacím modelu, pokud byl použit způsob oceňování reálnou hodnotou, výši pohledávek a závazků, které mají splatnost delší než pět let nebo jsou kryty zárukami, výši mimořádných nákladů a výnosů nejen svým objemem ale i původem, výši úvěrů, zápůjček či záloh, které jsou poskytnuty členům orgánů účetní jednotky společně s detailními informacemi a přepočtený průměrný počet zaměstnanců. Malé a mikro účetní jednotky musí mít v příloze uvedeny počáteční i konečné zůstatky dlouhodobých aktiv, výši oprávek či opravných položek nebo například informace o účetní jednotce, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku. Velké a střední účetní jednotky musí zveřejnit navíc informace o vydaných akciích nebo odložené dani. (Ryneš, 2018)

### **3.7 Účetní uzávěrka**

Účetní uzávěrka je souhrn prací, který musí být provedeny před uzavřením účetních knih, tedy před sestavením výkazů účetní závěrky. Povinnost uzavření účetních knih a sestavení účetní uzávěrky plyne účetní jednotce ze zákona. Účetní knihy se uzavírají k poslední dni účetního období. Účetní uzávěrka zahrnuje doúčtování všech účetních případů, provedení inventarizace a vypořádání inventarizačních rozdílů, posouzení zařazení příjmů, výdajů, výnosů a nákladů do příslušného účetního období. (Hakalová, 2010)

#### **3.7.1 Účetní knihy**

Účetní jednotky účtují v účetních knihách, což znamená v deníku, hlavní knize, knihách analytických účtů a knihách podrozvahových účtů.

Do účetního deníku se zaznamenávají všechny účetní operace za celé období. Většinou jsou operace zaznamenávány nejen chronologicky, ale také dle druhu účetního dokladu zejména kvůli přehlednosti.

Do hlavní knihy se zapisují syntetické a analytické účty dle účtového rozvrhu, kde je zachycen seznam účtů, které účetní jednotka využívá. Analytické účty podrobněji rozšiřují účty syntetické. Součet zůstatků na analytických účtech musí souhlasit se zůstatkem na účtu syntetickém. Hlavní kniha musí obsahovat následující informaci:

- zůstatky účtů ke dni otevření účetní knihy neboli počáteční stav;
- zůstatky účtů ke dni uzavření účetní knihy neboli konečný stav;
- souhrnné obraty strany MáDáti a Dal účtů. (Ryneš, 2018)

## **4 Vlastní práce**

Vlastní práce se zabývá provedením auditorských postupů u zvolené obchodní korporace. Ověřování účetní závěrky je velice rozsáhlé, proto je tato část bakalářské práce zaměřena na auditorské postupy používané při testování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku společnosti. Společnost, která je uváděná v této části práce je fiktivní a údaje jsou zvoleny tak, aby byla demonstrace auditorských postupů provedena co nejefektivněji.

### **4.1 Obecné údaje o společnosti**

Název auditované společnosti je ABC, s.r.o., která byla založena 30. září 1994. Jedná se o společnost s ručením omezeným, jejíž hlavním předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, konkrétně výrobou sterilizované zeleniny. Na trhu se pohybuje již řadu let, má tedy dlouholetou tradici v oboru a také silné postavení na trhu.

Dle § 1b zákona o účetnictví společnost splňuje podmínky pro zařazení mezi střední účetní jednotky. Z toho tedy plyne i povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem.

Rozvahovým dnem je 31.12.2018.

### **4.2 Riziko významné nesprávnosti**

Vzhledem k tomu, že lze fyzickou existenci majetku snadno ověřit pouhým pozorováním, je ve společnosti poměrně nízké riziko neexistence evidovaného majetku. Riziko v oblasti majetku může představovat spíše jeho ocenění, používání přiměřených odpisů, dále také správné zhodnocení technického zhodnocení majetku oproti opravě majetku, což bývá častou chybou účetních jednotek.

V tomto případě je riziko zakázky považováno za normální.

### **4.3 Stanovení hladiny významnosti**

Hladina významnosti byla stanovena jako 1,75 % z celkových tržeb společnosti. Tržby společnosti k 31.12.2018 činí 298 325 tis Kč, hladina významnosti neboli materialita je vypočítána na 5 221 tis Kč.

