

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Externí audit účetní závěrky obchodního závodu

Monika Šimová

© 2016 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Monika Šímová

Provoz a ekonomika

Název práce

Externí audit účetní závěrky obchodního závodu

Název anglicky

External Audit of Company Financial Statements

Cíle práce

Cílem práce je zhodnocení procesu externího auditu účetní závěrky obchodního závodu sestavené dle právních předpisů České republiky a upozornění na možná úskalí, která mohou přímo souviset s výsledky auditu.

Metodika

V první etapě prací budou nastudovány odpovídající odborné zdroje a bude provedena jejich kritická analýza, jejímž výsledkem bude za pomoci syntézy a dedukce ucelený přehled dané problematiky. V praktické části práce budou ke zhodnocení externího auditu použity metody deskripce a analýzy. Pro sestavení závěrů práce bude použita metoda indukce.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

Auditor, externí audit, finanční kontrola, účetní standardy, účetní uzávěrka, účetní závěrka

Doporučené zdroje informací

AMBROŽ, J., Účetní závěrka od A do Z. Praha: Koršach, 2007. ISBN: 80-86296-15-9.

Česko. Vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek.

Česko. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

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

Česko. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů.

Česko. Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: Computer Press, 2011. ISBN 978-80-251-3652-2.

IASB: IFRS, <http://www.iasb.org>.

KOMORA AUDITORŮ: Mezinárodní účetní standardy, <http://www.kacr.cz/>.

SVOBODOVÁ, J. JÍLEK, J. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4255-7.

Předběžný termín obhajoby

2015/16 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Marta Stárová, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 8. 3. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 8. 3. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 10. 03. 2016

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Externí audit účetní závěrky obchodního závodu" 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 neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 11.3.2016

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Martě Stárové, Ph.D. za odborné vedení, rady a cenné připomínky, kterými přispěla ke zlepšení úrovně práce. Dále bych ráda poděkovala Ing. Zdeňku Bartošovi a Ing. Janu Karpašovi za pomoc při tvorbě této bakalářské práce a za poskytnuté informace a dokumenty.

Externí audit účetní závěrky obchodního závodu

Souhrn

Tato práce zahrnuje teoretické informace, které se týkají auditu účetní závěrky. Jsou zde popsána kritéria pro auditory, respektive předpisy, které auditoři musejí dodržovat. Stejně tak jsou zde popsány povinné náležitosti, které auditoři musejí splnit pro vykonávání auditorské činnosti. V neposlední řadě je poukázáno na vztah účetnictví a auditu. V praktické části je popsána činnost auditora již od prvního seznámení s obchodním závodem až po vyhotovení zprávy auditora spolu s výrokem na účetní závěrku, čili s názorem auditora na ověřenou účetní závěrku.

Klíčová slova: Auditor, auditorská činnost, externí audit, Komora auditorů, obchodní závod, účetnictví, účetní uzávěrka, účetní závěrka, zpráva auditora

External audit of company financial statements

Summary

This work includes theoretical information relating to the audit of financial statements. There are documented criteria for auditors and regulations that auditors must comply. Likewise, there are described mandatory requirements that auditors must meet to perform the audit work. Finally, it is pointed out the relationship of accounting and auditing. The practical part describes the work of the auditor from the first acquaintance with the business race to the auditor's report, together with a statement on the financial statements or the auditor's opinion on the audited financial statements.

Keywords: Auditor, audit services, external audit, The Chamber of Auditors, commercial establishment, accounting, financial statements, financial statements, auditor's reports

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl a metodika.....	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	13
3.1 Audit účetní závěrky	13
3.2 Auditorská činnost	14
3.3 Uživatelé auditu účetní závěrky	14
3.4 Podstata a funkce auditu účetní závěrky	15
3.4.1 Hladina významnosti	15
3.4.2 Podvod při auditu účetní závěrky	16
Důvody pro spáchání podvodu	16
3.5 Vztah účetnictví a auditu.....	17
3.6 Kritéria pro auditory.....	17
3.6.1 Vydávání auditorského oprávnění	18
3.6.2 Auditorská zkouška.....	19
3.6.3 Etický kodex, mezinárodní auditorské standardy	20
3.6.4 Nezávislost auditora.....	20
3.6.5 Povinnost mlčenlivosti.....	21
3.7 Právní předpisy v procesu auditu České republiky	21
3.7.1 1. fáze vývoje povinnosti auditu (1992 – 2001)	21
3.7.2 2. fáze vývoje povinnosti auditu (2002 – 2003)	22
3.7.3 3. fáze vývoje povinnosti auditu (2004 – 2015)	24
3.7.4 4. fáze vývoje povinnosti auditu (od 1. 1. 2016)	25
3.8 Komora auditorů České republiky	26
3.8.1 Funkce Komory	26
3.8.2 Orgány Komory	27
3.9 Účetní uzávěrka.....	29
3.9.1 Účetní knihy.....	30
3.9.2 Potřebné kroky při sestavování účetní uzávěrky	30
3.9.3 Obratová předvaha	31
3.10 Účetní závěrka.....	32
3.10.1 Rozvaha	32
3.10.2 Výkaz zisků a ztráty.....	33
3.10.3 Příloha k účetní závěrce	34

4	Vlastní práce	36
4.1	Činnosti před zahájením auditu účetní závěrky	36
4.1.1	Seznámení s auditorem a účetní jednotkou.....	36
4.1.2	Auditorské riziko	37
4.1.3	Hladina významnosti	37
4.1.4	Uzavření smlouvy	38
4.2	Strategie auditu.....	38
4.3	Seznámení s účetním systémem obchodního závodu	39
4.4	Sestavení plánu auditu.....	39
4.4.1	Plán testů vnitřních kontrol.....	40
4.4.2	Plán testů věcné správnosti	41
4.4.3	Plán testů spolehlivosti	41
4.5	Průběžný audit.....	42
4.6	Inventura	44
4.6.1	Průběh inventur.....	45
4.7	Konečný audit	45
4.8	Závěr auditu	47
4.9	Zpráva auditora	49
4.9.1	Výrok auditora	50
4.10	Výroční zpráva a zpráva o vztazích	51
4.11	Dopis auditora vedení společnosti	51
5	Závěr.....	52
6	Seznam použitých literárních a internetových zdrojů.....	53
7	Seznam příloh	55
8	Přílohy	56

Seznam tabulek

<i>Tabulka 1: Kritéria pro kapitálové obchodní společnosti a družstva v první fázi vývoje povinnosti auditu.....</i>	<i>22</i>
<i>Tabulka 2: Kritéria pro kapitálové obchodní společnosti a družstva ve druhé fázi vývoje povinnosti auditu.....</i>	<i>23</i>
<i>Tabulka 3: Kritéria pro akciové společnosti ve třetí fázi vývoje povinnosti auditu</i>	<i>24</i>
<i>Tabulka 4: Kritéria pro všechny ostatní účetní jednotky ve třetí fázi vývoje povinnosti auditu</i>	<i>25</i>
<i>Tabulka 5: Účetní výkaz rozvaha – aktiva</i>	<i>33</i>
<i>Tabulka 6: Účetní výkaz rozvaha – pasiva</i>	<i>33</i>
<i>Tabulka 7: Vztah rozvahy a výkazu zisků a ztráty</i>	<i>34</i>
<i>Tabulka 8: Informace obsažené v dokumentu „Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika“</i>	<i>39</i>
<i>Tabulka 9: Dotazník A – možné otázky.....</i>	<i>43</i>
<i>Tabulka 10: Dotazník B – možné otázky.....</i>	<i>47</i>

1 Úvod

Účetnictví je nedílnou součástí každé účetní jednotky. Slouží k zaznamenání veškerých informací o hospodářské činnosti obchodního závodu. Mezi funkce účetnictví patří poskytování informací podnikateli například o nákladech, výnosech a tak dále, poskytování informací pro rozhodování a řízení podniku, další funkcí je poskytnutí informací pro daňové účely a v neposlední řadě je možné díky účetnictví zkontrolovat stav majetku a hospodaření. Nejpodstatnějším regulátorem účetnictví a účetního výkaznictví je stát. Na rozvoji v oblasti účetnictví a účetního výkaznictví se účastní také několik profesních organizací, mezi které patří Komora auditorů České republiky, Svaz účetních a Národní účetní rada. Se začátkem nového kalendářního roku přichází povinnost sestavit účetní závěrku. Některé účetní jednotky (subjekty, které vedou účetnictví) mají také povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Které účetní jednotky mají tuto povinnost, vyplývá ze zákona o účetnictví a z obchodního zákoníku (případně z jiných právních norem). Auditor při ověřování účetní závěrky zjistí, zda účetní jednotka uvádí pravdivé údaje o stavu majetku a závazků. Výsledkem auditorské činnosti je zpráva auditora, kterou auditor vydává spolu s výrokem k účetní závěrce.

2 Cíl a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem práce je zhodnocení procesu externího auditu účetní závěrky obchodního závodu sestavené dle právních předpisů České republiky a upozornění na možná úskalí, která mohou přímo souviset s výsledky auditu. Dílčím cílem teoretické části práce je vymezení všech kritérií pro auditory a popsání vývoje povinnosti ověření účetní závěrky. Dílčím cílem praktické části je zmapování auditorské činnosti od seznámení s účetní jednotkou až po závěr auditu, kdy auditoři vyhotovují zprávu auditora.

2.2 Metodika

Metodika bakalářské práce vychází ze stanovených cílů. K naplnění cíle je zapotřebí nastudovat příslušnou odbornou literaturu, která napomůže k získání znalostní báze dané problematiky a ke zpracování teoretických východisek. Získané informace z domácí literatury, zahraniční literatury a internetových zdrojů budou posouzeny s ohledem na téma bakalářské práce. V první etapě práce bude provedena kritická analýza této odborné literatury, jejímž výsledkem bude za pomoci syntézy a dedukce ucelený přehled dané problematiky. K vytvoření praktické části bude nutné navštívit auditorskou společnost. Na základě řízeného rozhovoru s auditory z auditorské společnosti, neboli na základě otázek připravených autorkou bakalářské práce, bude tato praktická část zpracována. V praktické části práce bude popsán postup při ověřování účetní závěrky, neboli budou zde uvedeny činnosti, které auditor musí vykonat, nejen před zahájením auditu, ale také během auditorské činnosti. Mezi činnosti před zahájením auditu patří například stanovení auditorského rizika, hladiny významnosti a další. Mezi činnosti vykonávané při samotném ověřování účetní závěrky patří sestavení strategie auditu, plánu auditu, který zahrnuje plán testů vnitřních kontrol, plán testů věcné správnosti a plán testů spolehlivosti. Mezi další činnosti vykonávané při ověřování účetní závěrky patří sestavení zprávy auditora, což je nejdůležitější vypracovaný dokument, jehož prostřednictvím je vyjádřen názor auditora na účetní závěrku. Ke zhodnocení externího auditu budou použity metody deskripce a analýzy. Pro sestavení závěrů práce bude použita metoda indukce.

3 Teoretická východiska

V této kapitole je poukázáno na teoretické informace, které se týkají auditu účetní závěrky. Nejen konkrétně na definici auditu ale také na podstatu a funkci auditu účetní závěrky. Jsou zde popsána kritéria pro auditory, čili předpisy, které auditoři musejí dodržovat. Stejně tak povinné náležitosti, které auditoři musejí splnit pro vykonávání auditorské činnosti. Konkrétně je v této kapitole vyjádřen vývoj auditu účetní závěrky spolu s vysvětlením účetní závěrky, ale také účetní uzávěrky. A v neposlední řadě je také nutné poukázat na to, jak spolu audit a účetnictví souvisí.

3.1 Audit účetní závěrky

Audit účetní závěrky může být také nazýván jako externí nebo statutární audit, jehož výsledkem je vyjádření názoru na účetní závěrku. Celý proces ověření účetní závěrky provádí auditor. Auditorem je fyzická osoba, která je zapsána v seznamu auditorů vedeném Komorou auditorů České republiky. Je možné, aby auditorskou činnost vykonávala i právnická osoba, ovšem pouze v případě, je-li zapsána v seznamu auditorů a zároveň poskytuje své auditorské služby prostřednictvím auditorů, tedy fyzických osob (Jan Ambrož, 2008).

„Ověřená účetní závěrka by měla být spolehlivým zdrojem informací pro rozhodování všech uživatelů účetních informací, ať už se jedná o potenciální investory, banky, obchodní partner apod.”¹. Obdobou našeho auditu účetní závěrky je dle Ricchiute (1992) audit účetních výkazů. „Audit je systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů, týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům.”²

¹ MÜLLEROVÁ, Libuše, Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka, Praha 3 ASPI, a.s. 2007, ISBN 978-80-7357-308-9

² RICCHIUTE, David N., Audit. Praha 1. Victoria Publishing. 1994. 792 s. ISBN 80-85605-86-4., z amerického originálu Auditing. Přeložili. Ing. Janečková Lidmila, Ing. Milan Třaskalík.

3.2 Auditorská činnost

Auditorskou činnost vymezuje zákon o auditorech. Tuto činnost vykonává auditor a je tím myšleno provádění povinného auditu. Povinný audit znamená ověření účetních závěrek (řádných, mimořádných a konsolidovaných). „*Auditorská činnost představuje také přezkoumání hospodaření podle jiného právního předpisu, pokud toto přezkoumání provádí auditor.*“³ V rámci auditorské činnosti se ověřují nejen účetní závěrky, ale také jiné účetní záznamy a informace spojené s ekonomickou činností (kacr.cz).

3.3 Uživatelé auditu účetní závěrky

Skupiny uživatelů mající možnost využívat informace z auditorské činnosti se velmi často dopouštějí chybného úsudku, a to takového, že si neuvědomují, že zpráva auditora nemůže být požadována za záruku přesnosti za všech okolností. V tomto ohledu zde existuje problém v rozdílu co je auditor skutečně schopen vykonat a co je od něj očekáváno. Je možné, že tento problém povede k rozšíření odpovědnosti auditora.

Následující skupiny jsou uživateli informací z auditu:

- skupina majetkových investorů (equity investors),
- skupina úvěrových věřitelů (loan creditors),
- skupina zaměstnanců,
- skupina analytiků-poradců,
- obchodní partneři (dodavatelé odběratelé),
- stát,
- veřejnost (Dunn, Gray, Walters 1993)

³ www.kacr.cz/poslani-a-smysl-audit

3.4 Podstata a funkce auditu účetní závěrky

Jak již bylo řečeno, audit účetní závěrky znamená její přezkoumání, neboli ověření auditorem (nezávislým odborníkem). Auditor vyhotovuje tzv. výrok auditora (zprávu auditora), který je výsledkem ověření účetní závěrky. Je tomu zapotřebí z důvodu pochybností, neboli auditor tím potvrzuje, že účetní závěrka, kterou představují účetní výkazy a příloha, je správně vyhotovena. Jednoduše řečeno, jestli účetní jednotka o svém majetku a financích uvádí správné údaje (Müllerová, 2007).

