

MORAVSKÁ VYSOKÁ ŠKOLA OLOMOUC
Ústav managementu a marketingu

Manažerský pohled na externí audit
BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Nicole Smržová

Vedoucí práce: doc. Ing. Adam Pawliczek, Ph.D.

Olomouc 2020

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně pod vedením doc. Ing. Adama Pawliczka, Ph.D. a použila jsem jen zdroje uvedené v seznamu literatury.

Tištěná verze textu práce je shodná s textem práce na CD nosiči a elektronickou verzí vloženou do studijního systému IS/STAG.

V Olomouci 10. 7. 2020

Nicole Smržová

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala vedoucímu bakalářské práce doc. Ing. Adamovi Pawliczkovi, Ph.D. za jeho čas, pomoc a ochotu při zpracování bakalářské práce.

Moravská vysoká škola Olomouc
Akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Nicole Smržová**
Osobní číslo: **M17083**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Manažerský pohled na externí audit**
Téma anglicky: **External Audit from the Managerial Perspective**
Zadávající katedra: **Ústav managementu a marketingu**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Úvod
2. Teoretická část
3. Metodická část
4. Praktická část
5. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

1. KRÁLÍČEK, Vladimír. Zákon o auditorech: komentář. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN: 978-80-7552-317-4.
2. KRÁLÍČEK, Vladimír a Jan MOLÍN. Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-557-3.
3. MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. Auditing pro manažery aneb jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN: 978-80-7552-768-4.
4. MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. Auditing. Vydání 2. přepracované. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2017. ISBN 978-80-245-2233-3.
5. Etický kodex auditorů KA ČR (účinný od 15.7.2017).

Vedoucí bakalářské práce:

doc. Ing. Adam PAWLICZEK, Ph.D.

Ústav managementu a marketingu

Datum zadání bakalářské práce: **24. května 2019**

Termín odevzdání bakalářské práce: **31. března 2020**

Podpis studenta: *Smržová* Datum: *18.10.2019*

Podpis vedoucího práce: *[podepsáno]* Datum: *4.6.2019*

[podepsáno]
Mgr. Irena KOVAČIČINOVÁ
prorektorka



[podepsáno]
doc. Ing. Adam PAWLICZEK, Ph.D.
manažer ústavu

V Olomouci dne 4. června 2019

OBSAH

| | |
|--|----|
| ÚVOD..... | 8 |
| 1 OBECNÁ CHARAKTERISTIKA EXTERNÍHO AUDITU | 10 |
| 1.1 Definice externího auditu..... | 10 |
| 1.2 Cíl a funkce auditu | 10 |
| 1.3 Vznik a vývoj auditu | 12 |
| 1.4 Předmět auditu | 14 |
| 1.5 Povinnost auditu..... | 15 |
| 1.6 Právní úprava a regulace auditu | 16 |
| 1.6.1 Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech | 17 |
| 1.6.2 Etický kodex Komory auditorů ČR | 18 |
| 1.6.3 Mezinárodní auditorské standardy..... | 19 |
| 1.7 Střet zájmů | 19 |
| 1.8 Předpoklady pro výkon auditorské profese..... | 21 |
| 1.9 Auditorská obec v číslech | 25 |
| 1.10 Kontroly kvality prováděných auditů..... | 27 |
| 2 VÝZKUMNÉ ŠETŘENÍ..... | 30 |
| 2.1 Cíl výzkumného šetření a stanovení výzkumných otázek | 30 |
| 2.2 Metodologie práce..... | 30 |
| 2.3 Kritéria pro výběr respondentů: | 32 |
| 3 PRAKTICKÁ ČÁST | 33 |
| 3.1 Představení dotazovaných společností a jejich zástupců | 33 |
| 3.1.1 Společnost A | 33 |
| 3.1.2 Společnost B | 33 |
| 3.1.3 Společnost C | 34 |
| 3.1.4 Společnost D | 34 |

| | |
|--|----|
| 3.1.5 Společnost E | 35 |
| 3.2 Rozhovory s dotazovanými manažery | 36 |
| 3.3 Vyhodnocení poskytnutých informací | 51 |
| ZÁVĚR | 56 |
| LITERATURA A ZDROJE..... | 57 |
| SEZNAM ZKRATEK | 59 |
| SEZNAM TABULEK | 60 |
| SEZNAM OBRÁZKŮ..... | 61 |
| SEZNAM PŘÍLOH..... | 62 |
| ANOTACE | 66 |
| ANNOTATION..... | 67 |

ÚVOD

Tématem bakalářské práce je „Manažerský pohled na externí audit“. Externí, statutární nebo pro úplnou přesnost audit účetní závěrky z pohledu uživatelů je poměrně často skloňován a řešen. Audit účetní závěrky je služba, která je určena především majitelům, akcionářům auditovaných společností a pak také třetím stranám mezi které patří banky, potenciální investoři, dodavatelé i zákazníci, kterým poskytuje vyšší míru ujištění v předkládanou účetní závěrku společnosti. V této práci se ale budu zabývat pohledem na audit účetní závěrky především očima managementu společnosti, jaké jsou benefity provádění auditu pro tuto skupinu, jak na samotné provádění pohlíží ti, kteří jsou v nejbližším kontaktu s auditory, jak jsou naplněná jejich očekávání a v neposlední řadě ověření, zda vůbec příjemci auditu znají jeho skutečný význam a možný rozsah prací auditora.

Téma jsem si vybrala záměrně, protože úzce souvisí s mým stávajícím zaměstnáním, proto můžu využít jednak osobní známosti manažerů podniku i získanou praxi, pro vyhodnocení závěrů práce. Od zvoleného tématu očekávám, že poskytne informace ohledně smýšlení nad prováděním, smyslem a očekáváním provedení auditu od jeho nejčastějších zadavatelů, stanoví podmínky pro výběr auditora u vybraných respondentů a doporučí možný vhodný vývoj provádění auditu v budoucnosti.

V teoretické části práce objasním pojem audit a jeho členění, dále se zaměřím na vybraný audit účetní závěrky, jaký je jeho cíl, co je a co není předmětem auditu účetní závěrky a zmíním pravidla jeho provádění. Dále uvedu podmínky pro povinný audit účetních závěrek a legislativní úpravu auditu v ČR. Představím vývoj auditorské obce v ČR v posledních letech, dohledové a dozorové orgány pro provádění auditu a jejich činnost, která hodně předurčuje spolu s legislativní úpravou možnosti samotného provedení. Obsah teoretické části práce jsem zvolila tak, aby poskytl čtenáři ucelené informace o auditu účetní závěrky a zároveň bylo možné stanovení a vyhodnocení výzkumných otázek.

V druhé části práce budou popsány cíle práce a výzkumné otázky. Dále bude popsána zvolená metodika práce, důvody pro její zvolení a popis cílové skupiny vybraných respondentů.

Třetí část práce bude zaměřena na praktickou část, která zkoumá pohled manažerů/finančních ředitelů pěti vybraných společností, které budou nejdříve představeny, a následně budou provedeny rozhovory s jednotlivými manažery, kteří budou odpovídat na předem připravené otevřené otázky. Následným vyhodnocením a komparací názorů s teoretickou částí a možným budoucím vývojem auditu uváděným v dostupných člancích

dojde zodpovězení stanovených výzkumných otázek a stanovení doporučení pro další možný budoucí vývoj externího auditu.

Cílem bakalářské práce je stanovit návrhy na zefektivnění prováděných postupů auditu účetní závěrky, vyhodnotit očekávání a možné přínosy pro příjemce dané služby a snaha pozitivně ovlivnit jejich budoucí vývoj.

Dílčí cíle práce jsou:

1. Stanovit nejdůležitější kritérium pro výběr externího auditora dle nejčastějšího uváděného kritéria respondentů.
2. Zvýšit povědomí o funkci auditu účetní závěrky u vybraných příjemců.
3. Vyhodnotit nejčastější přínosy a nedostatky uváděné vybranými respondenty.
4. Porovnat pohledy příjemců a auditorů na možný trend vývoje auditu účetní závěrky.

Pro dosažení výše uvedených cílů využiji studium a analýzu dostupné literatury, odborných článků, následně provedu syntézu závěrů pocházejících z vybraných zdrojů a s jejich pomocí deskripci dané problematiky jako podklad pro její následnou kritickou analýzu a komparaci s pohledem příjemců auditu účetní závěrky.

1 OBECNÁ CHARAKTERISTIKA EXTERNÍHO AUDITU

1.1 Definice externího auditu

V dnešní době je slovo audit velmi hojně skloňováno a používáno k označení velmi široké a nesourodé škály aktivit. Může se jednat jak o finanční, forenzní, ekologický, personální a mnohý další audit. V nejobecnějším slova smyslu jde o pozorování, zkoumání skutečností a shromažďování relevantních údajů, které jsou dále ověřovány a vyhodnocovány tak, aby mohlo dojít ke zpracování závěrů, které se předkládají zainteresovaným zájemcům.