Hranice pro nesprávnosti, které jsou pro auditora nepodstatné neboli CTM (Clearly Trivial Misstatement), je stanovena ve výši 5 % z celkové materiality, tedy 261 tis Kč.

#### **4.4 Vnitropodniková směrnice**

Vnitropodnikové směrnice jsou velmi důležité pro zpracovávání testů věcné správnosti, proto jsou v této podkapitole vypsány nejdůležitější informace ze směrnice:

- cena pro zařazení majetku s dobou použitelnosti delší než 1 rok do evidence je pro dlouhodobý hmotný majetek 40 tis Kč a pro nehmotný dlouhodobý hmotný majetek 60 tis Kč;
- pořizovací cena je tvořena cenou pořízení a vedlejšími pořizovacími náklady jako je doprava, instalace, projektová příprava a úroky z úvěru;
- při pořízení majetku se účtuje přes účty pořízení 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek nebo 042 – Nedokončený hmotný majetek;
- hmotný majetek s pořizovací cenou nižší než 40 tis Kč společnost účtuje přímo do spotřeby na nákladový účet 501 – Spotřeba materiálu;
- odpisy jsou určeny dle předpokládané doby použitelnosti majetku.

Při kontrole vnitropodnikové směrnice společnosti nebyly identifikovány žádné nedostatky.

#### **4.5 Provádění testů věcné správnosti**

Při provádění testů věcné správnosti se auditor neobejde bez informace o zůstatcích na jednotlivých účtech. Tuto informaci získá auditor prostřednictvím obratové předvahy. Obratová předvaha obsahuje počáteční a konečný stav jednotlivých účtu a také obraty účtů na straně Má dáti a Dal. Auditor musí nejdříve zjistit, zda suma obratů na straně Má dáti a Dal je stejná. Dále ověří správnost údajů v obratové předvaze tím, že suma zůstatků počátečních a konečných stavů je nula. Toto ověření bylo provedeno i s obdrženou obratovou předvahou této společnosti, kde nebyly shledány žádné nesrovnalosti. Jelikož se praktická část bakalářské práce zabývá pouze dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem, je níže uvedena pouze část obratové předvahy s majetkovými účty.

**Tabulka č. 5: Část obratové předvahy**

Účet	Název účtu	Počáteční stav	Obra MD	Obrat D	Konečný stav
013/100	Software	1 103	0	0	1 103
021/100	Budovy, haly	103 122	10	0	103 132
021/200	Stavby	4 655	0	0	4 655
022/100	Stroje a přístroje a zařízení	6 767	0	0	6 767
022/200	Stroje, přístroje, zařízení – výroba	124 156	5 513	3 921	125 748
022/300	Nábytek	321	0	0	321
022/400	Dopravní prostředky – VZV	7 838	680	0	8 518
022/500	Dopravní prostředky – osobní vozy	5 328	393	778	4 943
022/600	Drobný hmotný majetek	1 040	0	0	1 040
031/010	Pozemky	7 971	0	0	7 971
042/010	Pořízení DHM	527	3 953	527	3 953
073/100	Oprávky k softwaru	-964	0	48	-1 012
081/100	Oprávky k budovám	-62 083	0	3 042	-65 125
081/200	Oprávky ke stavbám	-3 178	0	135	-3 313
082/100	Oprávky ke strojům a zařízení	-4 572	0	327	-4 899
082/200	Oprávky ke strojům a zařízení výroba	-98 670	0	7 169	-105 839
082/300	Oprávky k nábytku	-317	0	3	-320
082/400	Oprávky k VZV	-7 225	0	262	-7 487
082/500	Oprávky k osobním autům	-2 809	778	754	-2 785
082/600	Oprávky k drobnému hmot. majetku	-1 040	0	0	-1 040
501/100	Nákup drobného majetku	0	457	15	442
511/100	Opravy a udržování	0	1 572	0	1 572
551/100	Odpisy	0	11 740	0	11 740
641/100	Tržby z prodeje majetku	0	0	812	-812

Zdroj: Vlastní zpracování

#### 4.5.1 Odsouhlasení sestavy majetku

Klíčovým podkladem, který auditor potřebuje k provádění testu věcné správnosti u majetku je sestava majetku neboli registr majetku. V registru majetku jsou uvedeny veškeré položky majetku, které společnost eviduje v účetnictví. U jednotlivých položek je uvedeno datum zařazení majetku, pořizovací cena, odpisy, oprávky majetku a účetní zůstatková cena majetku. Dalším podkladem, který je pro auditora také důležitý, je seznam zařazeného a vyřazeného majetku za sledované období, v tomto případě za celý rok 2018.