S vývojem auditu se také měnila i funkce auditu. Nejprve bylo důležité posoudit, zda účetní jednotka uvádí správné a bezchybné údaje. Největší důraz byl kladen na odhalení chyb, omylů a zpronevěry. Díky těmto případům, které mohly během účetního období nastat, mohl být ovlivněn výsledek vykazované skutečnosti. V dalších letech se od zkoumání chyb, omylů a zpronevěry ustoupilo a začalo se více dbát na spolehlivost vykazovaných informací. Na konci minulého století, se ovšem znovu začaly zvětšovat požadavky na auditory ve smyslu zvýšení pozornosti na náznaky trestné činnosti. Důvodem tohoto rozhodnutí byla skutečnost několika účetních skandálů (Müllerová, 2007).

3.4.1 Hladina významnosti

Hladinu významnosti si auditor stanoví sám. Dochází k tomu z toho důvodu, aby bylo zaručeno, že prostřednictvím ověřené účetní závěrky je možné poskytovat jejím uživatelům záruku, že případná chyba v účetní závěrce není významná a nebude mít vliv na rozhodování. „*Nesprávnosti včetně opomenutí jsou významné (materiální) jestliže je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů účetní závěrky.*“⁴ Dle Müllerové (2007) si auditor stanoví hladinu významnosti v souvislosti s posouzením rizika zakázky, a to na základě svého profesního úsudku. „*Prováděcí významnost (materialita) pro účely standardů ISA znamená částku nebo částky stanovené auditorem na nižší úrovni, než je významnost (materialita) pro účetní závěrku jako celek, tak, aby snížil*

⁴ ISA 320 Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2010. 8 s. s. 2, [cit. 2011-11-09] Dostupný z WWW http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20320.pdf

pravděpodobnost, že úhrn neopravených a nezjištěných nesprávností překročí významnost (materialitu) pro účetní závěrku jako celek, na přiměřeně nízkou úroveň. Je-li to relevantní, prováděcí významnost (materialita) také označuje částku nebo částky stanovené auditorem na nižší úrovni, než je významnost (materialita), pro určité skupiny transakcí, zůstatky účtů a zveřejněné údaje.”⁵

3.4.2 Podvod při auditu účetní závěrky

V mezinárodním standardu ISA 240 – „Postup při posuzování možných podvodů při auditu účetní závěrky“ – je podvod definován jako záměrné jednání jedné nebo více osob pověřených řízením zaměstnanců nebo třetích stran, který má formu klamu za účelem získání neoprávněné nebo protiprávní výhody. Zpronevěra je pokládána také za součást podvodu. V uvedeném standardu je možné najít příklady rizikových náznaků a také návody, jak se v určitých situacích zachovat. Pro auditory je tedy vhodný z hlediska upozornění na možná rizika podvodu. Bohužel riziko neodhalení podvodů a klamání uživatelů účetních jednotek se zvyšuje, jelikož ne všechny malé a střední podniky podléhají auditu (Müllerová, 2007).

Důvody pro spáchání podvodu

Důvodů pro spáchání podvodů je mnoho. Ovšem nejčastějším důvodem bývá chamtivost. *„Tento důvod pak může být doprovázen dalšími jevy, jako je tlak na dosažení vyššího zisku s vazbou na odměňování, vnímání nízkého rizika odhalení, u zaměstnanců pak špatný příklad ze strany vedení podniku nebo vlastníka při dodržování kultury čestného a etického chování, případně pocit nespravedlnosti či nedostatečného ohodnocení.”⁶*

⁵ ISA 320 Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2010. 8 s. s. 3, [cit. 2011-11-09] Dostupný z WWW http://www.kacr.cz/Data/files/Metodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20320.pdf

⁶MÜLLEROVÁ, Libuše, Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka, Praha 3 ASPI, a.s. 2007, ISBN 978-80-7357-308-9

3.5 Vztah účetnictví a auditu

Audit bývá často mylně považován za součást účetnictví. Dochází k tomu z důvodu velmi úzké souvislosti mezi auditem a účetnictvím. Za další důvod je možné považovat to, že většina auditorů nejdříve vykonávala účetní praxi a až poté auditorskou profesi. K profesnímu výkonu v oboru auditorství je zapotřebí, aby auditor splňoval podmínku znalosti účetnictví. „*Nezbytná je znalost všech souvisejících disciplín jako je ekonomika, obchodní právo, daňový systém, podnikové finance a informační technologie.*”⁷ V případě porovnání auditora a vedoucího účetního vyjde najevo, že oba mají rozdílnou odpovědnost. Za vedení účetnictví bývá odpovědný vedoucí účetní a za sestavení účetní závěrky je odpovědný statutární orgán. Povinnost zveřejnění účetní závěrky ukládá zákon o účetnictví. „*Auditor ověřuje, zda údaje v předložené účetní závěrce podávají ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz (true and fair view) o majetku, zdrojích jeho financování, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky.*”⁸ Jak již bylo řečeno výše, výstupem auditorovi činnosti je zpráva auditora (auditorův názor na účetní závěrku). Není v silách auditora ověřit úplně všechny operace. Je však důležité, aby auditor zjistil významné nesprávnosti.

3.6 Kritéria pro auditory

Parlament České republiky se usnesl na zákoně č. 93/2009 Sb. o auditorech a změně některých zákonů (zákon o auditorech), který vyplývá ze změn provedených zákonem č. 227/2009 Sb. V tomto zákoně jsou uvedeny příslušné předpisy Evropských společenství⁹. Dále jsou zde upravovány jednotlivé činnosti a

⁷ MÜLLEROVÁ, Libuše, Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka, Praha 3 ASPI, a.s. 2007, ISBN 978-80-7357-308-9

⁸ MÜLLEROVÁ, Libuše, Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka, Praha 3 ASPI, a.s. 2007, ISBN 978-80-7357-308-9

⁹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu a ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS.

Smlouva o založení Evropského společenství.

Čtvrtá směrnice Rady ze dne 25. července 1978, založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy o ročních účetních závěrkách některých forem společností.

Sedmá směrnice Rady ze dne 13. června 1983, založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy o konsolidovaných účetních závěrkách.

také postavení statutárních auditorů auditorských společností a asistentů auditora. V neposlední řadě je v zákoně upravováno postavení a působnost Komory auditorů České republiky (dále jen “Komora”) a Rady pro veřejný dohled nad auditem (dále jen “Rada”) (ÚZ, 2011).

3.6.1 Vydávání auditorského oprávnění

Auditoři jsou oprávněni vykonávat auditorskou činnost. Další auditorské činnosti auditoři provádějí v souladu s výše uvedeným zákonem. Pro vykonávání auditorské činnosti je třeba obdržet auditorské oprávnění, které vydává Komora auditorů na žádost fyzické osobě, která:

- a) *„získala vysokoškolské vzdělání v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu¹⁰ nebo dokončila studium, které je uznané příslušným členským státem za součást jeho vysokoškolského systému a jehož dokončení poskytuje studentovi vysokoškolskou kvalifikaci,*
- b) *je způsobilá k právním úkonům,*
- c) *je bezúhonná,*
- d) *absolvovala po dobu alespoň 3 let odbornou praxi podle § 29 v pracovním poměru jako asistent auditora nebo odbornou praxi v obdobné pracovní pozici v jiném členském státě, v rozsahu nejméně 35 hodin týdně nebo po dobu ekvivalentní době 3 let, pokud byla praxe v rámci týdne kratší,*
- e) *nevykonává činnost, na niž se vztahuje omezená uvedená v § 23,*
- f) *složila auditorskou zkoušku*
- g) *nebyla v posledních 10 letech vyškrtnuta ze seznamu auditorů nebo jí nebylo odebráno osvědčení v souvislosti s uložením kárného opatření nebo jí byl v této lhůtě trvale zakázán výkon auditorské činnosti, s výjimkou postupu podle § 7 odst. 1 písm. e)*
- h) *uhradila poplatky podle § 8 odst. 7,*

¹⁰ Zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách) ve znění pozdějších předpisů.

- i) nemá nedoplatek na daních nebo odvodech, poplatcích, úhradách, úplatkách, pokutách a penále, včetně nákladů řízení, které vybírají a vymáhají územní finanční orgány podle zvláštního právního předpisu¹¹,
- j) nemá nedoplatek na pojistném a na penále na veřejné zdravotní pojištění, nebo na pojistném a na penále na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, s výjimkou případů, kdy bylo povoleno splácení ve splátkách a není v prodlení se splácením splátek,
- k) složila slib auditora“ (Zákon o auditorech, 2009).

3.6.2 Auditorská zkouška

Aby auditor mohl vykonávat auditorskou činnost, je třeba, aby obdržel auditorské oprávnění, jak již bylo řečeno. Jednou z mnoha povinností pro získání auditorského oprávnění je složení auditorské zkoušky, která je zaměřena na následné oblasti:

- a) „všeobecná účetní teorie a zásady,
- b) právní požadavky a standardy vztahující se k přípravě účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky,
- c) mezinárodní účetní standardy,
- d) finanční analýza,
- e) nákladové a manažerské účetnictví,
- f) řízení rizik a vnitřní kontrola,
- g) provádění povinného auditu a profesní znalosti,
- h) právní požadavky a profesní standard vztahující se k povinnému auditu a statutárním auditorům,
- i) mezinárodní auditorské standardy, případně další auditorské standardy vydané Komorou,
- j) profesní etika a nezávislost“ (Zákon o auditorech, ÚZ 2011).

Dalšími obory, na které se zaměřuje auditorská zkouška, a které jsou pro vykonávání auditorské činnosti nezbytné, jsou například: finanční právo, právo obchodních společností a správa a řízení obchodních společností, matematika a statistika, zásady finančního řízení podniku, informační a výpočetní systémy, a další. O shodě rozsahu

¹¹ Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

a obsahu zkoušky rozhoduje Komora auditorů. Proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat Radě.

Auditorská zkouška má písemnou podobu a koná se v českém jazyce. Je utvořena z dílčích zkoušek a pro úspěšné absolvování je potřeba složit všechny tyto dílčí zkoušky. Hodnocení dílčích zkoušek provádí nejméně tříčlenná zkušební komise, která je sestavena ze statutárních auditorů a dalších odborníků z ekonomické a právní teorie a praxe, jmenovaných a odvolávaných Radou. Komise hodnotí účastníky slovy „*vyhověl*“ nebo naopak „*nevyhověl*“. Pokud účastník s konečným hodnocením nesouhlasí, může se proti němu odvolat (Zákon o auditorech, ÚZ 2011).

3.6.3 Etický kodex, mezinárodní auditorské standardy

Etický kodex je minimálním standardem profesní etiky auditora, který při vykonávání své činnosti auditor dodržuje. Tento kodex vydává Komora jako svůj vnitřní předpis a při jeho zpracování respektuje mezinárodní etické požadavky, zejména kodex Mezinárodní federace účetních. „*V etickém kodexu jsou stanoveny zejména bližší podmínky dodržování zásady bezúhonnosti, nezávislosti, nestrannosti, odborné způsobilosti a náležitě péče, a to pro výkon auditorské činnosti, jako činnosti ve veřejném zájmu*“ (Zákon o auditorech, ÚZ 2011).

Dále jsou auditoři povinni postupovat při auditorské činnosti v souladu s mezinárodními standardy upravenými právem Evropských společenství¹². Tyto standardy bývají zveřejněny způsobem umožňujícím dálkový přístup a jsou v aktuálním znění (Zákon o auditorech, ÚZ 2011).

3.6.4 Nezávislost auditora

Při provádění auditorské činnosti je třeba, aby byl auditor nezávislý na účetní jednotce, která je auditovaná. Auditor nemá právo provádět povinný audit, pokud existuje přímý vztah mezi ním a auditovanou účetní jednotkou. Ve spisu auditora je nutné uvést, zda existuje ohrožení nezávislosti auditora a pokud ano, je také nutné uvést možná opatření, která pomohou k umírnění tohoto ohrožení (Zákon o auditorech, ÚZ 2011).

¹² Článek 26 Směrnice Evropského parlamentu Rady 43/2006.

Příklad prohlášení o nezávislosti je možné vidět v příloze 1.

3.6.5 Povinnost mlčenlivosti

Auditor je povinen zachovat mlčenlivost o všech faktech, která nejsou veřejně známá. Jedná se o fakta, která se týkají účetní jednotky, kterou auditor audituje. Je možné auditora zprostit mlčenlivosti. Tento krok může provést Komora auditorů, anebo samotná účetní jednotka (Zákon o auditorech, ÚZ 2011).

3.7 Právní předpisy v procesu auditu České republiky

Základní pojmy a stanovení pravidel pro výkon auditorské profese v České republice byly vymezeny zákonem č. 524/1995 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky. V zákoně jsou také vymezeny požadavky na auditora a práva a povinnosti auditorů jakožto fyzických osob, stejně tak jako auditorů obchodních společností. Je zde upraveno postavení ve funkci asistentů auditora a postavení a orgány Komory auditorů ČR jakožto samosprávné profesní organizace. Povinnost auditu je vymezena v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví v § 20 – Ověřování účetní závěrky auditorem. Zákon byl postupně novelizován a s ním i vývoj zmíněné povinnosti, kterou je možné sledovat v několika fázích.

3.7.1 1. fáze vývoje povinnosti auditu (1992 – 2001)

V již zmíněném zákoně byla vymezena povinnost ověřovat účetní závěrku. Povinnosti podléhaly všechny **akciové společnosti** bez podmínek. **Kapitálovým obchodním společnostem a družstvům** byla ověřována účetní závěrka v případě, pokud překročily následující kritéria.

Tabulka 1: Kritéria pro kapitálové obchodní společnosti a družstva v první fázi vývoje povinnosti auditu

1. účetní období	2. účetní období
- čisté obchodní jmění více než 20 mil nebo - čistý obchodní obrat více než 40 mil.	Povinnost ověření účetní závěrky

Zdroj: Müllerová, 2007

Z tabulky č. 1 vyplývá, že u kapitálových obchodních společností a družstev byla uložena povinnost kontroly účetní závěrky, pokud bylo překročeno jedno z uvedených kritérií. Buď výše čistého obchodního jmění činila více než 20 milionů Kč nebo výše čistého obchodního obratu činila více než 40 milionů Kč.

Ovšem v praxi se vyskytly různé problémy. Například účetní jednotky, které se pohybovaly na hraně stanovených limitů, je v jednom roce překročily a v následujícím roce měly povinnost ověření i tehdy, že jich již nedosáhly. Dále byl problém se stanovením výše čistého obchodního jmění tak, jak ho vymezoval obchodní zákoník a které nebylo možné zjistit z účetnictví, protože zahrnoval i mimoúčetní majetek a závazky (Müllerová, 2007).