R. K. Mautz a H. A. Sharaf uvádí, že audit je analytický, nikoliv konstruktivní, je kritický, zkoumající, zabývající se základnou, ze které vychází účetní hodnocení a tvrzení. Audit klade důraz na důkaz, potvrzení finančních výkazů a údajů. Audit má své zásadní kořeny nikoliv v účetnictví, které prověřuje, ale v logice, na kterou se silně spoléhá a čerpá z ní myšlenky a metody.¹

„Audit v obecném smyslu slova je prostředek, jímž jedna osoba ujišťuje druhou o kvalitě, podmínkách či stavu určité skutečnosti, kterou první osoba prozkoumala. Potřeba takového auditu vyplývá z nejistoty nebo pochybnosti druhé osoby o kvalitě, podmínkách či stavu předmětné skutečnosti a z nemožnosti tuto nejistotu nebo pochybnost odstranit vlastními silami.“² Jak je patrné nejedná se tedy pouze jen o ekonomické činnosti a je proto vhodné správně vymezit druh auditu, který je předmětem této práce, a sice audit účetní závěrky (zvaný také jako externí, statutární či povinný audit).

„Audit účetní závěrky představuje její zkoumání (ověření) nezávislým odborníkem – auditorem. Výsledkem tohoto zkoumání je vyjádření názoru (výrok auditora), zda zkoumaná účetní závěrka (tj. účetní výkazy a příloha) podává věrný a poctivý obraz majetkové a finanční situace účetní jednotky k datu, k němuž je účetní závěrka sestavená.“³ Protože ověření dokumentů provádí nezávislý subjekt, který není zaměstnancem dané společnosti, hovoříme o externím auditu.

1.2 Cíl a funkce auditu

Ověřená účetní závěrka by měla být zdrojem věrohodných informací pro její uživatele, kteří jsou vlastníci, potencionální investoři, banky, obchodní partneři a další nestranné subjekty, a měla by jim zajistit vyšší míru ujištění pro jejich vlastní rozhodování. Základním

¹ Srov. MAUTZ, R. K. and SHARAF, H. A. *The philosophy of auditing*. Sarasota Springs: American Accounting Association, 1961. ISBN 0865390029.

² LEE, T. *Company Auditing*. London: Chapman Hall, 1986. ISBN 08-525-8243-9.

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

cílem auditu je tedy zabezpečení věrohodnosti účetních informací a přiměřené garance, že ověřovaná účetní závěrka či výroční zpráva představuje spolehlivý a věrný obraz ekonomické situace ve společnosti. Druhotným cílem auditu je pak jeho preventivní působení zaměřené proti vzniku chyb a podvodů, kdy jde o další kontrolní mechanismus, který ztěžuje páchat trestné činy a podvody. Nezanedbatelná je také poradenská a výchovná funkce auditu, kdy je auditor kvalifikovaným odborníkem v dané oblasti a klient by měl mít možnost se na něj v případě jakýchkoli sporných situací obrátit a zkonzultovat s ním daný problém, pravidelný audit navíc pomáhá vytvořit si ve společnosti vhodné návyky, které vedou ke zlepšení a menší chybovosti v účetním systému.⁴

V auditovaných společnostech často dochází k nedorozumění, co je a co už není funkcí auditu. Níže proto uvádím, co funkcí auditu není⁵:

- potvrzovat správnost účetnictví
- potvrzovat dodržování veškerých právních norem účetní jednotkou
- zjišťovat podvody
- potvrzovat správnost daňového přiznání

Audit tedy nepotvrzuje absolutní správnost účetnictví, jak bývá někdy mylně interpretováno, ale ověřuje, zda je účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. Právě výše zmíněné funkce, které nejsou náplní povinného auditu, jsou často považovány klienty za součást poskytované služby. Tyto jsou ale pro možný střet zájmů vyloučeny a dále blíže specifikovány v Etickém kodexu pro auditory a účetní znalce, který stanovuje etické požadavky, jejichž dodržování je pro auditory povinné a slouží k udržení důvěryhodnosti auditorské profese.

Vzhledem k tomu, že dochází k mylným představám ohledně náplně auditorské činnosti i u samotných příjemců této služby, dá se předpokládat, že i očekávání veřejnosti ohledně smyslu a funkce auditu budou zkreslena a nebudou přesně vykládána. Právě touto problematikou se zabývá studie ACCA (the Association of Chartered Certified Accountants) na téma Zmenšení rozdílů v očekávání od auditorů. Výzkumu se účastnilo 1000 náhodně vybraných obyvatel České republiky. Výzkum odhalil, že 64 % Čechů se domnívá, že auditoři by „mohli zabránit krachu společnosti“, 43 % očekává, že auditoři vždy odhalí podvody a upozorní na ně a 87 % se domnívá, že role auditora by se měla vyvíjet tak, aby auditor zabránil bankrotům společností. Na otázku, co obnáší práce auditora, odpovědělo 47 %

⁴ Srov. KRÁLÍČEK V. a J. MOLÍN. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 42. ISBN 978-80-7478-557-3.

⁵ Srov. MÜLLEROVÁ, L. a V. KRÁLÍČEK. *Auditing*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-2452-018-6.

dotazovaných správně, což je navíc druhé nejvyšší číslo v porovnání s ostatními zeměmi, kde studie probíhala.

Podle ředitelky kanceláře ACCA v Praze Viery Kučerové veřejnost málokdy čte auditorské zprávy. Je důležité sledovat, co veřejnost o práci auditorů ví a jaké má od nich očekávání. Veřejnost prostřednictvím médií často vyvíjí tlak na regulátory v jejich přístupu k auditorské profesi.

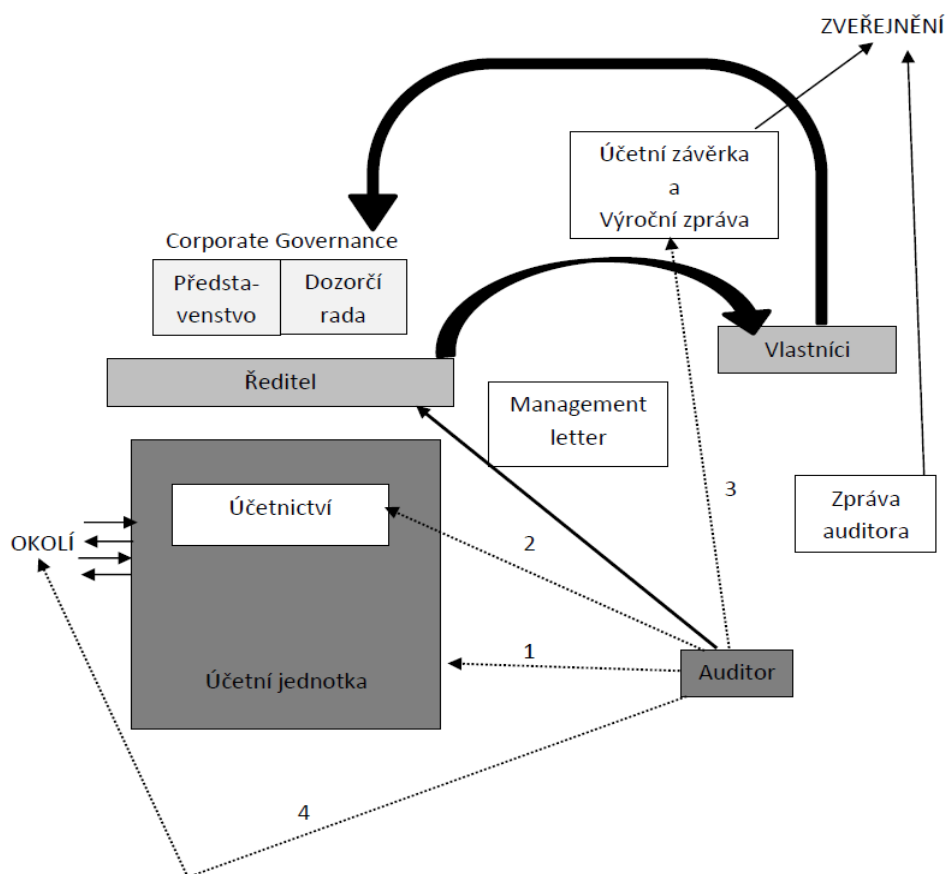
Z výsledků studie vyplývá nutnost spolupráce mezi všemi zúčastněnými profesemi, tzn. auditory, účetními, výbory pro audit, investory, vládami, médii apod., aby se očekávání veřejnosti přiblížila realitě a námitky veřejnosti byly využity ke zlepšení fungování auditu a jeho přínosu pro společnost.⁶

1.3 Vznik a vývoj auditu

Auditorské služby vznikly jako důsledek informační asymetrie, kdy manažeři podniku měli k dispozici více potřebných informací než samotní vlastníci. Subjekt, kterému se dostává bohatšího rozsahu informací, pak z této vzniklé situace profituje. Právě pro zamezení možného zkreslení výstupů a finančních informací o společnosti, které předkládá management společnosti jejich vlastníkům a také snížením informační asymetrie mezi těmito subjekty je nutné vhodné nastavení vnitřních procesů společnosti a zapojení auditora do celého schématu vztahů.⁷ Nezávislý audit je tedy nástrojem k posílení důvěry akcionářů v předložené výkazy. Následující obrázek pak popisuje základní úlohy a komunikační schéma mezi managementem, vlastníky a auditorem.