Po obdržení sestavy majetku jsou porovnány zůstatky na jednotlivých analytických účtech dle obratové předvahy a registru majetku:

**Tabulka č. 6: Odsouhlasení registru majetku s obratovou předvahou**

Účet	Popis	Obratová předvaha	Registr majetku	Rozdíl
013/100	Software	1 103	1 103	0
021/100	Budovy, haly	103 132	103 132	0
021/200	Stavby	4 655	4 655	0
022/100	Stroje a přístroje a zařízení	6 767	6 767	0
022/200	Stroje, přístroje, zařízení – výroba	125 748	125 748	0
022/300	Nábytek	321	321	0
022/400	Dopravní prostředky – VZV	8 518	8 518	0
022/500	Dopravní prostředky – osobní vozy	4 943	4 943	0
022/600	Drobný hmotný majetek	1 040	1 040	0
031/010	Pozemky	7 971	7 971	0
<b>Celkem</b>		<b>264 198</b>	<b>264 198</b>	<b>0</b>
073/100	Oprávký k softwaru	-1 012	-1 012	0
081/100	Oprávký k budovám	-65 125	-65 125	0
081/200	Oprávký ke stavbám	-3 313	-3 313	0
082/100	Oprávký ke strojům a zařízení	-4 899	-4 899	0
082/200	Oprávký ke strojům a zařízení výroba	-105 839	-105 839	0
082/300	Oprávký k nábytku	-320	-320	0
082/400	Oprávký k VZV	-7 487	-7 487	0
082/500	Oprávký k osobním autům	-2 785	-2 785	0
082/600	Oprávký k drobnému hmot. majetku	-1 040	-1 040	0
<b>Celkem</b>		<b>-191 820</b>	<b>-191 820</b>	<b>0</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Při kontrole nebyly auditorem zjištěny žádné nesrovnalosti.

#### 4.5.2 Kontrola existence evidovaného majetku

Při plánování auditu nepovažoval auditor za nutné účastnit se fyzické inventury majetku. Proto při samotném testování se musí auditor seznámit s procesem inventury a jejími výsledky.

Nejprve se auditor ujistil dotazováním vedení společnosti, zda fyzická inventura proběhla a vyžádal si zápisy z provedené inventury. Dle výše zmíněného a také vzhledem k tomu, že auditor již provádí audit účetní závěrky této společnosti poněkoličtější a zná tedy prostředí společnosti a může se na něj spolehnout, rozhodl se považovat fyzickou inventuru za spolehlivou.

#### 4.5.3 Kontrola drobného majetku

Ve sledovaném období byl pořízen majetek, který byl zaúčtován přímo do spotřeby ve výši 442 tis Kč. Vzhledem k tomu, že hodnota tohoto majetku je do výše stanovené materiality, se auditor rozhodl neprovádět žádné testy věcné správnosti.

#### 4.5.4 Kontrola účtu 511 – Opravy a udržování

V rámci auditorských postupů se auditor rozhodl provést také kontrolu zůstatku na účtu 511 – Opravy a udržování, kde společnosti často mylně účtují o technickém zhodnocení. Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 tis Kč. Opravy a udržování jsou dle § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. opravy jimiž se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu.

Pro toto testování si auditor nejdříve vyžádal položkový rozpis účtu 511, jehož zůstatek zkontroloval na zůstatek účtu 511 uvedený v obrátové předvaze. Tím si ověřil, že rozpis účtu je úplný a může s ním dále pracovat.

**Tabulka č. 7: Položkový rozpis účtu 511 – Opravy a udržování**

<b>Dodavatel</b>	<b>Popis v rozpisu účtu</b>	<b>Částka v rozpisu účtu v tis Kč</b>
OSM s.r.o.	Oprava výrobní linky	623
Elektrostav s.r.o.	Oprava osvětlení	292
Konta, s.r.o.	Servis VZV	144
Jakub Veselý	Malířské a natěračské práce	341
Tomáš Černý	Oprava vrat	172
<b>Celkem</b>		<b>1 572</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Auditor se rozhodl k detailnímu otestování 2 nejvyšších položek v rozpise vzhledem k rizikovější oblasti, tím pokryje 61 % zůstatku na účtě 511 Opravy a udržování. Auditor si vyžádal od společnosti podklady k položkám od dodavatele OSM s.r.o. ve výši 623 tis Kč a od dodavatele Jakub Veselý ve výši 341 tis Kč.