3.7.2 2. fáze vývoje povinnosti auditu (2002 – 2003)

Ve druhé fázi vývoje povinnosti auditu zůstala povinnost ověřovat účetní závěrku pro všechny akciové **společnosti** beze změny. Pro ostatní kapitálové obchodní společnosti a družstva vznikly menší změny, které zachycuje následující tabulka.

Tabulka 2: Kritéria pro kapitálové obchodní společnosti a družstva ve druhé fázi vývoje povinnosti auditu

1. účetní období	2. účetní období
- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. čistý obrat více než 80 mil.	- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. čistý obrat více než 80 mil
Nebo	Povinnost ověření účetní závěrky
- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50	- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50
Nebo	Povinnost ověření účetní závěrky
- čistý obrat více než 80 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50	- čistý obrat více než 80 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50
	Povinnost ověření účetní závěrky

Zdroj: Müllerová, 2007

V tabulce č. 2 jsou zachyceny změny, které se týkaly ostatních kapitálových obchodních společností a družstev. Účetní závěrka by měla být ověřována v tom případě, pokud společnosti a družstva překročily nebo alespoň dosáhly dvou z uvedených tří kritérií ke konci rozvahového dne účetního období a účetního období předcházejícího.

- 1) Byla zde možnost překročit úhrn rozvahy o více než 40 milionů Kč a dosahovat hodnoty čistého obratu více než 80 milionů Kč nebo
- 2) překročit úhrn rozvahy o více než 40 milionů Kč a převyšovat průměrný počet zaměstnanců více jak 50 nebo
- 3) dosahovat čistého obratu více než 80 milionů Kč a převyšovat průměrný počet zaměstnanců více jak 50.

Pokud bylo překročeno nebo alespoň dosaženo dvou ze tří těchto kritérií v každém období, bylo nutné ověřovat účetní závěrku.

Z předchozí fáze vývoje povinnosti auditu bylo upraveno, že v případě překročení stanovených limitů v jednom období a zároveň i v následujícím období, je pro účetní jednotku povinností audit účetní závěrky. Jedná se o pozitivní změnu. Ovšem objevily se nedostatky v oblasti kontaktu s auditorem v prvním období povinného auditu. Pokud účetní jednotka zjistila, že podléhá auditu až po uzavření druhého

účetního období, mohla mít problémy se sehnáním auditora, jelikož spolupráce s auditorem začíná mnohem dříve, než je ukončeno účetní období (Müllerová 2007).

3.7.3 3. fáze vývoje povinnosti auditu (2004 – 2015)

V souvislosti s největší novelou zákona o účetnictví č. 437/2003 od doby jeho vzniku se změna ve třetí fázi vývoje povinnosti auditu nejvíce týkala akciových společností.

Tabulka 3: Kritéria pro akciové společnosti ve třetí fázi vývoje povinnosti auditu

1. účetní období	2. účetní období
- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. Nebo	- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. Povinnost ověření účetní závěrky
- čistý obrat více než 80 mil Nebo	- čistý obrat více než 80 mil Povinnost ověření účetní závěrky
- průměrný počet zaměstnanců více než 50	- průměrný počet zaměstnanců více než 50 Povinnost ověření účetní závěrky

Zdroj: Müllerová, 2007

Povinnost auditu, čili ověření účetní závěrky, je u akciových společností nutná v případě, že ke konci rozvahového dne účetního období a účetního období předcházejícího překročí nebo dosáhnou alespoň jednoho ze tří kritérií, která jsou uvedena v tabulce č. 3. Tato kritéria zůstala stejná, jako ve 2. fázi povinnosti auditu, ovšem s tím rozdílem, že v tomto případě se kritéria týkala akciových společností, jak již bylo řečeno.

Další změna se týkala rozšíření povinnosti auditu. Neboli z kapitálových společností na všechny účetní jednotky. To zahrnovalo osobní společnosti, což znamená veřejnou obchodní společnost a komanditní společnost, a dále také podnikatelské osoby, čímž je myšleno fyzické osoby, pokud jsou účetní jednotkou.

Tabulka 4: Kritéria pro všechny ostatní účetní jednotky ve třetí fázi vývoje povinnosti auditu

1. účetní období	2. účetní období
- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. čistý obrat více než 80 mil.	- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. čistý obrat více než 80 mil.
Nebo	Povinnost ověření účetní závěrky
- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50	- úhrn rozvahy brutto více než 40 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50
Nebo	Povinnost ověření účetní závěrky
- čistý obrat více než 80 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50	- čistý obrat více než 80 mil. průměrný počet zaměstnanců více než 50
	Povinnost ověření účetní závěrky

Zdroj: Müllerová, 2007

Povinnost ověření účetní závěrky mají všechny ostatní účetní jednotky v případě, že dosáhnou nebo překročí dvě z kritérií, které uvádí tabulka č. 4.

Pokud se účetní jednotky pohybují na hraně těchto stanovených kritérií je možné, aby si nechali ověřit účetní závěrku i tehdy, když ve sledovaném účetním období tuto povinnost nemají. „Dobrovolný audit je v tomto případě více než vhodný, neboť zaručuje kontinuitu v ověřování.“¹³

3.7.4 4. fáze vývoje povinnosti auditu (od 1. 1. 2016)

V závislosti na novém definování účetních jednotek (mikro, malé, střední, velké) došlo ke změně povinnosti ověřování účetní jednotky auditorem a to následujícím způsobem. Dle nového znění zákona o účetnictví mají povinnost ověření účetní závěrky malé a ostatní účetní jednotky za předpokladu, že dojde k překročení nebo alespoň dosažení jednoho, resp. dvou z nezměněných následujících kritérií.

1. aktiva celkem 40 milionů Kč,
2. roční úhrn čistého obratu 80 milionů Kč,
3. průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

¹³ MÜLLEROVÁ, Libuše, Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka, Praha 3 ASPI, a.s. 2007, ISBN 978-80-7357-308-9

Překročení nebo dosažení těchto kritérií patří do účetního období, za které se účetní závěrka sestavuje, ale také i do účetního období předcházejícího. U společnosti s ručením omezeným se účetní závěrka ověřuje tehdy, pokud obchodní závod překročí dvě z uvedených kritérií a u akciových společností a svěřenských fondů dochází k ověření, pokud překročí obchodní závod jedno z kritérií.

3.8 Komora auditorů České republiky

Komora auditorů České republiky se považuje za samosprávnou profesní organizaci. Tato organizace je zřízena zákonem o auditorech. Účelem Komory je správa auditorské profese v České republice. „Komora byla založena v roce 1993 a od 14. dubna 2009 je její působnost upravena zákonem o auditorech č. 93/2009 Sb. ve znění pozdějších předpisů.“¹⁴ Dle tohoto zákona mohou pouze oprávnění auditoři provádět povinné audity účetních závěrek. Komora auditorů vede rejstřík auditorů, kde jsou auditoři zapsáni (kacr.cz).

3.8.1 Funkce Komory

Následující body označují pravomoce Komory auditorů.

1. „zajišťuje podmínky pro kontrolu kvality činnosti auditorů,
2. po projednání s Radou pro veřejný dohled nad auditem vydává vnitřní předpisy Komory, etický kodex a auditorské standard s výjimkou auditorských standard upravených právem Evropské unie,
3. vede a zveřejňuje rejstřík auditorů,
4. vytváří předpoklady pro přípravu asistentů auditora ke složení auditorské zkoušky,
5. rozhoduje o podaných přihláškách k auditorským zkouškám, dílčím auditorským zkouškám a rozdílovým zkouškám a zajišťuje provádění auditorských a dílčích auditorských zkoušek a rozdílových zkoušek,

¹⁴ kacr.cz/o-komore-auditoru

6. *rozhoduje o osvobození od části auditorské zkoušky a o uznání kvalifikace auditorů z jiných členských států EU a schvaluje auditory z jiných třetích zemí,*
7. *ve zvlášť odůvodněných případech zprošťuje auditora mlčenlivosti a o takovém zproštění mlčenlivosti informuje účetní jednotku,*
8. *vydává auditorské oprávnění,*
9. *rozhoduje o pozastavení, zákazu či trvalém zákazu výkonu auditorské činnosti,*
10. *vydává časopis Auditor a odborné příručky pro auditory,*
11. *spolupracuje s tuzemskými i zahraničními profesními organizacemi a s institucemi státní správy,*
12. *je členem Národní účetní rady,*
13. *je členem mezinárodních profesních organizací IFAC a FEE“ (kacr.cz).*

3.8.2 Orgány Komory

Komora auditorů má své jednotlivé orgány, které mají povinnosti pro vykonávání určité činnosti a také pravomoce, které jsou využívány při důležitých rozhodnutích (kacr.cz).

Sněm

Sněm je nejvyšším orgánem Komory. Všichni statutární auditoři zapsaní v seznamu Komory mají právo účastnit se sněmu. Sněm se schází více než jednou za dva roky. Tento orgán volí členy orgánů Výkonného výboru, Dozorčí komise a Kárné komise. Členové těchto orgánů kontrolují činnost komory mezi sněmy. Sněm má pravomoc volit auditora účetní závěrky Komory (kacr.cz).

Samozřejmě i účetní závěrka Komory auditorů musí být ověřována auditorem. Auditora a jeho náhradníka volí sněm Komory. Tento auditor je volen na základě návrhu, který je předložen výkonným výborem. Je volen na dobu do nejbližšího konání dalšího sněmu.

„Auditorovi účetní závěrky Komory auditorů přísluší:

1. *ověřovat roční účetní závěrku komory,*
2. *provádět kontrolu hospodaření Komory v průběhu roku,*

3. *připravovat podklady pro jednání sněmu, zejména zprávu o ověření roční účetní závěrky Komory.*¹⁵

Výkonný výbor

Dalším orgánem Komory je Výkonný výbor, jehož členy, jak již bylo řečeno, volí Sněm.

Výkonný výbor je nejvyšším výkonným orgánem Komory auditorů. Ve svých řadách má čtrnáct členů. Tento výbor řídí Komoru v období mezi sněmy. *„Jeho pravomoci jsou dány zákonem o auditorech, usnesením sněmu, statutem a ostatními vnitřními předpisy.*¹⁶ Výkonný výbor ze svých čtrnácti členů volí prezidenta, který je zároveň statutárním zástupcem Komory. Dále také volí prvního viceprezidenta a viceprezidenta. Pravomocí Výkonného výboru je volba ředitele Úřadu. Jako jediný orgán má Výkonný výbor své pomocné orgány, kterými jsou pracovní skupiny a odborné výbory (kacr.cz).

Dozorčí komise

Na stejné úrovni s Výkonným výborem v organizační struktuře je další orgán Komory auditorů a tím je Dozorčí komise.

Tento orgán má jedenáct členů a mezi ostatními orgány Komory auditorů zaujímá kontrolní povinnosti. Při své činnosti je nutné, aby se Dozorčí komise řídila dozorčím řádem Komory. *„Kontroluje kvalitu činnosti auditorů, dodržování zákona o auditorech, dalších právních předpisů, vnitřním předpisy Komory a plnění usnesení sněmu.*¹⁷

Kárná komise

Vedle Dozorčí komise je nutné zmínit další orgán Komory auditorů a tím je Kárná komise.

¹⁵ kacr.cz/auditor-ucetni-zaverky-ka-cr

¹⁶ kacr.cz/o-komore-auditoru

¹⁷ kacr.cz/o-komore-auditoru

Tento orgán má sedm členů. Povinností Kárné komise je provádění kárných řízení. Tato kárná řízení jsou prováděna dle zákona. Mezi další povinnosti Kárné komise patří rozhodování o tom, zda auditor porušil povinnosti stanovené zákonem, auditorskými směrnicemi a vnitřními předpisy Komory v souladu s kárným řádem Komory. Kárná komise může udělovat kárná opatření v souladu se zákonem o auditorech (kacr.cz).

Úřad

„Úřad zajišťuje administrativně činnost Komory. Je řízen ředitelem a členěn na sekretariát a oddělení provozních a vnějších vztahů, oddělení vzdělávání, auditorských zkoušek a evidence, oddělení metodiky auditu a účetnictví a oddělení kontroly kvality auditorské činnosti.“¹⁸

3.9 Účetní uzávěrka

V kapitole teoretických východisek - účetní uzávěrka je vysvětleno, co to pojem účetní uzávěrka znamená. V této kapitole jsou dále uvedeny účetní knihy, které jsou její součástí. Dále jsou v této kapitole zachyceny jednotlivé postupy při zpracování účetní uzávěrky.

Účetní jednotce neboli fyzické nebo právnické osobě za zákona vyplývá, že musí uzavřít účetní knihy a sestavit účetní uzávěrku. Účetní knihy se uzavírají k poslednímu dni účetního období, což je zpravidla dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Účetní uzávěrka k poslednímu dni účetního období zahrnuje doúčtování všech účetních případů, výpočet zisku, daně z příjmu a jak již bylo řečeno, uzavření účetních knih. Závěrem účetní uzávěrky neboli jejím vyvrcholením je sestavení účetní závěrky.

¹⁸ kacr.cz/o-komore-auditoru

3.9.1 Účetní knihy

Zákon o účetnictví udává, že účetní jednotky účtují v účetních knihách, což znamená:

- v deníku,
- v hlavní knize,
- v knihách analytických účtů,
- v knihách podrozvahových účtů

Do deníku se zaznamenávají všechny účetní operace za celé účetní období. Je doporučeno zaznamenávat operace nejen chronologicky, ale také podle druhů účetních dokladů, jelikož je to velmi přehledné. Účetní jednotky většinou používají účetní software, který tento způsob umožňuje (Kovalíková, 2011)

V hlavní knize je zapotřebí zaznamenat syntetické účty podle účtového rozvrhu. V účtovém rozvrhu je zachycen seznam účtů, které obchodní závod využívá při účtování dokladů. Jedná se jak o syntetické tak analytické účty. Účtový rozvrh je součástí vnitropodnikové směrnice. Je nutné, aby hlavní kniha obsahovala informace jako:

- zůstatky účtů, ke dni, ke kterému se otevírá hlavní kniha,
- zůstatky účtů, ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- souhrnné obraty strany MáDáti a Dal účtů, alespoň za kalendářní měsíc (Ambrož, 2008).

3.9.2 Potřebné kroky při sestavování účetní uzávěrky

Jak již bylo řečeno, účetní uzávěrka zahrnuje doúčtování všech účetních případů, výpočet a zaúčtování zisku, daně z příjmu a uzavření účetních knih. Všechny tyto kroky jsou následně popsány.