⁶ ACCA navrhuje, jak zmenšit rozdíly mezi očekáváním veřejnosti a smyslem a cílem auditu. *Auditor*. 2019, č. 5, s. 5. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

⁷ Srov. KRÁLÍČEK V. a J. MOLÍN. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s.33-34. ISBN 978-80-7478-557-3.



Obrázek 1: Role auditora při řešení informační asymetrie Zdroj: vlastní zpracování s využitím zdroje⁸

Legenda k obrázku:

1. Auditor posuzuje procesy transakce účetní jednotky
2. Auditor se zabývá tím, jak jsou transakce zobrazeny pomocí účetnictví.
3. Auditor hodnotí, jak jsou účetní informace prezentovány v účetní závěrce a výroční zprávě.
4. Auditor pozoruje okolí s cílem rozpoznat rizika, která mohou ohrozit činnost podniku a porovnat svoje ohodnocení rizik s ohodnocením, které uskutečnil management.

Primárním podnětem pro rozvoj auditorských služeb jsou potřeby ekonomiky. Tyto potřeby souvisí jak se samotným hospodářským růstem a rozvojem, kdy se společnosti stávají většími, dochází k vyšší koncentraci kapitálu a pro samotné majitele společnosti již není možné pokrýt veškeré činnosti ohledně řízení společnosti samostatně, dochází tedy k odtržení majitelů/investorů od managementu a s tím spojenou potřebu ochrany vloženého kapitálu. Stejně tak vyplývá potřeba a vznik auditních institucí i v opačném

⁸ KRÁLÍČEK V. a J. MOLÍN. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s.33. ISBN 978-80-7478-557-3.

důsledku způsobených hospodářskou krizí, kdy jako jedna z příčin krachu na newyorské burze v roce 1929 byla označována i nevěrohodnost předkládaných účetních výkazů.⁹

„V České republice je profese auditora spojena s transformací ekonomiky koncem osmdesátých a počátkem devadesátých let minulého století. Kolem roku 1989 se datuje počátek současného auditu.“¹⁰ *„Změna politického systému byla nejzákladnějším předpokladem uplatnění auditu v celospolečenském rozměru a mezinárodně uznávané formě. Bylo jen třeba připravit legislativu pro specifické podmínky republiky. Právě v době před listopadem 1989 byl umožněn vznik firem se zahraniční majetkovou účastí v rámci zákona o hospodářských vztazích se zahraničím; další legislativa zřídila instituci ověřovatelů (auditorů). Byli již ustanovováni, mohli se sdružovat a také se někteří aktivnější od roku 1990 soustřeďovali v Unii auditorů. Byli významně zastoupeni v přípravném výboru, který formovalo ministerstvo financí k zabezpečení úkolů souvisejících s ustavením komory.“*
Vladimír Pilný, 1. prezident Komory auditorů ČR¹¹

Od této doby prošel audit velkou obměnou, ať už uvažujeme stanovené požadavky na auditorskou profesi, tak i neustálé zvyšování kvality poskytovaných služeb, jejíž dodržování je kontrolováno orgány KA ČR. I samotná auditorská práce je pak stále více regulována a vyžaduje spoustu formální dokumentace, v této souvislosti se pak zvyšuje i časová náročnost jednotlivých zakázek. Vývoj externího auditu ovlivňují také významné společnosti z pohledu celosvětové ekonomiky a ostatní země či globální organizace.

1.4 Předmět auditu

Auditor je podle § 20 odst. 1 písm. c) a e) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů při provádění povinného auditu povinen ověřit, zda informace uvedené v účetní závěrce nebo v konsolidované účetní závěrce podávají věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy a příslušným rámcem účetního výkaznictví, na jehož základě je účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka, a že údaje obsažené ve výroční zprávě, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s příslušnou účetní závěrkou nebo konsolidovanou účetní závěrkou.

⁹ Srov. MÜLLEROVÁ, L. a V. KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-768-4.

¹⁰ MÜLLEROVÁ, L. a V. KRÁLÍČEK. *Auditing*. Vyd. 2. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2017. ISBN 978-80-245-2233-3.

¹¹ SCHWIPPEL, J. Rozhovor s Vladimírem Pilným, prvním prezidentem Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 33. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

Z tohoto zákona tedy vyplývá, že předmětem auditu je:

- účetní závěrka (rozvaha, výkaz zisku a ztrát, příloha)
- konsolidovaná účetní závěrka (sestavovaná za skupinu kapitálově propojených podniků)
- výroční zpráva (obsahující kromě údajů navazujících na účetní závěrku i nefinanční skutečnosti za zkoumané období)

1.5 Povinnost auditu

Novelou zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon“), došlo s účinností od 1.1.2016 k zavedení kategorizace účetních jednotek. Zákon ve svém ustanovení § 1b stanovil čtyři kategorie účetních jednotek a to mikro, malou, střední a velkou účetní jednotku. Zároveň byla stanovena kritéria pro dané kategorie, tzn. podle splnění/nesplnění těchto kritérií se každá účetní jednotka musela zařadit do jedné z nich. Zákon dále ve svém ustanovení § 1e odst. 2 stanovuje, že případná změna kategorie je možná pokud ve dvou po sobě jdoucích rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka překročí/nepřekročí stanovená kritéria. V následující tabulce jsou shrnuty jednotlivé kategorie i související kritéria.

Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek

| Kategorie účetních jednotek | Splnění podmínek k rozvahovému dni | Podmínky | | |
|-----------------------------|---|---------------|---------------------------|----------------------------|
| | | Aktiva celkem | Roční úhrn čistého obratu | Průměrný počet zaměstnanců |
| Mikro | Nepřekračuje alespoň 2 z uvedených podmínek | 9 000 000 | 18 000 000 | 10 |
| Malá | Nepřekračuje alespoň 2 z uvedených podmínek | 100 000 000 | 200 000 000 | 50 |
| Střední | Nepřekračuje alespoň 2 z uvedených podmínek | 500 000 000 | 1 000 000 000 | 250 |
| Velká | Překračuje alespoň 2 z uvedených podmínek | 500 000 000 | 1 000 000 000 | 250 |

Zdroj: vlastní zpracování s využitím zdroje: Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Za velkou účetní jednotku se vždy považuje subjekt veřejného zájmu a vybraná účetní jednotka.

Aktivy celkem se rozumí úhrn aktiv zjištěný z rozvahy (tzn. aktiva netto).

Ročním úhrnem čistého obratu se rozumí výše výnosů snížená o prodejní slevy, dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, vynásobená 12.

Průměrným počtem zaměstnanců se rozumí průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců podle metodiky Českého statistického úřadu.¹²

Povinnost auditu účetní závěrky je stanovena účetním jednotkám určeným podle § 20 odst. 1 písm. a) až d) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů. Pokud zákon o účetnictví nestanoví jinak, musí řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku nechat ověřit auditorem následující účetní jednotky:

- a) velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu
- b) střední účetní jednotky
- c) malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetní období bezprostředně předcházející, překročily nebo dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:
 1. aktiva celkem jsou vyšší než 40 000 000 Kč
 2. roční úhrn čistého obratu je vyšší než 80 000 000 Kč
 3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období přesáhl 50
- d) ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetní období bezprostředně předcházející, překročily nebo dosáhly alespoň dvou ze tří výše uvedených hodnot
- e) účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis¹³

Pokud má účetní jednotka účetní závěrku sestavenou v průběhu konkurzu, nebo došlo ke zrušení konkurzu z důvodu, že dlužníkův majetek není pro uspokojení věřitelů dostačující, nebo pokud je tak stanoveno ve zvláštním předpisu, nemusí mít povinně účetní závěrku ověřenou auditorem.¹⁴

1.6 Právní úprava a regulace auditu

Jak již bylo zmíněno, základním účelem auditu je především zvýšení věrohodnosti a transparentnosti účetní závěrky, na kterou se při svém rozhodování spoléhá celá řada uživatelů od vlastníků, přes odběratele a dodavatele, až po banky. V neposlední řadě se také z údajů účetní závěrky vychází při výpočtu daní. Audit je tedy službou ve veřejném zájmu,

¹² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ÚZ č. 1244, Ostrava: Sagit, 2018, § 1b – 1e, s. 4-5. ISBN 978-80-7488-278-4.

¹³ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ÚZ č. 1244, Ostrava: Sagit, 2018, § 20, s. 15. ISBN 978-80-7488-278-4.