K položce od dodavatele OSM s.r.o. obdržel auditor přijaté faktury o opravě výrobní linky od dodavatele a smlouvu o dílo. Společnost vlastní výrobní linku, která byla zařazena do užívání již v roce 2010. Dle smlouvy a přiložených akceptačních protokolů o provedení práce auditor zjistil, že u výrobní linky došlo ke zlepšení jejích technických parametrů. Výrobní linka je schopna vyrobit více výrobků než před provedením těchto úprav. Dle výše zmíněného auditor usoudil, že se nejedná o opravu majetku, ale o jeho technické zhodnocení. Vzhledem k tomu, že hodnota technického zhodnocení je nad hranicí CTM, auditor navrhl společnosti přeúčtovat technické zhodnocení do majetku. Vedení



společnosti se nakonec rozhodlo technické zhodnocení přeúčtovat a navýšit tak hodnotu majetku a zároveň upravit výši odpisů za sledované období.

K další testované položce obdržel auditor přijatou fakturu a akceptační protokol o provedených malířských a natěračských pracích od dodavatele Jakub Veselý. Jednalo se o natření fasády jedné z budov, které eviduje společnost v majetku. Tím společnost odstranila účinky fyzického opotřebení a splňuje charakter opravy. Auditor dále ověřil, že částka na faktuře je shodná s částkou zaúčtovanou na účtu 511 – Opravy a udržování.

Vzhledem ke zjištěné chybě navýšil auditor testovaný vzorek o 1 položku. Rozhodl se tedy o detailní otestování položky od dodavatele Elektrostav s.r.o. ve výši 292 tis Kč. K této položce obdržel auditor přijatou fakturu, z které je zřejmé, že se jednalo o opravu rozbitého osvětlení. Došlo tedy k uvedení majetku do původního nebo provozuschopného stavu. Auditor ověřil, že částka na faktuře je shodná s částkou uvedenou na účtu 511 – Opravy a udržování.

#### 4.5.5 Ověření nově zařazeného majetku

Seznam nově zařazeného majetku může auditor jednoduše získat z registru majetku dle data zařazení. U seznamu nově zařazeného majetku je důležité nejprve zkontrolovat, zda suma zařazeného majetku je shodná se sumou strany Má dáti u majetkových účtů v obrátové předvaze. Jediným nárůstem za sledované období je nárůst na analytickém účtu 022/200 – Stroje, přístroje, zařízení – výroba ve výši 6 298 tis Kč. Detailně se jedná o následující položky:

Tabulka č. 8: Seznam zařazeného majetku

číslo majetku	název majetku	datum zařazení	pořizovací cena	počet let odepisování	odpis
4326	Pasterizační stroj	21.05.2018	5 513	5	643
3025	Osobní automobil Škoda Octavia	27.09.2018	393	4	25
2974	Vysokozdvíhací vozík	16.02.2018	441	3	109
2193	Vysokozdvíhací vozík	15.05.2018	239	3	46

Zdroj: Vlastní zpracování

U ověřování nově zařazeného majetku se auditor rozhodl k otestování pouze 1 položky, jelikož tvoří 83 % celkové populace. Auditor si k pasterizačnímu stroji vyžádal fakturu a kartu majetku. Na kartě majetku jsou uvedeny informace jako pořizovací cena, datum zařazení, metoda odepisování a nastavené odpisy po celou dobu odepisování. Auditor

zkontroloval cenu pořízení dle obdržených faktur a to, že faktury jsou opravdu za pasterizační stroj. Dále provedl auditor propočet odpisů, dle seznamu zařazeného majetku společnost odepisuje stroj po dobu 5 let, tedy 60 měsíců. Společnost začíná majetek odepisovat od následujícího měsíce od data zařazení. Propočet odpisů je podíl pořizovací ceny majetku a celkového počtu měsíců odepisování a tento podíl je vynásoben počtem měsíců, po které již účetní jednotka tento majetek odepisuje. V tomto případě je přepočet odpisů následující:

$$513/(5*12)*7 = 643$$

Při kontrole odpisů pořízeného majetku za sledované období a jeho ocenění neshledal auditor žádné nesrovnalosti.