První etapou při v sestavování účetní uzávěrky jsou **přípravné práce**. V rámci přípravných prací se kontroluje převod zůstatků. Důvodem kontroly převodu zůstatků je zajištění bilanční kontinuity tedy návaznosti majetku a závazků. V rámci přípravných prací se rovněž provádí inventarizace, při které se ověřuje věcná správnost a realnost ocenění majetku. Pokud budou zjištěny inventarizační rozdíly je

třeba, po zjištění skutečného stavu majetku a závazků, upravit koncové stavy účtů právě o tyto inventarizační rozdíly. V rámci přípravných prací se také ověřují zůstatky účtů nehmotné povahy. Mezi tyto účty patří rezervy, které si podnik vytváří, pokud předpokládá budoucí výdaje, dále opravné položky, které vyjadřují dočasné snížení hodnoty majetku v účetnictví, ovšem nepřímou. Dalšími účty nehmotné povahy jsou časové rozlišení a dohadné položky. Časové rozlišení je potřebné z důvodu toho, aby byly v určitém časovém období zaúčtovány náklady a výnosy, které s ním souvisí. Na účet pod názvem dohadné položky je účtováno v případě závazků a pohledávek vzniklých v určitém časovém období, ale není k dispozici účetní doklad (az-data.cz).

Druhým krokem v sestavování účetní uzávěrky je **doúčtování operací k poslednímu dni období**. Těmito operacemi je myšleno zejména doúčtování kurzových rozdílů, které vznikají například při dodávání zboží do zahraničí, nebo doúčtování časového rozlišení, dohadných položek, opravných položek a rezerv. Dále například zásob na cestě a v tomto případě také převedení počátečních a konečných stavů (az-data.cz).

Posledním krokem v sestavování účetní uzávěrky je **zjištění hospodářského výsledku (HV), výpočet daně a uzavření knih**. Tento krok zahrnuje zjištění obrátů rozvahových i výsledkových účtů, zjištění výsledku hospodaření a uzavření účetních knih. Po zjištění hospodářského výsledku je možné vypočítat a zaúčtovat daň z příjmů, která pro fyzické osoby činí patnáct procent a pro právnické osoby devatenáct procent. Dále je možné vypočítat a zaúčtovat odloženou daň, což vyjadřuje rozdíl výsledku hospodaření a základu daně. Po těchto operacích se může definitivně provést uzavření účetních knih (az-data.cz).

3.9.3 Obratová předvaha

Předvaha respektive přesněji obratová předvaha je spojovací člen mezi soustavou účtů a účetními výkazy. Soustavou účtů se rozumí hlavní kniha a kniha analytických účtů. Funkcí obratové předvahy je ověření, zda doklady patří do účetního období, ve kterém jsou účtovány. Další funkcí obratové předvahy je ověření, zda byl každý

účetní zápis zapsán na dva různé účty, na dvě různé strany těchto účtů a to ve stejné peněžní částce (Kovanicová, 2007).

3.10 Účetní závěrka

Účetní závěrka je upravena zákonem o účetnictví. Konkrétně § 18 odst. 1 zákona o účetnictví.

Jak již bylo řečeno v úvodu práce, účetní závěrka je vytvořena povinně z následujících dokumentů:

- a) rozvaha (bilance),
- b) výkaz zisku a ztráty,
- c) příloha (vysvětluje a doplňuje údaje, které jsou uvedeny v rozvaze a výkazu zisku a ztráty).

Dále může účetní závěrka zahrnovat přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu (Kovalíková, 2011).

3.10.1 Rozvaha

Účetní výkaz rozvaha zachycuje aktiva a pasiva. Aktiva zobrazují majetkovou situaci v podniku. Jednotlivé položky aktiv jsou uspořádány (s výjimkou položky pohledávky za upsaný kapitál) dle likvidnosti. Dlouhodobý majetek lze tedy označit za nejméně. Naopak oběžná aktiva lze označit za nejvíce likvidní. Pasiva zobrazují zdroje, z nichž byl majetek pořízen. Jednotlivé položky pasiv jsou seřazeny od vlastních zdrojů k cizím.

Tabulka 5: Účetní výkaz rozvaha – aktiva

Aktiva	Běžné účetní období			Minulé účetní období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
Aktiva celkem				
A. Pohledávky za upsaný kapitál				
B. Stálá aktiva				
I.Dlouhodobý nehmotný majetek				
II.Dlouhodobý hmotný majetek				
III.Dlouhodobý finanční majetek				
C. Oběžná aktiva				
I.Zásoby				
II.Dlouhodobé pohledávky				
III.Krátkodobé pohledávky				
IV.Finanční majetek				
D. Časové rozlišení				

Zdroj: www.danarionline.cz

Tabulka 6: Účetní výkaz rozvaha – pasiva

Pasiva	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
Pasiva celkem		
A. Vlastní kapitál		
I. Základní kapitál		
II.Kapitálové fondy		
III.Fondy ze zisku		
IV.Výsledek hospodaření minulých let		
V.Výsledek hospodaření běžného období		
B. Cizí zdroje		
I.Rezervy		
II.Dlouhodobé závazky		
III.Krátkodobé závazky		
IV.Bankovní úvěry a výpomoci		
C. Časové rozlišení		

Zdroj: www.danarionline.cz

3.10.2 Výkaz zisků a ztráty

Výkaz zisků a ztráty zachycuje výsledek hospodářské činnosti, neboli jak efektivně je majetek využíván a jak je s ním nakládáno. „Její vnitřní struktura zároveň

ukazuje, jaký výsledek hospodaření generovala určitá činnost účetní jednotky a jaké je daňové zatížení této činnosti.”¹⁹

Tabulka 7: Vztah rozvahy a výkazu zisků a ztráty

Rozvaha		Výsledovka
Aktiva	Pasiva	
Dlouhodobá aktiva - dlouhodobý NM - dlouhodobý HM - dlouhodobý FM	Vlastní kapitál - základní kapitál - kapitálové fondy - fondy ze zisku - VH minulých let - VH běžného období	Provozní výsledek hospodaření Finanční výsledek hospodaření Daň z příjmů za běžnou činnost Výsledek hospodaření za běžnou činnost
Oběžná aktiva - zásoby - pohledávky - finanční majetek	Cizí zdroje - rezervy - dlouhodobé závazky - krátkodobé závazky	Mimořádný výsledek hospodaření
Přechodná aktiva - časové rozlišení	Přechodná aktiva - časové rozlišení	Výsledek hospodaření za účetní období Výsledek hospodaření před zdaněním

Zdroj: www.danarionline.cz

3.10.3 Příloha k účetní závěrce

Příloha k účetní závěrce je povinnou součástí účetní závěrky. Jedná se o poznámky a vysvětlivky. Obsah této přílohy je určen prováděcím předpisem k zákonu o účetnictví (vyhláška č. 500/1992 Sb.). V této příloze jsou zachyceny podrobné informace o účetní jednotce, její organizační struktuře a informace o jejích vlastnících a orgánech. Je zde uvedeno jaké byly použity účetní metody a jsou zde více rozvedeny informace o majetku, zdrojích jeho financování a o výsledku hospodaření, které nelze zjistit z účetních výkazů. Dále je uvedena podrobná informace o položkách, které jsou ve výkazech seskupovány a které z hlediska

¹⁹MÜLLEROVÁ, Libuše, Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka, Praha 3 ASPI, a.s. 2007, ISBN 978-80-7357-308-9

uživatelů účetní závěrky vyžadují podrobnější informace. Důležitou informací v příloze jsou také významné události po datu účetní závěrky (Müllerová, 2007).

K příloze není předepsána forma, neboli není závazný formulář. Vzhledem k této skutečnosti, řada obchodních závodů nevěnuje sestavení přílohy velkou pozornost. Mezinárodní účetní standardy kladou ovšem na přílohu značné nároky a uživatelé závěrek sestavených podle nich jsou zvyklí na to, dostat k výkazům další podrobný výklad. Je nutné si uvědomit, že příloha představuje pro uživatele nenahraditelný zdroj informací, které v účetních výkazech obsaženy nejsou. Může to být například majetek pořízený na leasing, záruky, zástavy, atd. (Müllerová, 2007).

4 Vlastní práce

Tato část práce je zaměřena na auditorskou činnost. Tedy na všechny povinnosti, které musí auditor vykonat při ověřování účetní závěrky. Je zde poukázáno na vůbec první kontakt obchodního závodu s auditorem a na následnou komunikaci, pokud auditor přijme zakázku ověřovat účetní závěrku obchodního závodu. V závěru této části práce je popsán dokument „Zpráva auditora“, který představuje završení celého procesu auditu a je popsán výrok, který auditor vydává na základě jeho názoru na ověřenou účetní závěrku. Tato část práce byla sepsána převážně na základě řízeného rozhovoru se zástupci auditorské společnosti. Jedná se o „charakteristiku postupu a praktické zkušenosti auditorů z auditorské společnosti A.A.T. spol. s.r.o.“

4.1 Činnosti před zahájením auditu účetní závěrky

Před zahájením auditu účetní závěrky obchodního závodu za pomoci postupů a testů, které jsou stanovené, je nutné, aby se auditor, který bude audit účetní závěrky provádět, seznámil s činností účetní jednotky, určil výši auditorského rizika a stanovil hladinu významnosti.

4.1.1 Seznámení s auditorem a účetní jednotkou

Obchodní závod si sám vyhledává auditora pro ověření účetní závěrky. Většinou to bývá na doporučení známých osob nebo na dotazování jiných obchodních závodů. Dle názoru auditorů z auditorské společnosti A.A.T. spol. s.r.o. jenom minimum obchodních závodů vyhledává své auditory pomocí internetu. Jedna z možností vyhledávání na internetu je možnost vyhledat auditora přímo na internetových stránkách Komory auditorů České republiky. Na těchto stránkách je možné vyhledávat za pomoci jednoho nebo více parametrů, kterými jsou evidenční číslo oprávnění, které je možné uvést dvěma způsoby. Buď evidenční číslo oprávnění auditora, nebo evidenční číslo oprávnění auditorské společnosti. Dalšími parametry je příjmení auditora nebo název firmy, město, ve kterém se obchodní závod nachází nebo ve kterém sídlí auditorská firma a v neposlední řadě poštovní směrovací číslo.

Jakmile si obchodní závod vyhledá svého auditora a naváže s ním kontakt, má také příslušný auditor možnost zjistit si bližší informace o účetní jednotce, která bude auditu podrobena. Aby mohl auditor vykonat audit co nejefektivnějším způsobem, je důležité, aby se seznámil s vlastnickou strukturou obchodního závodu, s předmětem činnosti, se způsobem řízení obchodního závodu, s požadavky na personál a dalšími informacemi. Pokud již účetní jednotka byla podrobena auditu, je důležitým bodem také zjistit, proč vlastně účetní jednotka auditora mění. Dřívějšího auditora účetní jednotky je dobré zkontaktovat z důvodu nahlédnutí do spisu předchozího auditora.

4.1.2 Auditorské riziko

Auditor má možnost volby, zda zakázku (audit účetní závěrky) přijme či nikoliv. K rozhodnutí, zda zakázku auditor přijme nebo ne, používá tzv. auditorské riziko. Pro auditora představuje každý audit jistou míru rizika. Aby bylo možné tuto míru rizika stanovit, je pro auditora důležité, aby znal odvětví, v němž účetní jednotka podniká a ohledem na další typy rizik (přirozené, kontrolní a zjišťovací riziko). **Přirozené riziko** znamená, že vznikne chyba v účetních výkazech. **Kontrolní riziko** znamená, že chyba nebude zjištěna vnitřním kontrolním systémem. **Zjišťovací riziko** znamená, že chyba nebude zjištěna auditorem. Auditor má možnost vyhodnotit riziko jako obvyklé nebo vyšší než obvyklé. V případě, že vyhodnotí riziko jako obvyklé, je možné zakázku bez jakýchkoli problémů přijmout, ovšem je pro auditora důležité, aby v průběhu auditu přehodnocoval míru rizika na základě nově zjištěných informací. V případě druhé volby, tedy vyhodnocení rizika jako vyšší než obvyklé, je možné zakázku také přijmout, ovšem pro auditora je důležité, aby při provádění auditu zůstal nedůvěřivý, a aby si s pozorností všiml všech důkazních informací, které by mohly zpochybňovat nebo dokonce i vylučovat spolehlivost všech dokumentů.

4.1.3 Hladina významnosti

Písemnost, která je sestavována ještě před provedením auditu, je dokument s názvem „Hladina významnosti předběžná a závěrečná“. Jak již bylo řečeno, hladinu významnosti si auditor musí stanovit z toho důvodu, aby bylo zaručeno, že prostřednictvím ověřené účetní závěrky je možné poskytovat jejím uživatelům záruku, že případná chyba není významná a nebude mít vliv na rozhodování. Mezi

významností a úrovní auditorského rizika existuje nepřímý vztah. Čím je nižší auditorské riziko, tím je vyšší hladina významnosti. Dotazovaná skupina auditorů ze společnosti A.A.T. spol. s.r.o. většinou stanovují svoji hladinu významnosti na 2% brutto aktiv (brutto je původní hodnota, kterou měl dlouhodobý majetek v době pořízení).

4.1.4 Uzavření smlouvy

Auditor po zjištění všech informací sestaví návrh smlouvy, jehož součástí je samozřejmě i cenová nabídka za auditorské služby. Po konzultaci s účetní jednotkou, které bude ověřování účetní závěrky prováděno, je možné smlouvu dodatečně upravit. Po uzavření smlouvy se domlouvají podmínky auditu. Je důležité stanovit termíny průběžných auditů, které jsou prováděny v průběhu roku. Dále termíny inventur a konečného auditu, který probíhá po uzavření účetnictví, v období od ledna až do června.

4.2 Strategie auditu

Mezi písemnosti, které jsou zakládány do spisu auditora, patří dokument s názvem „Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika“. Do tohoto dokumentu se zapisují informace jako například na co se auditor při auditu zaměřuje nebo také vnější faktory, mezi které patří informace, se kterými se má auditor seznámit před auditem. Dalšími poznámkami v tomto dokumentu jsou vnitřní faktory, což jsou například informace o změnách, které se uskutečnily uvnitř obchodního závodu. V následující tabulce jsou uvedeny příklady těchto oblastí. Příklad možného sestavení celého dokumentu Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika je uveden v příloze 2.

Tabulka 8: Informace obsažené v dokumentu „Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika“

Vnější faktory, které mohou mít vliv na klienta	Riziko	Poznámka / odůvodnění
Změny technologií		
Změna poptávky		
Nová nebo připravovaná daňová a účetní legislativa		
Vnitřní faktory, které mohou mít vliv na klienta		
Odměny vedoucích pracovníků vázány na výsledky		
Růst pohledávek		
Růst závazků		
Došlo v průběhu účetního období ke změně na postu hlavní účetní?		