¹⁴ RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-116-1.

a proto také poskytuje nejvyšší stupeň ujištění ve finanční model počínání vlastníků nebo manažerů.¹⁵

Právě z důvodu, že výsledky auditu neslouží primárně pro potřeby zadavatele auditu (managementu), ale pro potřeby zainteresovaných subjektů, mohlo by docházet k situacím, kdy by zadavatel auditu měl zájem, aby audit nebyl proveden řádným způsobem a mohlo by tak docházet ke snaze auditora podplatit za zkreslené a podnik lépe prezentující výsledky. Z důvodu eliminace tohoto rizika a také vysoké náročnosti auditorské profese, která poskytuje službu ve veřejném zájmu, jsou činnosti auditora regulovány a upravovány následujícími zákony, vyhláškami a normami:

- Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a jeho přímé a nepřímé novely
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a jeho novely
- Vyhlášky k zákonu o účetnictví
- České účetní standardy
- Obchodní zákoník
- Směrnice a nařízení EU
- Auditorské směrnice KAČR
- Etický kodex Komory auditorů ČR
- Mezinárodní auditorské standardy

1.6.1 Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech

Na požadavky směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES reagoval následně zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů. Ten již obsahuje řadu nových významných ustanovení a pravidel, která požadavky nové evropské směrnice respektují, ale při implementaci nařízení a novely zákona se podařilo uhájit samosprávnost profese, což se v některých zemích nepodařilo. Vymezuje nově a v souladu s evropskými normami základní pojmy z oblasti auditu, mimo jiné i subjekty veřejného zájmu. Zcela nová je oblast kontroly kvality provádění auditorské činnosti, která je popsána níže. V souladu s požadavky nové směrnice byl v České republice tímto zákonem zřízen nový orgán – Rada pro veřejný dohled nad auditem, která při výkonu veřejného dohledu dbá na ochranu veřejného zájmu.¹⁶

¹⁵ Srov. PAŠEK, M. Audit a práce auditora. In: *Fucik*. 2017. [online]. [cit. 2020-05-05]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/audit-a-prace-auditora/>

¹⁶ Srov. MÜLLEROVÁ, L. a V. KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-768-4.

1.6.2 Etický kodex Komory auditorů ČR

Etický kodex je dle § 13 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech považován za minimální standard profesní etiky auditorů, kodex je vydáván IFAC (Mezinárodní federace účetních) a Komora auditorů jej přijala jako svůj vnitřní předpis. Tento kodex mimo jiné vymezuje auditorům pravidla pro nezávislost, nestrannost, odbornou způsobilost a náležitou péči. Jedním z těchto pravidel je skutečnost, že auditor nemůže kontrolovat práci po sobě samém, není tedy možné, aby auditor sestavoval účetní závěrku pro klienta. V etickém kodexu se rozlišuje „nezávislost myslí“ tedy stav vědomí auditora, který je absolutně nezatížený vlivy, které by mohli ovlivnit jeho odborný úsudek a „nezávislost zdání“, kterou se rozumí takové omezení veškerých vlivů a okolností, ze kterých by třetí strana mohla logickou úvahou dospět k závěru, že auditor není nezávislý a jeho odborný úsudek může být zásadně ovlivněn těmito okolnostmi. Ke každému ohrožení nezávislosti lze většinou přiřadit takové opatření, kterým je hrozba redukována na přijatelnou míru. V praxi auditoři postupují vždy podle Etického kodexu, který není v rozporu se zákonem, ale naopak uvádí příkladný výčet hrozeb a opatření, která lze aplikovat.¹⁷

Na základě nového Etického kodexu IESBA (Mezinárodní rada pro etické standardy účetních) byl XXVI. sněmem Komory auditorů České republiky konaným dne 20. listopadu 2018 schválen nový Etický kodex KA ČR s účinností od 15.6.2019. Mezi nejdůležitější změny nového Etického kodexu oproti verzi z roku 2016 patří:

- strukturální a formulační změny, důležitou novinkou je osamostatnění ustanovení týkajících se nezávislosti (sekce 290 a 291 předcházejícího Etického kodexu) a povýšení této části na standardy, tedy soubor jasných pravidel
- přepracovaná ustanovení týkající se ochranných Etický kodex nově formuluje test rozumné a informované třetí strany (místo používaného „logicky uvažující a poučená třetí strana“) a zavádí termín „osoba provádějící kontrolu zakázky“.
- úpravy, jejichž cílem bylo specifikovat, jak se ustanovení části týkající se účetních odborníků vztahují na auditory, nově je jasně stanoveno, že tam, kde je auditor v postavení zaměstnance nebo kontraktora firmy, aplikuje ustanovení části 2 zaměřené na účetní odborníky

¹⁷ Etický kodex auditorů KA ČR (účinný od 15.7.2017) a Novela Etického kodexu auditorů KA ČR (účinná od 15.6.2019). Dostupné z: <https://www.kacr.cz/eticky-kodex-komory-auditoru-ceske-republiky>

propojení etických principů a uplatňování profesního skepticismu¹⁸

„Silný Etický kodex je jednou z definujících charakteristik účetní a auditorské profese. Jasnější, použitelnější a snáze vymahatelné normy nezávislosti a etiky jsou klíčové pro veřejnou důvěru v tuto profesi.“ Lucie Vošická, zaměstnanec oddělení metodiky KA ČR¹⁹

1.6.3 Mezinárodní auditorské standardy

Mezinárodní auditorské standardy jsou vydávány Radou pro mezinárodní a ověřovací standardy (IAASB). *„IAASB - mezinárodní auditorské a ověřovací standardy Board jsou nezávislým normativním orgánem, který slouží veřejnému zájmu nastavením vysoce kvalitních mezinárodních standardů pro audit, pojištění a dalších souvisejících oblastí, a tím usnadňuje jejich přijetí a provádění. IAASB přitom zvyšuje kvalitu a konzistenci praxe na celém světě a posiluje důvěru veřejnosti v globálním auditu a zajištění profese.“²⁰*

ISA – jsou standardy uplatňující se při auditu historických finančních informací

ISRE – jsou standardy pro prověrky a uplatňují se při prověřování historických finančních informací

ISAE – jsou standardy pro ověřovací zakázky, které se uplatňují v zakázkách, ve kterých se jedná o jiné záležitosti než o audit či prověrky historických finančních informací

ISRS – standardy pro související služby. Tyto standardy se uplatňují v případě kompilačních zakázek, jejichž předmětem je uplatnění dohodnutých postupů na informace a v případě zakázek, kde jsou poskytovány další související služby podle specifikace IAASB

Výše uvedené standardy bývají označovány také jako „zakázkové standardy IAASB“

ISQC – jsou standardy pro řízení kvality. Tyto standardy se uplatňují u všech služeb, které spadají do působnosti zakázkových standardů IAASB²¹

1.7 Střet zájmů

Slovní spojení, které je v současné době hojně skloňováno především s aktuální politickou situací u nás v České republice. Často je na střet zájmů pohlíženo velmi negativně s potřebou jeho úplného vymýcení. Zaujal mě osobní příměr k běžné situaci, kterou určitě zažil každý z nás a myslím, že velmi vhodně vysvětluje význam daného spojení,

¹⁸ VOŠICKÁ, L. Aktuální změny v Etickém kodexu schválené na listopadovém sněmu. *Auditor*. 2019, č. 5, s. 13. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

¹⁹ Tamtéž.

²⁰ IAASB: *Definice*. [online]. [cit. 2020-06-02]. Dostupné z: <https://www.iaasb.org/>

²¹ Komora auditorů ČR: Předmluva k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky, ostatní ověřovací zakázky a související služby. [online]. [cit. 2020-06-02]. Dostupné z: https://www.kacr.cz/file/1209/Predmluva%20ISA_final.pdf

proto si dovolím citovat zmíněnou definici střetu zájmu: „*Střetem zájmů jsou obecně situace, kdy stojí proti sobě zájem veřejný se zájmem osobním. Ukázkou střetu zájmů představuje situace, kdy na přechodu stojí pod semaforem s červeným panáčkem chumel chodců a na druhé straně ulice brzdí autobus do zastávky. Mnoho z těch, kteří čekají před přechodem, je najednou ve střetu zájmů. Mají svůj, různě silný, osobní zájem stihnout autobus, který právě zastavuje na druhé straně ulice, a proti němu stojí veřejný zájem občanského pořádku, předvídatelnosti chování účastníků silničního provozu a koneckonců i zájem na minimalizaci nákladů na činnost záchranných složek a léčebné výlohy. Řešení tohoto střetu zájmů můžeme vidět skoro v každém městě: někteří chodci vstoupí hned do vozovky – upřednostnili osobní zájem, jiní rozvažují a pak běží o to rychleji, jiní čekají až na zelenou – ti povýšili veřejný zájem nad svůj osobní. V tomto příkladu záměrně abstrahuji od projíždějících aut, která přináší další dimenzi konfliktu osobních zájmů – chci stihnout autobus vs. chci zůstat naživu.“ Ing. Stanislav Staněk, samostatný auditor, člen výborů pro audit veřejného zájmu²².*