#### 4.5.6 Kontrola vyřazeného majetku

Pro testování vyřazeného majetku obdržel auditor seznam vyřazeného majetku za rok 2018. Nejprve auditor ověřil, že suma vyřazeného majetku v seznamu je shodná s obraty na majetkových účtech na straně Dal. Vyřazený majetek za sledované období činí 4 699 tis Kč. Na základě obdrženého seznamu vyřazeného majetku vybral auditor vzorek k otestování. Jelikož byl vyřazen jeden osobní automobil v pořizovací ceně 778 tis Kč a jeden výrobní stroj v ceně 3 921 tis Kč, rozhodl se auditor k otestování pouze jedné položky, a to výrobního stroje. Vybrané informace, které jsou pro auditora při provádění tohoto testu důležité, jsou následující:

Tabulka č. 9: Informace o vyřazeném majetku

#	Položka	datum vyřazení	Vstupní cena	Vyřazeno v ceně	Prodáno v ceně	tis Kč na účtě 641	Zůstatková cena	tis Kč na účtě 541
1	Výrobní stroj TPS+	05.02.2018	3 921	3 921	812	812	0	0
	<b>Celkem</b>		<b>3 921</b>	<b>3 921</b>	<b>812</b>	<b>812</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

U účtování o vyřazení majetku je důležité, zda je majetek vyřazen za účelem prodeje anebo likvidací. Při likvidaci majetku se dodatečný odpis účtuje jako běžný odpis na účet 551 – Odpis dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Naopak v případě, že majetek není zlikvidován, ale prodán, účtuje se o dodatečném odpisu na účet 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Tržby z prodeje majetku se účtují na účet 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. V tomto případě má společnost zůstatek na účtu 541 nulový a na účtu

641 ve výši 812 tis Kč. To, že má společnost zůstatek na účtu 541 0 znamená, že majetek, který byl vyřazován za účelem prodeje, byl již plně odepsán v uplynulých letech. Dle registru majetku auditor ověřil, že zůstatková cena majetku je opravdu nulová. Majetek byl zařazen do užívání již v roce 2012 a jeho doba odepisování byla stanovena na 5 let.

Dále musí auditor ověřit tržby plynoucí z prodeje majetku, který tvoří zůstatek na účtu 641. Auditor si od společnosti vyžádal fakturu vydanou za prodej majetku. Dle faktury ověřil auditor prodejní cenu, která je shodná s výší na účtu 641. Tímto ověřil auditor 100 % zůstatku na účtu 641.

Při kontrole vyřazeného majetku nenalezl auditor žádné významné nesprávnosti.

#### **4.5.7 Kontrola nedokončeného majetku**

Zůstatek na účtu 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku činí dle obrátové předvahy 3 953 tis Kč. K provedené kontrole nedokončeného majetku si auditor vyžádal od společnosti saldo účtu 042. Z předloženého rozpisu auditor zjistil, že na účtu 042 eviduje společnost pouze 1 položku, a to pořízení výrobní linky. Auditor obdržel k této položce faktury přijaté o pořízení majetku a akceptační protokoly, které dokládají práci na výrobní lince a jako poslední předávací protokoly. Ocenění majetku dle faktur přijatých souhlasí na částku zaúčtovanou na účtu 042, dále je z faktur zřejmé, že se jedná o pořízení výrobní linky.

Auditor také ověřil, zda účetní jednotka již tuto výrobní linku nepoužívá a nezapomněla ji pouze zařadit do majetkové evidence. Z obdržených akceptačních a předávacích protokolů a na základě jednání s vedením společnosti a správcem majetku auditor zjistil, že společnost již výrobní linku používá a to od 14.12.2018. Na výrobní lince nebudou již probíhat žádné úpravy ani se nejedná o zkušební provoz. Z tohoto důvodu navrhl auditor společnosti, aby zařadila výše zmíněný majetek do užívání. Vedení společnosti se rozhodlo návrh auditora akceptovat a výrobní linku zařadit do majetku společnosti.