Zdroj: Vlastní zpracování dle dokumentu Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika poskytnutého auditorskou společností

4.3 Seznámení s účetním systémem obchodního závodu

Auditor se musí seznámit s účetním systémem obchodního závodu. Dochází k tomu z toho důvodu, že účetní závěrka vychází z účetnictví, čili z účetních operací, které účetní jednotka provádí. Je také důležité zjistit, kteří zaměstnanci mají přístup do účetních programů. Díky všem těmto informacím může auditor usoudit, že účetní systém není dobře používán a tedy výstupy pro účetní závěrku jsou mylné. Některé účetní jednotky mohou mít zajištěné zpracování účetnictví externí firmou. V tomto případě auditor zjistí stupeň poskytování služeb a míru odpovědnosti. Auditor tuto externí firmu kontaktuje, popřípadě navštíví, protože je nutné, aby mu poskytla všechny důležité podklady pro audit.

4.4 Sestavení plánu auditu

Pro auditora je velice důležité sestavit si plán auditu. Celé plánování auditu závisí na skutečnosti, zda se jedná o zcela nový nebo opakovaný audit konkrétního

obchodního závodu. Závisí také na charakteru účetní jednotky. V plánu auditu je zahrnut časový harmonogram všech prací, které se při ověřování účetní závěrky provádějí. Díky plánování celého auditu účetní závěrky je možné, aby si auditor stanovil potřebné časové rozmezí pro důležité oblasti auditu, čili aby jim byla věnována dostatečná pozornost. Další výhodou, která vznikne, pokud má auditor sestavený plán auditu je ta, že je možné včas vyřešit všechny problémy, které se mohou v účetní závěrce objevit.

V plánu auditu se také objevuje popis povahy účetní jednotky, popis kontrolního prostředí, plán testů vnitřních kontrol, časový průběh auditu a termíny vydání zpráv a další. Jak již bylo řečeno, auditor musí vyhodnotit míru rizika. Na základě vyhodnocení míry rizika auditor do plánu zahrne rozsah testování. Testování zahrnuje dva druhy testů a to “testy spolehlivosti“ a “testy věcné správnosti“.

4.4.1 Plán testů vnitřních kontrol

Pod pojmem vnitřní kontrolní systém je možné si představit všechny metody a postupy, které vykonává a které řídí vedení obchodního závodu. Tyto metody a postupy slouží k odhalení nesprávností v účetnictví a poté také v samotné účetní závěrce. Slouží i k možnému zabránění vzniku těchto nesprávností. Auditor posuzuje kontrolní postupy na všech úrovních řízení v obchodním závodě. Posuzuje, zda tyto postupy mohou odhalit nebo zabránit významným nesprávnostem, jak již bylo řečeno. Poté, co auditor provede tento krok, je nutné, aby do svého plánu zahrnul návrh jejich testování. Testování je rozděleno do několika oblastí. Oblast **dlouhodobého nehmotného majetku**, oblast **dlouhodobého hmotného majetku**, kde je testováno, zda jsou prováděny inventury, zda jsou likvidace a prodeje schváleny příslušným pracovníkem, zda je nakupován za obvyklé ceny a jiné. Další oblastí jsou **zásoby**, kde je testováno, zda se veškerý pohyb zásob provádí na základě příslušných dokladů, jak jsou objednávky, příjemky, výdejky. Zda je používán stanovený způsob ocenění zásob, zda jsou pravidelně prováděny kontroly a další. Oblast **pohledávek z obchodního styku**, kde je kontrolován cyklus tržeb, což znamená většinou prodej na fakturu. Zda jsou používány správné časové řady faktur a jiných dokladů, zda jsou dodržovány lhůty splatnosti a pokud ne, zda jsou zasílány

upomínky ze strany odběratelů a další. Oblast **peněžních prostředků**, kde je kontrolován pohyb bezhotovostních položek a pokladní hotovosti. Tato kontrola zahrnuje účtování bankovních výpisů, zda je pohyb peněz podložen pokladními doklady, zda probíhají pouze standardní operace a další. Oblast **závazky z obchodního styku**, kde je kontrolováno, zda jsou veškeré nákupy prováděny na základě objednávek, zda jsou dodržovány časové řady přijatých faktur a další. Předposlední oblastí jsou **rezervy**. V této oblasti je kontrolován postup na základě zákona o rezervách, zda je pravidelně kontrolována výše rezerv a další. Poslední oblastí jsou **náklady a výnosy**, kde jsou kontrolovány cestovní náhrady pro zaměstnance, platba sociálního a zdravotního pojištění. V této oblasti se auditor musí přizpůsobit konkrétním podmínkám účetní jednotky.

4.4.2 Plán testů věcné správnosti

Pokud vznikly nesprávnosti v účetní závěrce a nebyly odhaleny vnitřním kontrolním systémem, provádí auditor testy věcné správnosti. Tyto testy jsou plánovány auditorem ve třech úrovních. V případě, že auditor nenalezl riziko nesprávnosti, tedy usoudil, že se může spolehnout na vnitřní kontrolní systém, volí **nízkou úroveň** testů. V případě, že auditor nenalezl riziko nesprávnosti, ale nemůže se spolehnout na vnitřní kontrolní systém, volí **střední úroveň** testů. Pokud však auditor identifikoval vysoké riziko nesprávnosti u některých položek, volí **vysokou úroveň** testů věcné správnosti.

Existuje také volba “výběru vzorků“, která je zahrnuta v detailních testech věcné správnosti. Tato volba je velmi častá. Auditor si vybírá vzorky z různých účtů a to podle nějakých charakteristik. Jako příklad je možné uvést výběr na účtu pohledávky z obchodního styku a to dle charakteristiky splatnosti.

4.4.3 Plán testů spolehlivosti

Důvodem, proč se testy spolehlivosti provádějí, je získat důkaz, zda jsou všechny vnitřní kontroly prováděny důkladně a spolehlivě. Je nutné, aby auditor testy spolehlivosti prováděl na základě zvoleného kontrolního systému v plánu auditu. Konkrétně auditor kontroluje například aktiva, zda souhlasí se všemi příslušnými záznamy. Dále je kontrolováno, zda účetní operace jsou řádně schvalovány a další.

Testy spolehlivosti lze provádět dvěma způsoby. Přímým testováním nebo nepřímým testováním. Dle zkušeností dotazovaných auditorů jsou tyto způsoby v praxi ovšem často používány oba. U přímého testování se auditor účastní přímo některých procesů. Jako příklad je možné uvést inventury. Vzhledem ke skutečnosti, že v případě přítomnosti auditora u procesu, mohou zaměstnanci, kteří proces provádějí pracovat pečlivěji a s lepší zodpovědností, není toto testování postačující. Způsob nepřímého testování je založen na skutečnosti, že auditor nejdříve diskutuje s pracovníky, kteří provádějí procesy nebo alespoň dohlížejí na jejich provedení. Poté prochází a nahlíží do dokumentů, které jsou výstupy z kontrolovaných procesů a které pracovníci vyhotovili.

4.5 Průběžný audit

Průběžný audit se týká kontroly vnitřního systému. Probíhá kolem dvou až tří dnů a to v období od září do prosince. Průběžného auditu se zúčastňuje většinou tým auditorů složený z dvou až tří lidí. Při průběžném auditu dojde k detailnějšímu seznámení s účetní jednotkou (s jejími pracovníky) a auditoři se seznámí s případnými novinkami nebo změnami, které nastaly od posledního kontaktu s účetní jednotkou. Před tím, než je průběžný audit prováděn, je odeslán účetní jednotce tzv. „Dotazník A“, který se týká struktury účetnictví dané účetní jednotky a právě vnitřního kontrolního systému. Auditorovi tento dotazník slouží k seznámení se strukturou účetnictví a k lepší pozdější orientaci. K lepšímu porozumění slouží následující tabulka, kde je uvedeno jen několik otázek, které „Dotazník A“ obsahuje. Celý „Dotazník A“ je přiložen jako příloha č. 3.

Tabulka 9: Dotazník A – možné otázky

OBLAST ÚČETNICTVÍ	Odpověď účetní jednotky
1. Vyhotovila účetní jednotka následující směrnice?	
1.1 Účtový rozvrh	
1.2 Odpisový plán	
1.3 Časové rozlišení	
1.4 Rezervy	
2. Používá účetní jednotka stejný účetní systém jako v předchozím účetním období?	
3. Mají jednotliví uživatelé v systému stanovena přístupová práva?	
OBLAST DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ, HMOTNÝ A FINANČNÍ MAJETEK	
1. Vyhotovuje účetní jednotka při zařazení dlouhodobého majetku zřizovací protokoly?	
2. Vyhotovuje účetní jednotka při vyřazení dlouhodobého majetku vyřazovací protokoly?	
3. Existují osobní karty zaměstnanců s vazbou na svěřený majetek?	
OBLAST FINANČNÍ MAJETEK	
1. Je pokladna pro hrazení drobných vydání uložena na bezpečném místě?	
2. Jsou pokladní doklady vystavovány přímo v účetnictví i s automatickým proúčtováním?	

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutého dokumentu „Dotazníku A“ auditorskou společností

Další dokument, který auditor zasílá účetní jednotce před uskutečněním průběžného auditu je nazván „Úkoly při průběžném ověření“. Tento dokument se týká faktur, výpisů z účtů, popřípadě objednávek, dodacích listů a dalších dokumentů. Auditor tedy zašle tzv. „výběr vzorků“. Účetní jednotka dohledá dané dokumenty k nahlédnutí, aby měl auditor při uskutečnění průběžného auditu již vše připravené. Při průběžném auditu je potřeba všechny tyto podklady řádně projít a zkontrolovat,

zda jsou správně vyhotoveny a zda souhlasí, jelikož všechny tyto doklady spolu úzce souvisí. Je možné uvést jednoduchý příklad. Účetní jednotka přijme od svého zákazníka objednávku na určitý počet nějakého zboží. Ve chvíli, kdy účetní jednotka odešle svému zákazníkovi zmíněné zboží, je vystaven dodací list, na kterém musí být uveden stejný počet zboží jako na objednávce. Ve stejnou chvíli je vystavena i faktura, která má být zákazníkem proplacena. Jakmile zákazník fakturu zaplatí, je tato operace uvedena na výpise z účtu a samozřejmě se částka musí shodovat s částkou faktury.

Auditor samozřejmě nekontroluje pouze shodu dokladů, ale také účetní operace, které jsou na základě těchto dokumentů uskutečněny. Auditor také kontroluje vzniklé změny, které v rámci účetní jednotky nastanou. Tímto je myšlena například změna v postupu jednotlivých dříve zavedených systémů. Auditor všechny tyto změny prokonzultuje s účetní jednotkou, zda jsou provedeny správně a s „dobrým úmyslem“, respektive zda nebyl proveden podvod. Auditor v rámci průběžného auditu kontroluje také směrnice účetní jednotky a již zmíněný vnitřní systém.

Po ukončení průběžného auditu je účetní jednotce zaslán dokument s názvem „Zpráva o průběžném ověření“, který je s účetní jednotkou následně prodiskutován. Tento dokument je výsledkem průběžného auditu, tedy zachycuje to, co auditor při této činnosti zjistil. V tomto dokumentu se nacházejí informace například o chybách, které byly auditorem vyzorovány. Tímto dokumentem auditor také upozorňuje na možné nedostatky, které by měla účetní jednotka doplnit ke konečnému auditu.

4.6 Inventura

V rámci celkového auditu se také provádí inventura. Termíny inventury byly domluveny před uzavřením smlouvy, jak již bylo řečeno. Není podmínkou provádět inventuru. Pokud by se u účetní jednotky prováděla inventura pouze kancelářského majetku, není v tomto případě povinností, aby se auditor zúčastnil.

4.6.1 Průběh inventur

Auditor zkontaktuje vedoucího pobočky obchodního závodu a jsou domluveny podmínky, případně je potvrzen termín příjezdu auditora. Vedoucí pobočky by měl být přítomen při provádění inventury, ovšem není povinností zúčastnit se celé inventury.

Auditor, stejně jako v případě průběžného auditu, sestaví tzv. “výběr vzorků“, neboli seznam položek těch dokladů, které je třeba zkontrolovat. V tomto dokumentu se nejčastěji vyskytují například takové položky, kterých eviduje účetní jednotka hodně nebo položky, které je možné odcizit zaměstnanci obchodního závodu. Auditor zkontroluje dokumenty, ve kterých jsou zaznamenány počty kontrolovaných položek obchodním závodem. Tyto dokumenty mu tedy poskytne obchodní závod. Díky tomuto postupu je zkontrolováno, zda obchodní závod vše dobře spočítal. Pokud jsou auditorem zjištěny odchylky, usiluje o přepočítání. Všechny tyto informace, tedy počet položek, případné rozdíly či shody, se evidují do dokumentu s názvem “Kontrola provedení inventarizace“. Následně je sepsán závěr, čili zápis nebo lépe řečeno zpráva pro auditora.

4.7 Konečný audit

Jak již bylo řečeno, konečný audit probíhá v období od ledna do června. Před provedením konečného auditu zašle auditor auditované účetní jednotce opět podklady, které je potřeba auditorovi předpřipravit. V tomto případě se většinou jedná o celý účetní deník a ostatní dokumenty. Některé podklady se auditorovi posílají předem a může se jednat například o účtový rozvrh k poslednímu dni účetního období a „definici“ rozvahy a výkazu zisku a ztráty, výpis interních dokladů, obratovou předvahu (poslední platnou k poslednímu dni účetního období), deníky pokladních pohybů anebo návrh daňového přiznání včetně pohledu daňově neuznatelných nákladů a odčitatelných položek. Ostatními dokumenty je myšlena bankovní confirmace, confirmace na pohledávky a závazky a confirmace od právníka. V confirmaci od právníka jsou zahrnuty podklady k právním poměrům jako například aktuální výpis z obchodního rejstříku, případně podané návrhy na

zápis do obchodního rejstříku, dále seznam provozoven zaregistrovaných na živnostenském úřadě, a jiné. V případě pohledávek se jedná o seznam pohledávek a saldokonta v členění na zahraniční a tuzemské, včetně výpočtu kurzových rozdílů k rozvahovému dni, dále seznam pohledávek přihlášených ke konkurznímu řízení doložených přihláškou do konkurzu, a jiné. Co se týče confirmace závazků, jedná se o seznam závazků a saldokonta v členění na zahraniční a tuzemské, včetně výpočtu kurzových rozdílů, dále rozpis zůstatků závazků ze zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení a další důležité dokumenty. Jako další dokumenty jsou vyžadovány doklady ohledně skupin, jako jsou náklady a výnosy, časové rozlišení, krátkodobý finanční majetek, půjčky, úvěry, krátkodobé cenné papíry atd. V případě, že byly některé z těchto požadovaných dokumentů předloženy již v rámci průběžného auditu, není nutné je předkládat znovu.