V souladu s popsanou situací výše je patrné, že se jedná o poměrně běžnou situaci v našem každodenním životě a sám o sobě tedy střet zájmu zmizet nemůže. Obecně lze říci, že ten, kdo má nějakou veřejnou funkci nebo jedná ve veřejném zájmu, by měl upřednostnit zájem veřejný před zájmem osobním.²³ Týká se to jak politika ve veřejné funkci, tak auditora hájícího veřejný zájem na pravdivých finančních informacích. Pro auditory je zpracován již zmíněný Etický kodex auditora KA ČR, který se přímo střetem zájmů zabývá v oddíle 210, především s ohledem na hrozbu dodržení principu nestrannosti a ohrožení auditorova úsudku, a poskytuje návod, jak dané situace vhodně řešit a tím se vyhnout možného konfliktu. Mezi nejčastěji diskutované a uváděné střety zájmu pro auditora při provádění auditu bývají zmiňovány:

- vedení účetnictví klientovi
- výpočet daně
- sestavení daňového přiznání
- manažerská funkce nebo členství ve statutárním či dozorčím orgánu u klienta
- výběr dodavatele pro zaměstnavatele, z něhož bude finančně profitovat nejbližší rodinný příslušník účetního odborníka

²² STANĚK, S. Vedení účetnictví pro klienta a další střety zájmů. *Auditor*. 2020, č. 1, s. 14-15. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

²³ Tamtéž.

1.8 Předpoklady pro výkon auditorské profese

V České republice mezi odborně kvalifikované osoby řadíme auditory, asistenty auditora a auditorské společnosti, které jsou vymezeny v Zákoně č. 93/2009 Sb., o auditorech. Auditorem dle tohoto zákona může být pouze ten, kdo je zapsán do seznamu auditorů. Pokud se chceme stát auditorem, musíme nejprve splnit následující podmínky, které shrnuje tabulka níže:

Tabulka 2: Shrnutí předpokladů pro výkon auditorské profese

| Kritérium | Požadavek | Doložení |
|--------------------------|---|---|
| Vzdělání | Vysokoškolské v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu nebo studium, které je uznané příslušným členským státem za součást vysokoškolského systému | Vysokoškolský diplom dodatek k diplomu nebo jejich ověřená kopie nebo jiný obdobný doklad osvědčující úspěšné ukončení vysokoškolského programu v zahraničí |
| Způsobilost | Způsobilost k právním úkonům | Občanský průkaz, cestovní pas nebo obdobný dokument |
| Bezúhonnost | Čistý Rejstřík trestů | Výpis z evidence Rejstříku trestů si vyžádá Komora auditorů |
| Podnikání | Nevykonává činnost, na níž se vztahuje omezení v § 23 Zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech | Čestné prohlášení, Výpis z OR předkládaný Komoře auditorů |
| Požadovaná odborná praxe | Alespoň 3 roky v pracovním poměru jako asistent auditora nebo odborná praxe v obdobné pracovní pozici v jiném členském státě v rozsahu nejméně 35 hod týdně nebo po dobu ekvivalentní době 3 let, pokud byla praxe v rámci týdne kratší | Pracovní smlouva, potvrzení od zaměstnavatele nebo výpis ze seznamu asistentů auditora |

| | | |
|----------------------------|---|--|
| Profesní zkouška | Úspěšné složení (popř. osvobození) všech písemných dílčích částí auditorské zkoušky | Evidence Komory Auditorů |
| Nedoplatek u orgánů ČR | Nesmí být evidován nedoplatek u Finanční správy ČR, Celní správy ČR, nedoplatek a penále na sociálním a zdravotním pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti s výjimkou nedoplatku, u kterého bylo povoleno splácení ve splátkách nebo prodlení se splácením | Doložení dokladu o bezdlužnosti Komoře auditorů |
| Zápis do seznamu auditorů | Složení slibu do 30 dnů od splnění všech výše uvedených podmínek | Osvědčení auditora s číslem registrace u Komory auditorů |
| Průběžné vzdělávání | Povinnost zúčastnit se programu průběžného vzdělávání v rozsahu nejméně 40 hodin ročně ²⁴ | Podání přehledu o absolvovaných kurzech na Komoru auditorů. |
| Členství v Komoře auditorů | Povinné členství ze zákona | Seznam auditorů vedený Komorou auditorů, úhrada členského poplatku |

Zdroj: vlastní zpracování s využitím § 4 Zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech

Obsah auditorské zkoušky upravuje § 8 zákona č. 93/2009 Sb., a přesná pravidla pro její složení stanoví zkušební řád, který je vnitřním předpisem Komory auditorů ČR. Auditorskou zkoušku tvoří dílčí písemné zkoušky zaměřené na tyto oblasti:

- všeobecná účetní teorie a zásady
- právní požadavky a standardy vztahující se k přípravě účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky
- mezinárodní účetní standardy
- finanční analýza
- nákladové a manažerské účetnictví

²⁴ S ohledem na významné omezení nabídky školicích akcí v době pandemie COVID-19 navrhl Výbor pro kontinuální profesní vzdělávání úpravy vnitřního předpisu pro KPV pro rok 2020 a snížil minimální rozsah KPV pro auditory na 20 hodin za rok (§ 3 odst. 1 předpisu). Výkonový výbor Komory na svém jednání dne 11. května 2020 návrh úprav předložený výborem pro KPV odsouhlasil a tyto úpravy budou předloženy ke schválení na XXVII. sněmu KA ČR (19. listopadu 2020).

- řízení rizik a vnitřní kontrola
- provádění povinného auditu a profesní znalosti
- právní požadavky a profesní standardy vztahující se k povinnému auditu a statutárním auditorům
- mezinárodní auditorské standardy, případně další auditorské standardy vydané Komorou auditorů ČR

Dále se auditorská zkouška zaměřuje v rozsahu nezbytném pro provádění auditorské činnosti také na znalosti v těchto oborech:

- právo obchodních společností a správa a řízení obchodních společností
- insolvenční právo
- finanční právo
- občanské a obchodní právo
- pracovní právo a právo sociálního zabezpečení
- informační a výpočetní systémy
- podniková, všeobecná a finanční ekonomie
- matematika a statistika
- zásady finančního řízení podniku

Komora auditorů stanoví v každém kalendářním pololetí nejméně jeden termín pro konání každé dílčí části auditorské zkoušky.

Vedle teoretických znalostí se klade důraz i na praktické zkušenosti a dovednosti auditorských postupů, které zajišťuje řízená praxe, kterou musí uchazeč absolvovat po dobu 3 let v pracovním poměru u auditora, který je oprávněn k provádění auditorské činnosti.

Slib auditora se skládá do rukou prezidenta nebo viceprezidenta Komory. Slib zní: *„Slibuji na svou čest a svědomí, že při provádění auditorské činnosti budu dodržovat právní řád České republiky, vnitřní předpisy Komory auditorů České republiky a auditorské standardy, ctít etiku auditorské profese a dodržovat povinnost mlčenlivosti.“* Po složení slibu Komora bezodkladně vydá žadateli auditorské oprávnění a zapíše jej do rejstříku auditorů. Seznam auditorů je veřejný rejstřík, který je veden v elektronické podobě, a je tedy přístupný pro všechny uživatele. V tomto rejstříku nalezneme identifikační a kontaktní údaje o jednotlivých auditorech, datum vydání auditorského, oprávnění, a případně také informaci o tom, zda je daný auditor aktivní, má pozastavenou činnost nebo odebrané oprávnění. Informace, které musí být uvedeny v seznamu auditorů, stanovuje §12 zákona o auditorech. §14 zmíněného zákona pak stanovuje důležitou podmínku, a tou je, že auditor při provádění

auditorské činnosti musí být nezávislý na auditované osobě a nesmí se podílet na jejím rozhodování.²⁵

„Nejdůležitější osobní výbavou dobrého auditora je dokonalá odborná příprava, dostatek praktických zkušeností v oboru, osobní vlastnosti zabezpečující neúplatnost, aby zůstal za všech okolností nezávislý a jeho posouzení bylo věrohodné.“ Profesor Vladimír Pilný, 1. prezident Komory auditorů ČR²⁶

V zákoně o auditorech jsou též zakotveny práva a povinnosti auditora. Mezi hlavní povinnosti auditora lze zařadit:

- dodržovat vnitřní předpisy Komory
- dodržovat mezinárodní auditorské standardy a auditorské standardy vydávané Komorou
- platit povinný příspěvek na činnost Komory ve výši stanovené vnitřním předpisem Komory
- spolupracovat s Radou při výkonu veřejného dohledu nad auditem
- povinnost zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, které se týkají účetní jednotky, o nichž se dozvěděl během poskytování auditorských služeb
- udržovat nezávislost při provádění auditorské činnosti na auditované osobě, a nemožnost se podílet na jejím rozhodování
- sjednat si pojištění odpovědnosti za škodu

Povinnosti však nemají pouze auditoři, ale i auditované účetní jednotky. Ty mají povinnost poskytnout auditorovi přiměřenou součinnost. Musí mu tedy poskytnout veškeré auditorem požadované doklady a jiné písemnosti, které jsou nezbytné pro provedení auditorské činnosti. Účetní jednotky dále musí auditorovi umožnit účast na inventarizaci majetku a závazků.