#### **4.5.8 Kontrola odpisů majetku**

Vzhledem k tomu, že auditor ověřil odpisy majetku již při testování zařazeného a vyřazeného majetku v roce 2018, rozhodl se, provést pouze kontrolu podvojnosti při odepisování majetku. Jedná se o snadnou kontrolu, kdy auditor porovná zůstatek na účtech 551 a 541 se zůstatkem obrátu na oprávkových účtech na straně Dal.

**Tabulka č. 10: Kontrola podvojnosti při odepisování majetku**

DEBIT			CREDIT		
541	ZC majetku	0	073/100	Oprávky k softwaru	48
551	Odpisy	11 740	081/100	Oprávky k budovám	3 042
			081/200	Oprávky ke stavbám	135
			082/100	Oprávky ke strojům a zařízení	327
			082/200	Oprávky ke strojům a zařízení výroba	7 169
			082/300	Oprávky k nábytku	3
			082/400	Oprávky k VZV	262
			082/500	Oprávky k osobním autům	754
			082/600	Oprávky k drobnému hmot. majetku	0
<b>Celkem</b>		<b>11 740</b>	<b>Celkem</b>		<b>11 740</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky, kde jsou uvedeny zůstatky jednotlivých účtů v tis Kč, je zřejmé, že nebyla porušena podvojnost při účtování o odpisech.

#### 4.5.9 Kontrola opravných položek k majetku

Při ověřování by se měl auditor ujistit, zda není potřeba tvorby opravné položky k majetku. Opravná položka představuje přechodné snížení hodnoty majetku a nastane v případě snížení ocenění majetku na základě provedené inventarizace majetku. Tyto opravné položky se vytvářejí pouze v případě, že nejde o trvalé snížení ocenění majetku. V tomto případě by musela společnost majetek odepsat, což je pro ni už nevratné.

Ve většině případů zjišťuje auditor potřebu tvorby opravné položky při účasti na fyzické inventuře majetku. Pokud se auditor nezúčastní inventury majetku, tak jako v tomto případě, ověřuje možnost existence důvodů pro tvorbu opravných položek k majetku současně s ostatním testováním majetku. V tomto případě ověřil auditor spolehlivost provedené inventury majetku v počátku provádění testů věcné správnosti.

V rámci kontroly existence důvodů pro tvorbu opravných položek k majetku nenalezl auditor žádné nesrovnalosti.

#### 4.6 Závěry provedených testů věcné správnosti

V kapitole 4.5 byly provedeny testy věcné správnosti se zaměřením na dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, během kterých objevil auditor následující nesprávnosti:

**Tabulka č. 11: Objevené nesprávnosti auditorem**

Kontrola	Popis nesprávnosti	Výše nesprávnosti v tis Kč	Návrh opatření
Kontrola účtu 511 - Opravy a udržování	Zaučtování technického zhodnocení majetku do nákladů	623	Přeúčtování do majetku
Kontrola nedokončeného majetku	Evidence již používaného majetku jako nedokončeného	3 953	Zařazení majetku do užívání

Zdroj: Vlastní zpracování

Nalezené nesprávnosti byly auditorem projednány s vedením společnosti. Všechny nesprávnosti byly vedením společnosti akceptovány a provedeny. V rámci ověřování testů věcné správnosti ověřil auditor následující část rozvahy:

**Tabulka č. 12: Část rozvahy ověřená auditorem**

ROZVAHA					ABC, s.r.o.
v plném rozsahu					
k datu					
31.12.2018					
(v tisících Kč)					
		31.12.2018			31.12.2017
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>268 151</b>	<b>191 820</b>	<b>76 331</b>	<b>81 970</b>
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva</b>	<b>268 151</b>	<b>191 820</b>	<b>76 331</b>	<b>81 970</b>
<b>I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>1 103</b>	<b>1 012</b>	<b>91</b>	<b>139</b>
2.	<i>Ocenitelná práva</i>	1 103	1 012	91	139
2.1.	Software	1 103	1 012	91	139
<b>II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>267 048</b>	<b>190 808</b>	<b>76 240</b>	<b>81 831</b>
1.	<i>Pozemky a stavby</i>	115 758	68 438	47 320	50 487
1.1.	Pozemky	7 971		7 971	7 971
1.2.	Stavby	107 787	68 438	39 349	42 516
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	147 337	122 370	24 967	30 817
5.	<i>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</i>	3 953		3 953	527
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	3 953		3 953	527