Dalšími dokumenty důležitými pro auditory jsou dotazníky “B“ a “C“. “Dotazník C“ se týká rizika nepřetržitého trvání účetní jednotky. “Dotazník B“ se týká vedení účetnictví. Objevují se otázky ohledně softwarového vybavení, obdržení dotací, ochranných známek, reklamací, a jiné. Následující tabulka obsahuje jen některé otázky, které jsou v dotazníku B obsaženy. Celý dokument je dále přiložen jako příloha 4.

Tabulka 10: Dotazník B – možné otázky

OBLAST ÚČETNICTVÍ	Odpověď účetní jednotky
1. Uveďte název softwarového vybavení, na kterém je vedeno účetnictví, a název dodávající firmy.	
2. Uveďte další softwarové produkty ke zpracování dat vstupujících do účetnictví	
OBLAST DLOUHODOBÝ MAJETEK	
1. Obdržela společnost dotace na pořízení DNHM? Pokud ano, jaké a v jaké výši?	
2. Je účetní jednotka vlastníkem ochranné známky? Jakým způsobem je právně zajištěna?	
OBLAST ZÁVAZKY	
1. Došlo ve společnosti v průběhu účetního období ke kontrole finanční úřadem? V jakém termínu a s jakým výsledkem? Pokud ano – doložit kopii zprávy	
2. Došlo ve společnosti v průběhu účetního období ke kontrole zdravotních pojišťoven? V jakém termínu a s jakým výsledkem? Pokud ano – doložit kopii zprávy.	

Zdroj: vlastní zpracování dle poskytnutého dokumentu „Dotazník B“ auditorskou společností

Při setkání týmu auditora a účetní jednotky v období konečného auditu si auditorský tým rozdělí dokumenty, které budou kontrolovány. Auditor sestaví vlastní výkazy, které poté porovnává s výkazy sestavenými účetní jednotkou. Jedná se o rozvahu, výkaz zisků a ztrát, cash flow, výkaz o změnách vlastního kapitálu a jiné. Jako další podléhá porovnání finanční analýza. Auditor též kontroluje zůstatky na účtech a doplňuje se hladina významnosti, která již byla zmiňována.

4.8 Závěr auditu

Jak název napovídá, jedná se o poslední fázi auditu. V závěru auditu se vyhodnocují výsledky, které byly zjištěny během auditu. V této fázi také auditor vyhotovuje zprávu auditora, která celý proces zakončí. Při závěru auditu auditor provádí několik

důležitých činností. Je významné, aby byly posouzeny následné události, aby bylo posouzeno další působení obchodního závodu, aby auditor vyhotovil dopis pro vedení společnosti a zprávu auditora. Auditor by měl od obchodního závodu obdržet prohlášení vedení společnosti.

Posouzení **následných událostí** je důležité z toho důvodu, že následné události mohou významně ovlivnit účetní závěrku, která byla auditovaná. Ovšem tyto události nastanou nebo jsou zjištěny až po zpracování účetní závěrky. Je nutné, aby byly tyto události dle časového hlediska rozlišovány. Jejich zjištění je možné v několika časových intervalech. Buď před datem vyhotovení zprávy auditora, nebo po datu vyhotovení zprávy auditora, ovšem ještě před zveřejněním účetní závěrky, což znamená před tím, než je předložena valné hromadě. Nebo po zveřejnění auditované účetní závěrky. V případě, že jsou následné události zjištěny před datem vyhotovení zprávy auditora, auditor musí posoudit, zda vzniklé události významně mění situaci podniku či nikoli. V případě, že jsou následné události zjištěny po datu vyhotovení zprávy auditora, ovšem před zveřejněním účetní závěrky, je povinností účetní jednotky, aby auditora informovala o těchto vzniklých událostech. Pokud se tak stane a auditor usoudí, že vzniklé skutečnosti mají velký vliv na účetní závěrku, musí účetní jednotka svou účetní závěrku upravit. Auditor musí provést dodatečné postupy, na jejichž základě vydá nový výrok o již zmíněné upravené účetní závěrce. Nový výrok nemusí být vždy vydán, tuto skutečnost dle nutnosti posoudí auditor. Pokud jsou následné události zjištěny po zveřejnění auditované účetní jednotky, není povinností auditora, aby získával další potřebné informace. V praxi je tomu však naopak. V tomto případě jsou projednána auditorem navržená opatření s vedením společnosti. Výsledkem tohoto projednání může být nově vyhotovená zpráva auditora, předělání účetní závěrky a další.

Následné působení obchodního závodu auditor zjišťuje například z platební neschopnosti obchodního závodu nebo z právních sporů, které mohou být vedeny proti obchodnímu závodu. Také ze špatných finančních ukazatelů a dalších náznaků. Následnému působení obchodního závodu věnuje auditor pozornost již při sestavování plánu auditu a samozřejmě také při provádění auditu. Pokud auditor

usoudí, že následné působení obchodního závodu není možné, je nutné, aby provedl dodatečné postupy a získal informace k tomu, zda při sestavování účetní závěrky bylo správné ještě posuzovat, že obchodní závod bude působit i nadále.

Kontrolní formulář posouzení následných událostí je uveden v příloze 5.

Dopis „**Prohlášení vedení účetní jednotky k auditu**“ má jisté náležitosti. Je důležité, aby dopis obsahoval takové informace, které jsou významné pro účetní závěrku a také informace, které jsou důkazního charakteru. Vedení obchodního závodu v dopise potvrzuje svoji odpovědnost za vyhotovenou účetní závěrku a za vše, co je důsledkem jejího sestavení, čili správné fungování vnitřních kontrol, za správné vyhotovení veškerých podkladů a dalších informací.

Prohlášení vedení účetní jednotky k auditu je uvedeno v příloze 6.

Další činnost, která se provádí, je **shrnutí závěru auditu**. Po každém auditu by mělo být toto shrnutí provedeno. Ve shrnutí závěru auditu jsou uvedeny všechny důležité poznatky, které byly zjištěny o účetnictví účetní jednotky, o účetní závěrce, o zmíněných nesprávnostech, o možném riziku a další. Celé shrnutí zakládá auditor do spisu auditora a obchodnímu závodu není předložena.

4.9 Zpráva auditora

Prostřednictvím zprávy auditora je vyjádřen názor auditora na účetní závěrku, která jím byla auditovaná. Jedná se o nejdůležitější dokument z auditorovy činnosti. Tato zpráva auditora neslouží jen pro účely účetní jednotky, ale také pro uživatele auditu účetní závěrky, kteří již jsou v této práci uvedeni. Pro všechny uživatele je nutné, aby byla ověřena účetní závěrka podložená výrokem auditora. Výrok auditora totiž zajišťuje ubezpečení, že informace, které jsou obsaženy v účetní závěrce, jsou správné. Je také možné ve výroku auditora upřesnit možné nesprávnosti.

Součástí zprávy auditora bývá ověřená účetní závěrka. Je předepsané, jak mají být ve zprávě auditora zachyceny všechny informace, z důvodu lepšího pochopení a vysvětlení její náplně.

Zpráva nezávislého auditora o auditu řádné účetní závěrky je uvedena v příloze 7.

4.9.1 Výrok auditora

Jak již bylo řečeno, ověřená účetní závěrka je podložena výrokem auditora, který je zahrnut ve zprávě auditora. Existují čtyři typy výroků a to výrok bez výhrad, výrok s výhradou, záporný výrok a odmítnutý výrok.

Výrok bez výhrad je nejlepší možný výrok, který auditor mohl uvést. Jedná se o skutečnost, že auditor usoudil, že auditovaná účetní závěrka je vyhotovena správně a že v rámci uvedených účetních předpisů představuje věrný obraz majetku, závazků a výsledku hospodaření. Důsledkem tohoto výroku je také skutečnost, že auditor při auditorské činnosti nezjistil žádné nedostatky a zpochybnění při vedení účetnictví a také, že příloha účetní závěrky obsahuje všechny náležitosti.

Dalším typem výroku je **výrok s výhradou**, který auditor vydává tehdy, jsou-li známy skutečnosti, které ovlivňovaly auditorovu činnost. Auditor vydá výrok s výhradou také v tom případě, pokud má neshody s vedením účetní jednotky v ohledu správnosti záznamů uvedených v účetní závěrce nebo také z důvodu pochybností účetních postupů, které byly prováděny.

Záporný výrok vydá auditor ve zprávě auditora v případě, že skutečnosti, které jsou uvedeny v odstavci výše, tedy důvody, které jsou podnětem k vydání výroku s výhradou, jsou tak závažné, že použití výroku s výhradou je nepřiměřené. Ve zprávě auditora, kde auditor uvádí svůj výrok, jsou vypsány všechny důvody, které auditora vedly k vydání tohoto výroku. Auditor také vypisuje důsledek na účetní závěrku daného obchodního závodu.

Je možné, že nastane případ, kdy pro auditora není možné získat dostatečné informace, aby posoudil, zda účetní závěrka obsahuje pravdivé informace, tudíž má

auditor možnost svůj **výrok odmítnout**. Ve zprávě auditora auditor uvede důvody, proč nebylo možné informace získat a uvede také možný dopad na výsledek hospodaření.

Od 1. 1. 2016 ukládá zákon o auditorech povinnost auditorovi popsat ve zprávě auditora také skutečnosti, na které auditor upozornil, a které nejsou obsaženy ve výroku auditora. Vše souvisí se skutečností, zda auditor považuje upozornění za významné.

4.10 Výroční zpráva a zpráva o vztazích

Auditor v souladu s účetními a ostatními právními předpisy také ověřuje výroční zprávu a zprávu o vztazích mezi propojenými osobami. Ověření výroční zprávy je prováděno ještě před zveřejněním, aby bylo možné opravit případné nesrovnalosti a to i v účetní závěrce. Výsledkem tohoto ověření je zpráva auditora k výroční zprávě a zprávě o vztazích.

4.11 Dopis auditora vedení společnosti

Dopis auditora vedení společnosti je zasílán jen v případě, pokud jsou auditorem zjištěny nesrovnalosti a nedostatky, ovšem tyto nedostatky nejsou auditorem uváděny ve zprávě auditora, ale vedení společnosti by mělo být o těchto nedostatcích informováno. Auditor předloží dopis obchodnímu závodu co nejdříve po zjištění nedostatků. Obchodní závod po obdržení dopisu buď odstraní vzniklé nedostatky, nebo ne. Pokud se rozhodne nedostatky odstranit, znamená to, že byla zvýšena efektivnost a účinnost auditu a že byl snížen rozsah a pracnost auditu. Po odeslání dopisu si může auditor od obchodního závodu vyžádat odpověď, aby byl informován, zda obchodní závod uskutečnil opatření proti nedostatkům.

5 Závěr

Audit účetní závěrky znamená její přezkoumání, neboli ověření auditorem (nezávislým odborníkem). Auditor vyhotovuje tzv. výrok auditora (zprávu auditora), který je výsledkem ověření účetní závěrky. Je tomu zapotřebí z důvodu pochybností, neboli auditor tím potvrzuje, že účetní závěrka, kterou představují účetní výkazy a příloha, je správně vyhotovena. Jednoduše řečeno, jestli účetní jednotka o svém majetku a financích uvádí správné údaje. Tato zpráva auditora neslouží jen pro účely účetní jednotky, ale také pro uživatele informací z auditu účetní závěrky. Za tyto uživatele je možné považovat skupinu majetkových investorů (equity investors), skupinu úvěrových věřitelů (loan creditors), skupinu zaměstnanců, skupinu analytiků-poradců, obchodní partnery (dodavatelé odběratelé), stát a veřejnost.

Bakalářská práce je zaměřena na zmapování činnosti auditora. Tedy na všechny povinnosti, které musí auditor vykonat při ověřování účetní závěrky. Je zde poukázáno na vůbec první kontakt obchodního závodu s auditorem a na následnou komunikaci, pokud auditor přijme zakázku ověřovat účetní závěrku obchodního závodu. V závěru této části práce je popsán dokument zpráva auditora, která představuje završení celého procesu auditu a je popsán výrok, který auditor vydává na základě jeho názoru na ověřenou účetní závěrku.

Na základě návštěvy auditorské společnosti A.A.T. spol. s.r.o., kde byl proveden řízený rozhovor s auditory této společnosti, bylo možné auditorskou činnost zmapovat a následně popsat dílčí etapy prací, které auditoři v rámci auditorské činnosti vykonávají. Dle názoru auditorky bakalářské práce je vše velmi časově náročné. Jak auditoři, tak účetní jednotka, které je účetní závěrka ověřována, musí zpracovat nemálo dokumentů, které jsou k řádnému auditu vyžadovány. Záleží také na komunikaci auditora s účetní jednotkou. Pokud účetní jednotka neposkytne auditorovi vyžadované podklady a nebude s ním spolupracovat, je vše velmi zkomplikováno.

Bakalářská práce byla zaslána auditorům z auditorské společnosti A.A.T. spol. s.r.o. ke zkontrolování správnosti obsažených informací.

6 Seznam použitých literárních a internetových zdrojů

AMBROŽ, J. 2008. *1. Účetní závěrka po novele veřejných financí.* Praha 9 : Vydavatelství Vladimír Vyskočil - KORŠACH, 2008. ISBN 978-80-86296-18-0.

DUNN, J. GRAY I., WALTERS D., *Auditing Učebnice 1-5.* The Chartered Association of Certified Accountants a Svaz účetních ve spolupráci s Komorou auditorů České republiky. 1. vydání. Certified Accountant Educational Projects Limited. v ČR Bilance Praha, spol. s r.o. 1993-1994,. Překlad: Pavel Báča, Marcela Žárová

DVOŘÁKOVÁ, D. 2011. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS.* Brno : Computer Press, 2011. ISBN 978-80-247-4255-7.

KOVALÍKOVÁ, H. 2011. *Zákon o účetnictví jednoduchý průvodce v každodenní praxi.* Olomouc : ANAG, 2011. Sv. 2. vydání. ISBN 978-80-7263-654-9.

MÜLLEROVÁ, L. 2007. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka.* Praha 3 : ASPI, a.s., 2007. str. 136. ISBN 978-80-7357-308-9.

Prof. Ing. KOVANICOVÁ, D., CSc. 2007. *ABECEDA účetních znalostí pro každého.* Praha : RNDr. Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2007. Sv. XVII. aktualizované vydání 2007. ISBN 978-80-7273-143-5.

RICCHIUTE, D.N. 1994. *Audit.* [překl.] Ing. Ludmila Janečková a Ing. Milan Třaskalík. Praha 1 : VICTORIA PUBLISHING, a.s., 1994. Sv. 792 přel. z Auditing. ISBN 80-85605-86-4.