Na druhé straně zákony auditorovi nařizují určitá omezení. Auditor by tak neměl²⁷:

- nařizovat změny a opravy údajů vykázaných ÚJ
- jakýmkoli způsobem hodnotit či zpochybňovat práci jiného auditora
- nevhodným způsobem realizovat reklamu a propagaci
- být v pracovním poměru k jiné osobě, než je právnická osoba vykonávající auditorskou činnost

²⁵ Srov. KRÁLÍČEK, V. *Zákon o auditorech*. Komentář. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN 978-80-7552-317-4.

²⁶ SCHWIPPEL, J. Rozhovor s Vladimírem Pilným, prvním prezidentem Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 34. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

²⁷ Srov. MARTÍNKOVÁ, P. 2015. *Audit účetní závěrky v praxi*. Diplomová práce. Praha: Vysoká škola ekonomická. Fakulta financí a účetnictví. Katedra finančního účetnictví a auditingu.

- vázat odměnu za audit na výsledky provedeného auditu nebo jiné podmínky jako například podíl na zisku, apod.

1.9 Auditorická obec v číslech

Na základě údajů z Komory auditorů ČR, která eviduje informace o počtech auditorů, auditorských společností a asistentů auditora, struktuře auditorické obce nahlížené z různých hledisek, např. způsobu provozování auditorské činnosti, z hlediska věku, výše příspěvků jsou sestaveny následující tabulky a grafy ohledně vývoje auditorické obce mezi roky 2013 až 2017. Z těchto dat mohou vyplynout zajímavé závěry a především podněty pro rozhodování o směřování auditorské profese do budoucna. Proto jsou Komorou v pravidelných intervalech vyhodnocovány a zveřejňovány v časopise Auditor.

| | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Auditoři celkem | 1363 | 1374 | 1291 | 1259 | 1225 |
| Z toho aktivní auditoři celkem | 1286 | 1293 | 1287 | 1259 | 1225 |
| z toho - auditorů OSVČ | 575 | 568 | 544 | 521 | 485 |
| - auditorů v zaměstnaneckém poměru | 711 | 725 | 743 | 738 | 740 |
| Asistenti auditora celkem | 840 | 794 | 707 | 717 | 728 |
| z toho - zaměstnaných u auditorské společnosti | 804 | 759 | 676 | 682 | 697 |
| - zaměstnaných u auditora OSVČ | 36 | 35 | 31 | 35 | 31 |
| Auditorské společnosti celkem | 375 | 374 | 363 | 358 | 353 |
| Z toho aktivní auditorské společnosti | 373 | 371 | 363 | 358 | 353 |

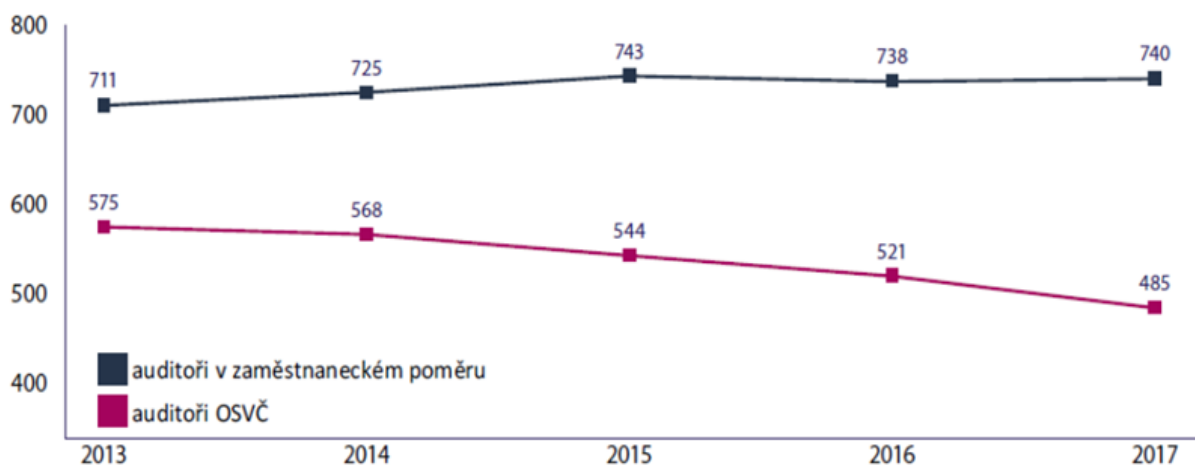
Obrázek 2: Struktura auditorické obce v letech 2013 až 2017 (k 31.12.)

Zdroj:²⁸

„S novou úpravou zákona o auditorech došlo ke koncepčním změnám v organizaci auditorské profese a některé instituty se již v zákoně po této novele nevyskytují např. pozastavení auditorské činnosti na vlastní žádost. Tento institut byl nahrazen zánikem oprávnění k výkonu auditorské činnosti. Auditorům, kteří v tomto institutu setrvali do dne účinnosti novely, tj. do 13. ledna 2015, oprávnění k výkonu auditorské činnosti tímto dnem zaniklo. Tato změna způsobila pokles počtu auditorů mezi roky 2014 a 2015.“²⁹

²⁸ MIKYNA, J. a L. ŠNAJDROVÁ. Auditorická obec v číslech. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 14. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

²⁹ Tamtéž.

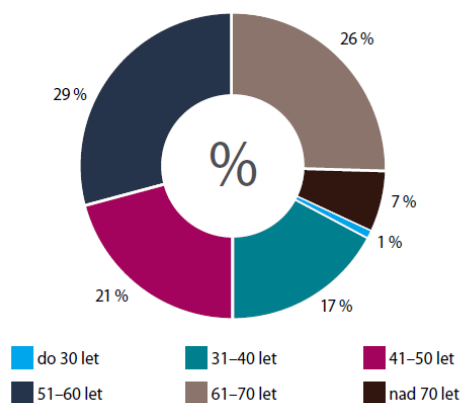


Obrázek 3: Vývoj struktury aktivních auditorů

Zdroj:³⁰

Dále je z grafu patrné, že v posledních čtyřech letech klesá podíl aktivních auditorů vykonávajících činnost samostatně a roste podíl aktivních auditorů v zaměstnaneckém poměru. Tento trend posilují především stále vyšší nároky na dokumentaci a kvalitu prováděných auditů. Názor potvrzuje i Jiří Vrba, předseda Výboru pro kontinuální profesní vzdělávání KA ČR: „Sleduji vývoj komory od jejího založení a je zřejmé, že celá profese směřuje k větší koncentraci do středních a velkých auditorských firem z důvodu vysoké odborné náročnosti a silících nároků na její regulaci a neustálé změny v auditorských technikách.“³¹

| Auditoři | Osoby samostatně podnikající | Zaměstnanci | Auditoři celkem | Podíl v % |
|---------------|------------------------------|-------------|-----------------|------------|
| do 30 let | 0 | 10 | 10 | 1 |
| 31–40 let | 47 | 163 | 210 | 17 |
| 41–50 let | 73 | 180 | 253 | 21 |
| 51–60 let | 157 | 194 | 351 | 29 |
| 61–70 let | 155 | 159 | 314 | 26 |
| nad 70 let | 53 | 34 | 87 | 7 |
| Celkem | 485 | 740 | 1225 | 100 |



Obrázek 4: Věkové složení auditorů k 31.12.2017

Zdroj:³²

³⁰ MIKYNA, J. a L. ŠNAJDROVÁ. Auditorská obec v číslech. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 15. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

³¹ PELÁK, J. Rozhovor s Jiřím Vrbou, předsedou Výboru pro KPV. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 26. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

³² MIKYNA, J. a L. ŠNAJDROVÁ. Auditorská obec v číslech. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 15. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

Výše uvedené věkové složení auditorů ukazuje, že nejvyšší počet ať už auditorů vykonávajících činnost samostatně nebo auditorů v zaměstnaneckém poměru, se v roce 2017 nacházelo ve věku 51 až 60 let (celkem 351 auditorů). Druhou významnou skupinu představují auditori ve věku 61 až 70 let (celkem 314 auditorů). Zatímco počet auditorů do 30 let je velmi ojedinělý a dosahuje pouhého 1 % z celé populace. Vzhledem ke všem zmíněným požadavkům, které musí zájemce o zápis do seznamu auditorů splnit a samotné odborné náročnosti auditorské činnosti, je pochopitelné, že převažují spíše auditori zralejšího věku, kteří již v těchto ohledech dosáhli potřebné znalosti dané oblasti a praxe.