Zdroj: Vlastní zpracování

Vzhledem k výše uvedeným nesprávnostem, které se účetní jednotka rozhodla akceptovat a provést bude rozvaha společnosti upravena následovně:

Tabulka č. 13: Část rozvahy po úpravách auditorem

<b>ROZVAHA</b> <b>v plném rozsahu</b>  k datu 31.12.2018 (v tisících Kč)						<b>ABC,</b> <b>s.r.o.</b>
		31.12.2018			31.12.2017	
		Brutto	Korekce	Netto	Netto	
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>268 774</b>	<b>191 820</b>	<b>76 954</b>	<b>81 970</b>	
<b>B.</b>	<b>Stálá aktiva</b>	<b>268 774</b>	<b>191 820</b>	<b>76 954</b>	<b>81 970</b>	
<b>I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>1 103</b>	<b>1 012</b>	<b>91</b>	<b>139</b>	
2.	<i>Ocenitelná práva</i>	<i>1 103</i>	<i>1 012</i>	<i>91</i>	<i>139</i>	
2.1.	Software	1 103	1 012	91	139	
<b>II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>267 671</b>	<b>190 808</b>	<b>76 863</b>	<b>81 831</b>	
1.	<i>Pozemky a stavby</i>	<i>115 758</i>	<i>68 438</i>	<i>47 320</i>	<i>50 487</i>	
1.1.	Pozemky	7 971		7 971	7 971	
1.2.	Stavby	107 787	68 438	39 349	42 516	
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	151 913	122 370	29 543	30 817	
5.	<i>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</i>				<i>527</i>	
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek				527	

Zdroj: Vlastní zpracování

Změna po úpravách auditorem se v rozvaze promítne pouze v řádku Hmotné movité věci a jejich soubor a v řádku Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Celková aktiva společnosti se navýší pouze o 623 tis Kč, což představuje přeúčtování technického zhodnocení majetku z nákladů společnosti.

Vzhledem k tomu, že společnost akceptovala veškeré návrhy předložené auditorem, není pro auditora důvod vydat modifikovaný výrok auditora.

## 5 Závěr

Cílem práce bylo zhodnocení účetní závěrky vybrané společnosti dle českých právních předpisů se zaměřením na hmotný a nehmotný majetek. Toho cíle bylo dosaženo prostřednictvím dílčích cílů, které byly zpracovány v praktické části bakalářské práce.

Před samotným testováním byla stanovena hladina významnosti a auditorské riziko. Testy věcné správnosti byly prováděny pouze na vybraném vzorku, nebyly tedy testovány všechny položky v majetku. Cílem bylo ověření správnosti vybraného vzorku, podle kterého se auditor odvodil auditor spolehlivost celého souboru.

Na základě provedených testů byly identifikovány dvě nesprávnosti. První nesprávnost byla identifikována při kontrole účtu 511 – Opravy a udržování. Konkrétněji auditor při testování položky, která byla v rozpise uvedena jako oprava výrobní linky, zjistil, že se nejedná o opravu, ale o technické zhodnocení majetku. Ostatní testované vzorky byly bez zjištěných nesprávností. Nesprávnost byla v konečné fázi auditu upravena. Další nesprávností, která byla auditorem identifikována, byla evidence již používaného majetku na účtu 042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Majetek byl společností po upozornění auditorem zařazen do užívání.

Z výsledků provedených testů a následně provedené úpravy navržené auditorem vyplývá, že nebyly identifikovány žádné významné nesprávnosti. Auditor tedy nepředpokládá nadhodnocení majetku a odpisů a podhodnocení opravných položek k majetku. Položky týkající se majetku podávají v účetní závěrce věrný a poctivý obraz v souladu s českými právními předpisy.

## 6 Seznam použitých zdrojů

### Knižní zdroje

BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KROUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yvetta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL. *Účetnictví podnikatelů 2018*. 15. Praha: ASPI, 2018. Meritum (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-989-3.

BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7552-603-8.

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

KNECHEL, W. Robert a Steven E. SALTERIO. *Auditing* [online]. 4. vydání. 2016 [cit. 2019-04-23]. ISBN 978-13-155-3173-1.