SEDLÁČEK, J. 2006. *Základy auditu.* Brno : Masarykova univerzita v Brně, 2006. Sv. 169. ISBN 80-210-4168-4.

SVOBODOVÁ, J., JÍLEK, J. 2012. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012.* Praha : Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4255-7.

ÚPLNÉ ZNĚNÍ. 2011. *Účetnictví podnikatelů, audit podle stavu k 10.1.2011.* Ostrava - Hrabůvka : Sagit, a.s., 2011. ISBN 978-80-7208-835-5.

AZ data. [Online] [Citace: 25. únor 2016.] <http://www.az-data.cz/>.

ISA 320. *Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu.* [Online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2010. 8 s. [Citace: 18. leden 2016.] Dostupný z WWW: <http://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/%202010/17 ISA%20320.pdf>.

Komora auditorů České republiky. kacr.cz. [Online] [Citace: 17. říjen 2016.] <http://www.kacr.cz/>.

Wolters Kluwer ČR, a.s. danarionline.cz. [Online] [Citace: 18. říjen 2016.] <http://www.danarionline.cz/>. ISSN 2464-6873.

7 Seznam příloh

<i>Příloha 1: Prohlášení o nezávislosti</i>	56
<i>Příloha 2: Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika</i>	57
<i>Příloha 3: Dotazník A</i>	58
<i>Příloha 4: Dotazník B</i>	61
<i>Příloha 5: Kontrolní formulář posouzení následných událostí</i>	62
<i>Příloha 6: Prohlášení vedení účetní jednotky k auditu</i>	64
<i>Příloha 7: Zpráva nezávislého auditora o auditu řádné účetní závěrky</i>	66

8 Přílohy

Příloha 1: Prohlášení o nezávislosti

SPIS A/8/5

Firma:

Období:

Prohlášení o nezávislosti

Jako auditor výše uvedeného klienta konstatuji a tímto potvrzuji, že jsem při provádění této zakázky zachoval svou nezávislost.

V Praze, dne:

.....
Jméno a příjmení auditora
Číslo oprávnění

Příloha 2: Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika

Firma: _____
Období: 2014

SPIS A/6/1

Strategie auditu a hodnocení přirozeného rizika

NOVÝ KLIENT

STÁLÝ KLIENT

Bude-li oblast definována jako riziková, označí se znakem v okénku před danou oblastí.
V pravé části tabulky se provede hodnocení přirozeného rizika v určených oblastech zaškrtnutím v poli dle velikosti rizika.

Předběžné posouzení

R	Oblast	Poznámka, odůvodnění	Splněno	Odkaz na část spisu
	Zhodnocení ukazatele a plánu auditu za minulé ÚO + OKEČ			
	Zhodnocení dopisu vedení účetní jednotky za minulé ÚO			
	Posouzení obrátové předvahy za vybrané běžné ÚO			
	Posouzení R + VZZ za vybrané běžné ÚO			
	Vlastní šetření, rozhovory se zaměstnanci a vedením společnosti			
	Posouzení účetní závěrky předchozího ÚO			
	Posouzení zprávy auditora za předchozí ÚO			

Přirozené riziko

V	S	N

Vnější faktory, které mohou mít vliv na klienta:

R	Oblast	Poznámka, odůvodnění	Splněno	Odkaz na část spisu
	Změny technologií			
	Změna poptávky			
	Zahraníční konkurence			
	Problémy s dodávkou zboží a služeb			
	Faktory působící negativně na sledované odvětví			
	Ekologická opatření			
	Nová nebo připravovaná daňová a účetní legislativa			
	Problémy spolehlivosti výroby			

--	--	--

Vnitřní faktory, které mohou mít vliv na klienta:

R	Oblast	Poznámka, odůvodnění	Splněno	Odkaz na část spisu
	Vedení			
	Odměny vedoucích pracovníků vázány na výsledky			
	Organizace a struktura			
	Povaha činnosti			
	Prostředí			
	Finanční výsledky			
	Vztahy, odbornost pracovníků			
	Došlo v průběhu účetního období ke změně na postu hlavní účetní?			
	Došlo v průběhu účetního období ke změně na postu finančního ředitele?			
	Došlo v průběhu účetního období ke změně majitelů společnosti?			
	Došlo v průběhu účetního období ke změně účetního software?			
	Byly v průběhu účetního období změněny metody účtování?			
	Byl v průběhu účetního období změněn rozsah činnosti společnosti?			
	Neobvyklé účetní postupy			
	Právní spory, daňové problémy			
	Změny v účetních postupech proti minulému období			
	Zaučtování do správného období a dohadné položky			
	Opory a údržba			
	Růst pohledávek			
	Růst závazků			
	Způsob financování (vlastní zdroje, cizí zdroje, bankovní úvěry, ...)			
	Pravděpodobnost nepravdivých údajů			
	Vztahy s podniky ve skupině, spojenými a blízkými osobami			
	Schopnost pokračovat v aktivitách			
	Pravděpodobnost záměrného uvádění nepravdivých údajů			

Celkem označeno:

Celkem bodů za skupinu:

Celkem bodů:

Přirozené riziko
vyhodnoceno jako:

pro vysoké riziko	pro střední riziko	pro nízké riziko
10	5	1
V	S	N
1	1	-
-	-	-
od 66%	od 31%	od 10%
do 100%	do 65%	do 30%

Stanovení rizikových oblastí - PLÁN AUDITU

R	Oblast	Plán / Poznámka
	Pohledávky za upsány základní kapitál	
	Dlouhodobý nehmotný majetek	
	Dlouhodobý hmotný majetek	
	Dlouhodobý finanční majetek	
	Zásoby	
	Dlouhodobé pohledávky	
	Krátkodobé pohledávky	
	Krátkodobý finanční majetek	
	Časové rozlišení	
	Základní kapitál	
	Kapitálové fondy	
	Rezervní fondy	
	Výsledek hospodaření minulých let	
	Výsledek hospodaření běžného ú. o.	
	Rezervy	
	Dlouhodobé závazky	
	Krátkodobé závazky	
	Bankovní úvěry a výpomoci	
	Časové rozlišení	
	Ostatní	

Datum:

Datum:

Zpracoval:

Ověřil:

Příloha 3: Dotazník A

Firma:
 Období: 2014

VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM (dotazník A)



Návod k vyplnění:

ÚČETNÍ JEDNOTKA DOPLNÍ odpovědi ve sloupci "Odpovědi účetní jednotky" - buňky podbarveny žlutě (sloupec E a F) takto:
 - ve sloupci (E) "Ano / Ne / N/A" pokud není buňka proškrtnutá "X", vyplňte "A" pro odpověď ANO, "N" pro odpověď NE
 - ve sloupci (F) "Vysvětlení" vyplňte zdůvodnění odpovědi, pokud to otázka vyžaduje nebo jej považujete za důležité.

Poznámka: ÚJ = účetní jednotka

Existence položek rozvahy		Odpovědi účetní jednotky		Existence ano/ne
2.	DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ, HMTNÝ A FINANČNÍ MAJETEK			
3.	ZÁSoby			
4.	POHLEDÁVKY			
5.	FINANČNÍ MAJETEK			
7.	ZÁVAZKY			
8.	ČASOVÉ ROZLIŠENÍ			
		Odpovědi účetní jednotky		Poznámka vyplní auditor
		Odpověď	Vysvětlení	
1. ÚČETNICTVÍ				
1.1	Vyhotovila ÚJ tyto směrnice?			
1.1.1	Systém zpracování účetnictví			
1.1.2	Oběh účetních dokladů			
1.1.3	Podpisové vzory			
1.1.4	Účtový rozvrh			
1.1.5	Zásoby			
1.1.6	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek			
1.1.7	Odpisový plán			
1.1.8	Dlouhodobý finanční majetek			
1.1.9	Maximální limity plateb v hotovosti a zůstatku v pokladně			
1.1.10	Časové rozlišení			
1.1.11	Dohadné položky			
1.1.12	Kurzové rozdíly			
1.1.13	Opravné položky			
1.1.14	Rezervy			
1.1.15	Pracovní cesty			
1.1.16	Fondy			
1.1.17	Reklamy a dary			
1.1.18	Inventarizace			
1.1.19	Účetní závěrka			
1.1.20	Vnitropodnikové účetnictví			
1.1.21	Maloobchodní prodejny			
1.2	Používá ÚJ stejný výpočetní systém jako v předchozím účetním období?			
1.3	Používá ÚJ stejné účetní postupy jako v předchozím účetním období?			
1.4	Je zajištěna úplnost účetnictví? V případě že v číselné řadě chybí doklad, je uvedeno spolehlivé vysvětlení?			
1.5	Mají jednotliví uživatelé v systému stanovena přístupová práva?			

1.6	Mají jednotliví uživatelé v systému přidělena jedinečná jména a hesla?			
1.7	Lze zpětně identifikovat uživatele, který provedl konkrétní operaci v účetním softwaru?			
1.8	Je počítačová síť připojena na Internet?			
1.9	Je počítačová síť chráněna proti napadení antivirovým programem nebo jiným vhodným způsobem?			
1.10	Určila ÚJ osobu odpovědnou za správu účetních dat ve výpočetním systému? V případě, že ano, uveďte její jméno, příjmení a funkci.			
1.11	Je ÚJ schopna získat z archivu účetnictví obrátovou předváhu za účetní období 2009?			
2. DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ, HMOTNÝ A FINANČNÍ MAJETEK				
2.1	Vyhotovuje ÚJ při zařazení dlouhodobého majetku zařazovací protokoly?			
2.2	Vyhotovuje ÚJ při vyřazení dlouhodobého majetku vyřazovací protokoly?			
2.3	Je zajištěna návaznost výpisu z katastru nemovitostí na inventární čísla nemovitostí (parcelní čísla) ?			
2.4	Je stanoveno účetní odpisování dlouhodobého majetku podle jeho skutečné životnosti a využití? (návaznost na dobu účetních odpisů a na výši zůstatkové ceny)			
2.5	Existují osobní karty zaměstnanců s vazbou na svěřený majetek?			
2.6	Jsou pohyby DNHM přenášeny do účetnictví automaticky?			
3. ZÁSObY				
3.6	Má společnost sepsány hmotné odpovědnosti v oblasti zásob?			
3.7	Jsou zásoby společnosti zajištěny proti poškození a zcizení?			
3.8	Jsou k dispozici podklady, které byly základem pro oceňování (ceníky, hodinové sazby, sazby nepřímých nákladů, kalkulace) ?			
3.9	Jsou pohyby zásob přenášeny do účetnictví automaticky?			
4. POHLEDÁVKY				
4.1	Jsou vydané faktury přenášeny do účetnictví automaticky?			
4.2	Kontroluje zodpovědná osoba alespoň měsíčně přehledy pohledávek po splatnosti a projevuje problémové položky?			
4.3	Jsou sazby za zprostředkování placené obchodním zástupcům stanoveny?			
4.4	Jsou všechny objednávky uvedeny na předčíslovaných formulářích a jsou všechna čísla zaúčtována?			
4.5	Jsou dodací listy předčíslovány a všechna čísla zaúčtována?			
4.6	Kontroluje zodpovědná osoba měsíčně knihy pohledávek porovnáním s hlavní knihou na shodu a úplnost číselných řad faktur vydaných?			
4.7	V případě poskytnutí slev, skont nebo bonusů odběratelům, jsou tyto odsouhlaseny odpovědnou osobou?			
4.8	V případě poskytnutí provizí odběratelům, jsou tyto odsouhlaseny odpovědnou osobou?			
5. FINANČNÍ MAJETEK				
5.1	Je osoba pokladní oddělena od osob odpovědných za zaúčtování a osob schvalujících účetní případ?			
5.2	Je osoba zadávající faktury přijaté oddělena od osoby provádějící bezhotovostní platební styk?			
5.3	Vstupují do Příkazu k úhradě z běžného účtu údaje registrované v číselníku dodavatelů?			
5.4	Má společnost sepsány hmotné odpovědnosti s osobou pokladní a jejím zástupcem (v případě nepřítomnosti osoby pokladní)?			

5.5	Je pokladna pro hrazení drobných vydání uložena na bezpečném místě?			
5.6	Jsou pokladní doklady vystavovány přímo v účetnictví s automatickým proúčtováním?			
5.7	Jsou pokladní doklady vystavovány ve zvláštním modulu pokladny a do účetní agendy jsou přenášeny automaticky?			
5.8	Uveďte způsob proúčtování bankovních pohybů. Např. automatické párování plateb a úhrad, ruční pořízení?	X		
6. SMLOUVY UZAVŘENÉ S POJIŠTOVNAMI NA ŽIVELNĚ NEBO OBDOBNĚ POJIŠTĚNÍ				
6.1	Má společnost v dostatečné výši pojištěn majetek je zajištěna včasná aktualizace pojistných smluv dle stavu hodnoty majetku?			
6.2	Má společnost v dostatečné výši pojištěny zásoby a je zajištěna včasná aktualizace pojistných smluv dle stavu hodnoty majetku?			
7. ZÁVAZKY				
7.1	Kontroluje zodpovědný vedoucí pracovník přehledy závazků po splatnosti a proěřuje problémové položky? Pokud ano - jak často.			
7.2	Jsou všechny nákupy přesahující předem určenou částku v Kč schváleny odpovědným pracovníkem?			
7.3	Jsou dodavatelské faktury párovány s odpovídajícími objednávkami?			
7.4	Jsou dodavatelské faktury odsouhlaseny s odpovídajícími doklady o přijetí?			
7.5	Jsou dodavatelské faktury kontrolovány je-li správně uvedeno dodané množství?			
7.6	Má společnost stanoven systém pro vyloučení duplicit faktur došlých?			
7.7	Jsou mzdové záznamy schváleny odpovědným pracovníkem?			
8. ČASOVÉ ROZLIŠENÍ				
8.1	Je vnitřním organizačním opatřením zajištěno, aby účtárna dostala pro účetní uzávěrkové práce přehled o všech realizovaných dodávkách a pracích, které nebyly vyfakturovány a nejsou známy přesné částky, aby je účetní mohli zachytit na účtu dohadných položek pasivních se souvztažným zápisem ve třídě 5 a případně ve třídě 0 a 1 v účetním období 2014?			

Doplňující údaje účetní jednotky

datum a podpis osoby odpovědné za účetnictví

název společnosti a sídlo (razítko)

Příloha 4: Dotazník B

Firma:
 Období: 2014

VEDENÍ ÚČETNICTVÍ (dotazník B)

B

Návod k vyplnění:

ÚČETNÍ JEDNOTKA DOPLNÍ odpovědi ve sloupci "Odpovědi účetní jednotky" - buňky podbarveny žlutě (sloupec E a F) - ve sloupci (E) "Ano / Ne / N/A" pokud není buňka proškrtná "X", vyplňte "A" pro odpověď ANO, "N" pro odpověď NE nebo "N/A" pro odpověď NETÝKÁ SE;

- ve sloupci (F) "Vysvětlení" vyplňte zdůvodnění odpovědi, pokud to otázka vyžaduje nebo jej považujete za důležité.