1.10 Kontroly kvality prováděných auditů

Komora auditorů České republiky byla založena na základě zákona č. 254/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů v roce 1993 na ustavujícím sněmu. Při založení KA ČR bylo zapsáno do seznamu 443 auditorů, pro porovnání ke konci roku 2017 bylo evidováno 1225 auditorů. Od roku 2009 je činnost Komory upravena zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech.

Nejvyšším orgánem KA ČR je sněm, který se dle zákona musí konat nejméně jednou za dva roky. Sněm je volen přímou a tajnou volbou členy orgánů, dále schvaluje vnitřní předpisy, etický kodex, auditorské standardy a rozhoduje o výši povinného příspěvku auditorů a auditorských společností.

Orgánem Komory auditorů je Výkonný výbor, který je, jak je z názvu patrné, jejím výkonným orgánem. Výkonný výbor má 14 členů, z nich je volen prezident Komory a také dva viceprezidenti, musí se scházet pravidelně jednou za měsíc.

Dozorčím orgánem KA ČR je Dozorčí komise. Ta má za úkol kontrolovat, zda je dodržován zákon, plnění usnesení sněmu, dodržování vnitřních předpisů Komory statutárními auditory a auditorskými společnostmi a provádí pravidelné kontroly kvality.

Dalším orgánem, jehož úkolem je uskutečňovat kárná řízení v případě porušení zákona a vnitřních předpisů Komory, je Kárná komise, ta má v kompetenci rozhodnout o uložení kárného opatření statutárními auditorovi za porušení zákonem stanovených povinností, etického kodexu či vnitřních předpisů nebo auditorských standardů, většinou jsou řízení zahájena na popud zjištění z provedené kontroly kvality.³³ Nicméně v současné době přibývá i počet externích podnětů od bank, opozičních zastupitelů obcí, akcionářů, společníků a dalších osob. Tento nárůst svědčí o tom, že auditorská profese se stává více a více rizikovou a je důležité, aby si tuto skutečnost uvědomovali i samotní auditori. „*Stále více externích*

³³ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *O Komoře auditorů*. [online]. [cit. 2020-06-08]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

uživatelů účetních závěrek si totiž začíná uvědomovat, že auditoři mají nějakou odpovědnost a začínají se v případě jakýchkoliv problémů této odpovědnosti dovolávat.“ Radomír Stružinský, předseda Kárné komise Komory auditorů ČR³⁴

System provádění souhrnných kontrol je prováděn v souladu s § 24, odst. 4 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a je tedy naplánován tak, aby bylo zajištěno provedení kontroly kvality u auditorů, kteří neprovádí povinný audit u žádného ze subjektů veřejného zájmu, nejméně jednou za 6 let. „Na rok 2019 bylo naplánováno celkem 266 kontrol (tj. souhrnných kontrol, kontrol dodržování členských povinností dle §2 b) a c) Dozorčího řádu a mimořádných kontrol kvality), z čehož bylo následně realizováno 241 kontrol a 25 kontrol nebylo provedeno. Důvodem neprovedených kontrol byly nejčastěji vážné zdravotní důvody auditora či v několika málo případech i nesoučinnost auditora, která potom byla řešena dle § 15 odst. 1 písm. a) zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole. Neprovedené kontroly byly přerazeny na následující plánované období, tj. na rok 2020.“³⁵

V rámci systému kontrol prováděných Komorou je ověřováno, zda při provádění auditorské činnosti statutární auditoři a auditorské společnosti postupují podle auditorských standardů, Etického kodexu, v souladu se zákonem o auditorech a vnitřními předpisy Komory. A zda dodržují jimi nastavené postupy ohledně řízení kvality dle ISQC 1 a ISA 220.

Hodnotící kritéria Dozorčí komise pro výsledky kontrol odrážejí kvalitu práce auditora, úroveň jeho auditorské dokumentace a další náležitosti, které musí splňovat v rámci nastavení procesu kvality auditorské činnosti. Tato kritéria jsou uvedena v tabulce níže.

Tabulka 3: Hodnocení auditorů při uzavírání kontrol

| | Hodnocení | Popis |
|---------------------|-----------|--|
| Pozitivní hodnocení | A | Značí auditora, u kterého nebyly shledány žádné nebo jen drobné či méně závažné nedostatky |
| | B | Byly shledány méně závažné nedostatky, které nezpochybňují výrok auditora |

³⁴ PELÁK, J. Rozhovor s Radomírem Stružinským, předsedou Kárné komise Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 31. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

³⁵ FRIDRICHOVÁ, P. Kontrolní činnost Dozorčí komise KA ČR v roce 2019. *Auditor*. 2020, č. 3, s. 3. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

| | | |
|------------------------|---|---|
| Negativní hodnocení | C | Při kontrole kvality spisu byly zjištěny závažnější nedostatky a je nutné opakování kontroly v kratším časovém intervalu |
| | D | Auditorské úkony byly shledány jako zcela nedostatečné, spis auditora vykazoval významné nedostatky či vydaný výrok nebyl podložen dostatečnými auditorskými postupy a důkazními prostředky. V případě zjištění velmi vážných nedostatků či chybně vydaného výroku je ze strany DK podán návrh na zahájení kárného řízení |
| Nehodnoceno | N | Týká se kontrol, které nemohly být provedeny pro nesoučinnost, proto spisy auditorů nemohly být hodnoceny, či kontrol, jejichž předmětem byla pouze kontrola dodržování členských povinností dle §2 b) a c) Dozorčího řádu a §35 odst. 1 zákona o auditorech a ne kontrola kvality |

Zdroj: vlastní zpracování s využitím zdroje³⁶

Dle předsedkyně Dozorčí komise Jany Gebauerové jsou pak tři největší prohřešky auditorů zjišťované při prováděných kontrolách následující³⁷:

- Benevolence a nezodpovědnost, které jdou spolu ruku v ruce. Na jedné straně jsou auditoři benevolentní k chybám klientů, aniž by je zohlednili ve svém výroku, a tímto přístupem pak projevují svoji nezodpovědnost k věřitelům těchto klientů. Často se setkáváme s případy, kdy auditor vydá výrok bez výhrad a do čtyř měsíců je na klienta podán oprávněný návrh na zahájení insolvenčního řízení. Z výkazů je přitom patrné, že již 2 – 3 roky zpětně měla být ze strany auditora provedena modifikace výroku.
- Nedostatečný odhad rizik – auditoři často podcení rizikovost zakázky, především v oblasti pohledávek a zásob, někdy je zakázka podceněna i z pohledu pracnosti.
- Neznalost – v tomto volebním období jsme se setkali s odbornou neznalostí auditorů především u problematiky ocenění derivátů, finančních investic a nehmotného majetku.

³⁶ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva KA ČR o výsledcích kontrol kvality za rok 2019*. [online]. [cit. 2020-06-08]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/zpravy-o-vysledcich-kontrol-kvality1>

³⁷ PELÁK, J. Rozhovor s Janou Gebauerovou, předsedkyní Dozorčí komise Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 29. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

2 VÝZKUMNÉ ŠETŘENÍ

2.1 Cíl výzkumného šetření a stanovení výzkumných otázek

Stanovit návrhy na zefektivnění prováděných postupů auditu účetní závěrky, vyhodnotit očekávání a možné přínosy pro příjemce dané služby a snaha pozitivně ovlivnit jejich budoucí vývoj.

Dílčí cíle:

5. Stanovit nejdůležitější kritérium pro výběr externího auditora dle nejčastějšího uváděného kritéria respondentů.
6. Zvýšit povědomí o funkci auditu účetní závěrky u vybraných příjemců.
7. Vyhodnotit nejčastější přínosy a nedostatky uváděné vybranými respondenty.
8. Porovnat pohledy příjemců a auditorů na možný trend vývoje auditu účetní závěrky.

Výzkumné otázky:

1. Jaké je nejdůležitější kritérium pro výběr externího auditora?
2. Dochází u vybraných společností k častým změnám auditora a jsou dle vybraných zástupců společností rozdíly mezi poskytovanými službami u různých auditorských společností?
3. Kdo má ve společnosti nejčastěji na starosti výběr auditora?
4. Znájí vybraní příjemci auditu účetní závěrky jeho funkci?
5. Jaká jsou nejčastěji uváděná očekávání a jsou tyto očekávání vybraných příjemců auditu účetní závěrky naplněna?
6. Jaké jsou největší přínosy potažmo nedostatky při provádění auditu u daných společností?
7. Jak by měl vypadat audit účetní závěrky v budoucnosti?

2.2 Metodologie práce

Pro sepsání teoretické části bakalářské práce jsem nejdříve provedla rešerši dostupných zdrojů (monografie, články z žurnálů, aj.) zabývajících se daným tématem, dále jsem komparovala tvrzení pocházející z různých zdrojů, kde jsem analyzovala shody a rozdíly mezi nimi a následně pak selektovala nejvíce relevantní zdroje s ohledem na jejich aktuálnost a platnost. Provedla jsem syntézu závěrů pocházejících z vybraných zdrojů a s jejich pomocí deskripci dané problematiky jako podklad pro její následnou kritickou analýzu a komparaci

s pohledem příjemců auditu účetní závěrky. Na závěr jsem provedla obsahovou analýzu této bakalářské práce a vytvořila abstrakt v závěrečné anotaci.