KRÁLÍČEK, Vladimír a Jan MOLÍN. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. 2015. ISBN 978-80-7478-557-3.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-768-4.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing*. Vydání 2. přepracované. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2017. ISBN 978-80-245-2233-3.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.

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

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2018*. Praha: Trizonia, 2018. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-116-1.

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

### Internetové zdroje

*Auditorské standardy 2016* [online]. [cit. 2019-08-29]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/auditorske-standardy-2016>



IDENTIFIKACE A VYHODNOCENÍ RIZIK VÝZNAMNÉ (MATERIÁLNÍ) NESPRÁVNOSTI NA ZÁKLADĚ ZNALOSTI ÚČETNÍ JEDNOTKY A JEJÍHO PROSTŘEDÍ. *KOMORA AUDITORŮ ČR* [online]. [cit. 2019-08-29]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/file/3982/isa-315.pdf>

BHASKAR, LORI SHEFCHIK, PATRICK E. HOPKINS a JOSEPH H. SCHROEDER. An Investigation of Auditors' Judgments When Companies Release Earnings Before Audit Completion. *Journal of Accounting Research* [online]. 2019, **57**(2), 355-390 [cit. 2020-03-23]. DOI: 10.1111/1475-679X.12262. ISSN 0021-8456. Dostupné z: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/1475-679X.12262>

SAFIPOUR AFSHAR, Mojtaba, Omid POURHEIDARI, Bakr AL-GAMRH a Asghar AFSHAR JAHANSHAHI. Audit management, need for closure and detection of misstatements. *Journal of Accounting in Emerging Economies* [online]. 2019, **9**(2), 237-250 [cit. 2020-03-23]. DOI: 10.1108/JAEE-08-2018-0092. ISSN 2042-1168. Dostupné z: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/JAEE-08-2018-0092/full/html>

CHALMERS, Keryn, David HAY a Hichem KHLIF. Internal control in accounting research: A review. *Journal of Accounting Literature*. 2019, **42**, 80-103. DOI: 10.1016/j.acclit.2018.03.002. ISSN 07374607. Dostupné také z: <https://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S0737460717300435>

### **Právní předpisy**

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

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví

## 7 Přílohy

### Příloha č. 1: Vzor zprávy nezávislého auditora

#### ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, která se skládá z rozvahy k 31. 12. 20X1, výkazu zisku a ztráty za rok končící 31. 12. 20X1, [přehledu o změnách vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1 a přehledu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1] a přílohy této účetní závěrky<sup>\*\*\*</sup>, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o společnosti ABC jsou uvedeny v bodě X přílohy této účetní závěrky.

#### *Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku*

Statutární orgán společnosti ABC je odpovědný za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy, a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

#### *Odpovědnost auditora*

Naší odpovědností je vyjádřit na základě našeho auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech, mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické požadavky a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. Výběr postupů závisí na úsudku auditora, zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené podvodem nebo chybou. Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky podávající věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Jsme přesvědčeni, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

#### *Výrok auditora*

---

<sup>\*\*\*</sup> Nebo jiné výkazy tvořící kompletní účetní závěrku v souladu s platnými předpisy

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření [a peněžních toků] za rok končící 31. 12. 20X1 v souladu s českými účetními předpisy.

Naší povinností je informovat představenstvo a dozorčí radu<sup>1</sup> mimo jiné o plánovaném rozsahu a načasování auditu a o významných zjištěních, která jsme v jeho průběhu učinili, včetně zjištěných významných nedostatků ve vnitřním kontrolním systému.

[V případě auditorské společnosti:]

[Název]

[Adresa sídla]

[Evidenční číslo auditorské společnosti]

[Jména statutárních auditorů, kteří byli auditorskou společností určeni jako odpovědní za provedení auditu jménem auditorské společnosti]

[Evidenční čísla statutárních auditorů]

[Datum zprávy auditora]

[Podpisy statutárních auditorů, kteří byli auditorskou společností určeni jako odpovědní za provedení auditu jménem auditorské společnosti]

[V případě statutárního auditora:]

[Jméno auditora]

[Adresa sídla]

[Evidenční číslo auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Podpis auditora]

---

<sup>1</sup> Zde se uvede relevantní okruh osob pověřených správou a řízením, vůči kterým auditor má a plnil svoji povinnost komunikace.