Poznámka: ÚJ = účetní jednotka

		Odpovědi ÚJ		Poznámka vyplní auditor
		Odpověď	Vysvětlení / poznámka	
1. Účetnictví				
1.1	Uveďte název softwarového vybavení, na kterém je vedeno účetnictví, a název dodávající firmy.	X		
1.2	Uveďte další softwarové produkty ke zpracování dat vstupujících do účetnictví.	X		
2. Dlouhodobý majetek				
2.1	Obdržela společnost dotace na pořízení DNHM? Pokud ano, jaké a v jaké výši?			
2.2	Byl ve společnosti v účetním období uskutečněn prodej s následným pronájmem? Pokud ano - o jaký předmět se jednalo.			
2.3	Je účetní jednotka vlastníkem ochranné známky? Jakým způsobem je právně zajištěna?			
2.4	Vlastní účetní jednotka certifikáty a jiná ocenitelná práva s platností 1 rok a více než 1 rok? Pokud ano, uveďte jaké, datum zařazení a dobu platnosti.			
3. Zásoby				
3.1	Došlo v účetním období k oprávněným reklamacím? Pokud ano, uveďte počet a celkovou hodnotu vráceného zboží.			
4. Pohledávky				
4.1	Dosahuje společnost tržeb prostřednictvím poskytování licencí?			
4.2	Obdržela společnost dotace, pobídky, subvence nebo úlevy na dani?			
5. Závazky				
5.1	Došlo ve společnosti v průběhu účetního období ke kontrole FÚ? V jakém termínu a s jakým výsledkem? Pokud ano – doložit kopii zprávy.			
5.2	Došlo ve společnosti v průběhu účetního období ke kontrole OSSZ? V jakém termínu a s jakým výsledkem? Pokud ano – doložit kopii zprávy.			
5.3	Došlo ve společnosti v průběhu účetního období ke kontrole zdravotních pojišťoven? V jakém termínu a s jakým výsledkem? Pokud ano – doložit kopii zprávy.			

Doplňující údaje účetní jednotky

.....

.....
 datum a podpis osoby odpovědné za účetnictví

.....
 název společnosti a sídlo (razítko)

Vyplní auditor:
 pozn.:

.....

Datum:
 Zpracoval:

Firma:

Období: 2014

KONTROLNÍ FORMULÁŘ POSOUZENÍ NÁSLEDNÝCH UDÁLOSTÍ

Definování datace

Rozvahový den:

Datum sestavení účetní závěrky:

Datum vydání auditorské zprávy:

Datum provedení posouzení následných událostí:

Předvaha/hlavní kniha k posouzení následných událostí ke dni:

Procedura / Komentář

1. Prověрка posledních účetních informací

Získat podklady z manažerského účetnictví a ostatní finanční zprávy (např. rozpočty, předpovědi vývoje cash-flow) za období od data sestavení účetní závěrky do data dokončení auditu a provést následující:

- porovnat poslední verzi rozvahy běžného roku s rozvahou sestavenou k rozvahovému dni auditovaného účetního období a identifikovat a získat vysvětlení pro případné rozdíly, významné skutečnosti, které způsobily změny, jakékoliv neobvyklé výkyvy;
- porovnat poslední verzi výkazu zisku a ztráty běžného roku s výsledky za stejné období roku předchozího a rozpočtem, a identifikovat a získat vysvětlení pro významné skutečnosti, které způsobily změny, jakékoliv neobvyklé výkyvy.

Vyjádření auditora:

2. Prověрка účetních záznamů

Provéřit vysoké částky a neobvyklé položky v hlavní knize v období po datu účetní závěrky, prověřit neobvyklé významné transakce v knihách vydaných faktur a přijatých faktur za období od data sestavení účetní závěrky do data ukončení auditu.

Aktualizovat naše prověrky zápisů z jednání vedení společnosti a společníků/akcionářů za období do data ukončení auditu.

Vyjádření auditora:

3. Diskuse o následných událostech s vedením

- Projednat s vrcholovým vedením (a zaznamenat jména a funkce příslušných osob a datum projednání), zda po datu sestavení účetní závěrky došlo k významným událostem, které by měly být proúčtovány a zahrnuty do účetní závěrky nebo uvedeny v příloze k účetní závěrce.
- Prověрка by měla zahrnovat (kromě jiného) následující záležitosti:
 - trendy tržeb a zisku;
 - činnost společnosti a tržní podmínky;
 - hlavní smluvní závazky týkající se nákupů a posudky případných ztrát způsobených snížením ceny;
 - vrácené prodané zboží od odběratelů a zrušené prodejní objednávky;
 - aktuální stav neukončených soudních sporů, reklamací, sporů s odběrateli, záruk, atd.;
 - ztráta důležitých odběratelů, výjimečné nedobytné pohledávky;
 - nové zdroje financování a jakékoliv omezení činnosti společnosti vyplývající z těchto zdrojů;
 - nákup nebo prodej hlavního závodu a vybavení, odstoupení od pronájmu budov, ztráty způsobené požárem, atd.;
- záležitosti diskutované v průběhu jednání vedení společnosti, ke kterým nejsou dostupné zápisy z těchto jednání;
- relevantní informace, které auditor získal z externích zdrojů, včetně znalostí konkurentů, dodavatelů a odběratelů.

<i>Vyjádření auditora:</i>
4. Aktualizace prověrky Tato prověrka by měla být aktualizována k datu co nejbližší ukončení auditu a podpisu zprávy auditora prováděním dalšího sběru informací od vedení společnosti včetně případných dalších testů.
<i>Vyjádření auditora:</i>
5. Příloha v účetní závěrce Provéřít údaje týkající se následných událostí, které by měly podle auditorova názoru být uvedeny v příloze k účetní závěrce tak, aby tato poskytla věrný a poctivý obraz. Identifikovat povahu významných událostí po datu sestavení účetní závěrky, které nemají vliv na účetní závěrku a stanovit předběžné odhady vedení společnosti týkající se finančních efektů těchto událostí (pokud je proveditelné).
<i>Vyjádření auditora:</i>

Přílohy:

Datum:

Zpracoval:

Datum:

Ověřil auditor:

Příloha 6: Prohlášení vedení účetní jednotky k auditu

Společnosti:

.....

Auditorovi:

.....

Prohlášení vedení účetní jednotky k auditu

Toto prohlášení je poskytováno v souvislosti s Vaším auditem účetní závěrky naší společnosti, který byl proveden s cílem vyjádřit názor, zda účetní závěrka podává ve všech podstatných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv, pasív, a finanční situace společnosti k rozvahovému dni a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za účetní období roku 2014 v souladu se zákonem o účetnictví a příslušnými předpisy platnými v České republice.

Vydáváme, podle našeho nejlepšího vědomí a svědomí, toto prohlášení:

Bereme na vědomí, že Váš audit byl proveden v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů a zahrnul tudíž takové testy účetních záznamů a další obdobné auditorské procedury, které jste považovali za potřebné pro vyslovení názoru na účetní závěrku. Jsme srozuměni s tím, že takovéto zkoumání nemusí nutně odhalit všechny nedostatky.

Uznáváme svou odpovědnost za účetní závěrku zpracovanou v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, včetně všech zveřejňovaných informací, které jsou právními předpisy požadovány.

Uznáváme svoji odpovědnost za zavedení a fungování účetního systému a systému vnitřních kontrol, který je navržen tak, aby sloužil k prevenci a odhalování podvodných jednání a pochybení, a za správnou prezentaci účetních výkazů v souladu se zákonem o účetnictví a vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Byly Vám zpřístupněny všechny finanční a účetní záznamy a písemnosti, které jste potřebovali za účelem provedení Vašeho auditu. Nejsme si vědomi žádných účtů, transakcí či smluv, které by nebyly zapsány a správně zaznamenány ve finančních a účetních záznamech dokládajících účetní výkazy.

Poskytli jsme Vám přístup ke všem zápisům z jednání valných hromad společnosti.

Nemáme žádné plány či záměry, které mohou významným způsobem ovlivnit účetní hodnotu či klasifikaci aktiv a pasív, jako je:

- a) likvidace, prodej nebo vyřazení z činnosti významné části dlouhodobého majetku,
- b) omezení podnikatelských aktivit.

Účetní jednotka má uspokojivý právní nárok na všechna vykázaná aktiva, která vlastní, a neexistují k nim žádná zástavní práva či hypotéky, ani neexistuje příslib jakýmkoli aktivity ručit v budoucnu kromě případů, které byly uvedeny v účetní závěrce.

Ze strany managementu společnosti nebo jejich zaměstnanců, kteří mají významnou úlohu v systému vnitřních kontrol, nedošlo k žádnému protiprávnímu či podvodnému jednání, které by mohlo mít podstatný vliv na účetní závěrku.

Nedošlo k žádnému zjištění ze strany kontrolních orgánů týkající se porušení zásad vedení účetnictví, které by mohlo mít podstatný vliv na účetní závěrku.

Nedošlo k žádnému poskytnutí nepravdivých informací, které by měly vliv na účetní závěrku.

Zjistili a předložili jsme veškeré informace o pohledávkách po lhůtě splatnosti, které jsou nutné pro jejich správné posouzení z hlediska zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Zaznamenali jsme a vykázali všechny závazky, jak skutečné, tak potenciální a v příloze uvedli záruky, které jsme poskytli třetím stranám. Poskytli jsme Vám všechny informace o promlčených případně zaniklých závazcích.

Neexistují žádné další významné závazky (náklady resp. výnosy), které vyžadují časové rozlišení nebo uvedení v účetní závěrce, popřípadě příloze.

Nedošlo k žádným porušením právních předpisů, včetně předpisů vztahujících se k předmětu podnikání, jejichž následky by musely být uváděny v účetní závěrce, nebo která by měla být podkladem pro zaznamenání nepředvídané ztráty.

Neexistují žádné, v závěrce neuvedené, dohody s finančními institucemi nebo jinými stranami, které by měly jakýkoli významný vliv na účetní závěrku.

Neexistují žádná významná probíhající nebo potenciální soudní jednání proti naší společnosti vyjma těch, uvedených v příloze k účetní závěrce.

Neexistují žádné, v závěrce nezaúčtované nebo neuvedené, podmíněné závazky, výnosy nebo ztráty.

Neprovedli jsme žádné transakce charakteru derivátů, které by nebyly uvedeny v účetní závěrce.

Neexistují žádné významné transakce, které nebyly správně zachyceny v účetních výkazech.

Společnost vyhověla všem aspektům smluvních závazků, jejichž nesplnění by mělo významný vliv na účetní závěrku.

Neexistují žádné ústní záruky poskytnuté společností pro management, zaměstnance nebo třetí stranu a jiné záruky neobvyklé pro běžné podnikání.

Nedošlo k žádným jednáním mezi společností a státními orgány, týkajících se výjimek z platných předpisů a jejich porušení.

Potvrzujeme, že jsme vám poskytli úplné informace o spřízněných osobách, podílech ve významných podnicích a účelově založených společnostech, a že všechny transakce se spřízněnými osobami byly řádně zaznamenány ve správném ocenění a jsou vykázány v účetní závěrce a uvedeny ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami.

Po datu účetní závěrky nedošlo k žádným významným událostem, které by vyžadovaly úpravu účetních výkazů a zveřejněné informace za rok 2014 popřípadě takové, které by způsobily nebo mohly mít za následek významnější změny, zhoršení, nebo jiný dopad na finanční postavení či výsledky hospodaření společnosti.

Poskytli jsme Vám výpočet daňového základu za rok 2014. Splatná i odložená daň z příjmů byla vypočtena v souladu s příslušnými ustanoveními daňové a účetní legislativy. Poskytli jsme Vám všechny informace nutné pro správné posouzení možnosti odpočtu vykázané daňové ztráty dle příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů.

Uznáváme odpovědnost vedení společnosti připravit výroční zprávu a případně zprávu o vztazích mezi propojenými osobami, které mají být Vámi ověřeny v rámci běžných auditorských postupů. Po ukončení přípravy výroční zprávy, případně zprávy o vztazích mezi propojenými osobami Vám předložíme kopie k posouzení.

Uznáváme odpovědnost účetní jednotky za splnění povinností stanovených v § 8 odst. 3) zákona o účetnictví a zveřejníme informace podle § 21a uvedeného zákona.

V , dne:

Za společnost:

statutární orgán společnosti

razítko společnosti

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

**o auditu řádné účetní závěrky sestavené k 31. 12. 2014
provedeném ve společnosti**

FIRMA, spol. s r.o.

I. Údaje o společnosti

1. Den zápisu do obchodního rejstříku:
2. Obchodní firma:
3. Sídlo:
4. IČ:
5. Hlavní předmět podnikání:
 - .
6. Základní kapitál společnosti:
7. Rozvahový den: 31. 12. 2014

II. Audit provedli

Auditorská společnost:	oprávnění č.
Auditor:	oprávnění č.
Auditované období:	1. 1. 2014 - 31. 12. 2014
Datum vyhotovení zprávy:	Datum

III. Předmět a rozsah auditu

Předmětem auditu je přiložená účetní závěrka společnosti k 31. 12. 2014.

Podle § 20 odst. 1) a 2) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů se ověřuje:

- zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s použitými právními předpisy a účetními standardy,
- zda je výroční zpráva v souladu s účetní závěrkou.

Audit zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření účetních záznamů a dalších informací prokazujících údaje účetní závěrky.

IV. Přílohy zprávy

Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty, Příloha včetně Cash Flow a Přehledu o změnách vlastního kapitálu.

V. Zpráva nezávislého auditora

Zpráva nezávislého auditora k řádné účetní závěrce sestavené k 31.12.2014 je určena pro společníky společnosti **FIRMA, spol. s r.o.**

Provedli jsme audit příložené účetní závěrky společnosti FIRMA, spol. s r.o., která se skládá z rozvahy k 31. 12. 2014, výkazu zisku a ztráty za rok končící 31. 12. 2014 a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace.

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku

Statutární orgán společnosti FIRMA, spol. s r.o. 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

Naši odpovědnosti 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 uvedených 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

Podle našeho názoru řádná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti **FIRMA, spol. s r.o.** k 31. 12. 2014 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok končící 31. 12. 2014 v souladu s příslušnými předpisy platnými v České republice.

V Praze, dne: datum

Auditorská společnost

Oprávnění:

auditor
oprávnění