V praktické části bakalářské práce jsem provedla kvalitativní šetření prostřednictvím strukturovaného rozhovoru s otevřenými otázkami. Oslovila jsem vedoucí manažery a řídicí pracovníky pěti společností sídlících na území Olomouckého kraje, ve kterých je prováděn audit účetní závěrky. Tito pracovníci tedy mají zkušenosti s průběhem zmíněného auditu a sami nejčastěji komunikují se zástupci auditorských společností, kteří externí audit provádí. Nejprve byly představeny jednotlivé společnosti, které byly zařazeny dle kategorií a popisu hlavní činnosti a předpokládaného rozvoje. Následně probíhaly osobní rozhovory s vybranými respondenty, které byly založené na zodpovězení předepsaných otázek, které byly rozděleny do dvou částí, kdy byl ponechán prostor k rozvinutí odpovědi dotazovaného. Otázky byly vybírány tak, abych získala dostatečné podklady pro naplnění stanovených cílů a zodpovězení výzkumných otázek. K sestavení otázek mě vedly jednak problémy zjištěné v teorii a pak také praktické zkušenosti při vlastní praxi. Vybranou metodu jsem zvolila pro její vyšší vypovídací hodnotu, možnost jít s daným problémem více do hloubky a také zjištění subjektivního pohledu na danou problematiku. Před začátkem rozhovoru byli respondenti obeznámeni s nahráváním rozhovoru na diktafon, dále byli informováni, že jejich odpovědi budou využity pouze pro potřeby zpracování této práce, a to v anonymní formě. Rozhovory probíhaly na pracovišti dotazovaných, čímž bylo zajištěno příjemné prostředí bez rušivých vlivů. Všichni dotazovaní byli ochotni odpovědět na všechny otázky. Pokládané otázky jsou tučně zvýrazněny a odpovědi dotazovaných jsou zvýrazněny kurzívou, kdy je vždy k jedné otázce odpovězeno všemi respondenty. Následně jsem provedla syntetické shrnutí rozhovorů, kdy jsem vyhodnotila nejčastější zmiňovaná analogická očekávání, přínosy, ale také nedostatky metodou indukce, které byly v rámci rozhovorů zmiňovány a tyto byly zpracovány do shrnující tabulky. Dále byla provedena komparace zjištěných názorů na audit účetní závěrky se stanovenými výzkumnými otázkami v rámci závěrečné diskuze. Výzkumná otázka č. 1 byla zodpovězena otázkou č. 1, výzkumná otázka č. 2 byla zodpovězena otázkami č. 2 a 3, výzkumná otázka č. 3 byla zodpovězena otázkou č. 4, výzkumná otázka č. 4 byla zodpovězena otázkami č. 5, 6 a otázkami z II. části rozhovoru: Časté omyly uživatelů ve vnímání auditu účetní závěrky, které byly sestaveny na základě uváděných nejčastějších omylů uživatelů auditu účetní závěrky³⁸, výzkumná otázka č. 5 byla zodpovězena otázkou č. 7, výzkumná otázka č. 6 byla zodpovězena otázkami č. 8 – 13,

³⁸ MÜLLEROVÁ, L. a V. KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 150-161. ISBN 978-80-7552-768-4.

výzkumná otázka č. 7 byla zodpovězena otázkami č. 14 a 15. V závěru jsem stanovila doporučení pro zefektivnění provádění auditu tak, aby byla maximálně naplněna očekávání klienta, trendy doby a zároveň nebyly porušeny platné předpisy.

2.3 Kritéria pro výběr respondentů:

Výběr byl zaměřen na řídicí pracovníky, speciálně na pozici finančních ředitelů/manažerů auditovaných společností, které sídlí na území Olomouckého kraje, a u kterých audit probíhá po dobu delší než 5 let, do vzorku byli záměrně vybráni manažeři, se kterými se setkávám při provádění auditu osobně, i ti se kterými se nijak osobně ani profesně neznáme, aby měly poskytnuté odpovědi vyšší vypovídací hodnotu.

3 PRAKTICKÁ ČÁST

3.1 Představení dotazovaných společností a jejich zástupců

3.1.1 Společnost A

Společnost byla založena už v roce 1993, sídlí v Olomouckém kraji, právní forma společnost s ručením omezeným a momentálně jde o ryze rodinnou firmu. Dle kategorizace účetních jednotek se jedná o malou účetní jednotku s povinností auditu účetní závěrky. Je zde kladen vysoký důraz na etiku, velice příjemné pracovní prostředí, zaměstnanci jsou stabilní, byť došlo v minulých letech k zefektivnění pracovních náplní jednotlivých pracovních pozic a díky tomu také ke značné úspoře potřebných míst, v současné době klesl počet pracovníků pod 30 z původních skoro 50, avšak jak potvrzují roční výsledky bez jakéhokoli dopadu na kvalitu a úroveň poskytovaných služeb. Vysoká míra úspory byla způsobena nákupem čtecích zařízení na sklad a propojením účetního softwaru, kdy došlo k poklesu chybovosti a výraznému zrychlení a zautomatizování procesů na pracovišti. Velkou výhodou jsou velmi přátelské vztahy mezi dodavateli i odběrateli, kteří jsou také velmi stabilní, což začíná být v našem prostředí výjimkou. Jejich převládající činností je nákup a prodej zboží, které se převážně dováží ze zahraničních států a poskytování služeb s tímto spojených. V současné situaci je pomalu pociťován dopad ohledně všech opatření, které nastaly v rámci celosvětové pandemie, ale společnost je poměrně stabilní, má širší portfolio prodeje, takže by měla dle vyjádření vedení tuhle situaci zvládnout. Účetní agendu zajišťují vlastní zaměstnanci. Dotazována byla finanční ředitelka společnosti (dále jako Manažer A), která je na dané funkci již více než deset let, v tomto případě se jedná i o zástupce statutárního orgánu společnosti.

3.1.2 Společnost B

Společnost byla založena už v roce 1996, sídlí v Olomouckém kraji, právní forma akciová společnost se dvěma akcionáři, přičemž nadpoloviční většinu má v držení zahraniční společnost, která se jinak na řízení nepodílí. Dle kategorizace účetních jednotek se jedná o střední účetní jednotku s povinností auditu účetní závěrky. Společnost má několik provozoven rozmístěných po Olomouckém kraji. Hlavní činností společnosti je nákup a prodej zboží v oblasti automobilového průmyslu. Hlavním cílem společnosti je udržet její prosperitu, zajistit kvalitní služby ve všech oborech své činnosti a zajistit si silnou pozici na trhu. V současné situaci je aktivně řešen dopad ohledně všech opatření, které nastaly v rámci celosvětové pandemie, protože právě tohle odvětví je v případě nastalé ekonomické krize jedno z nejpoškozenějších sektorů průmyslu v České republice. Proto se i zde začínají

připravovat na pokles odbytu a snaží se najít cesty, jak co nejvíce minimalizovat ztráty a vhodně rozlišit a rozšířit portfolio nabízených doprovodných služeb. Účetní agendu zajišťují vlastní zaměstnanci. Dotazován byl finanční ředitel společnosti (dále jako Manažer B), která je na dané funkci již více než patnáct let.

3.1.3 Společnost C

Společnost byla založena už v roce 1998, sídlí v Olomouckém kraji, právní forma akciová společnost se třemi akcionáři, kteří jsou zároveň ve vrcholovém managementu společnosti a podílí se tedy na řízení společnosti. Dle kategorizace účetních jednotek se jedná o malou účetní jednotku s povinností auditu účetní závěrky. Hlavní činností společnosti je výroba z plastových, hliníkových a kovových materiálů. V roce 2019 bylo ve společnosti více než 100 zaměstnanců, hlavním omezujícím faktorem rozvoje společnosti je nedostatek kvalifikované pracovní síly na trhu práce a vysoká fluktuace nových zaměstnanců. Nicméně společnosti se v posledních letech daří držet výsledky hospodaření v kladných číslech. Dále také dochází k postupnému obnovování majetku a zařízení pro výrobu. V současné situaci je aktivně řešen dopad ohledně všech opatření, které nastaly v rámci celosvětové pandemie, paradoxně se ale zatím nijak neprojevují, naopak společnost díky novým pravidlům při zajištění dodržování všech hygienických opatření ještě získala navíc další výrobní zakázky a na stávající také dosud nemělo žádný významný dopad. Účetní agendu zajišťují vlastní zaměstnanci. Dotazován byl finanční ředitel společnosti (dále jako Manažer C), který je na dané funkci již více než deset let a není členem statutárního orgánu společnosti.

3.1.4 Společnost D

Společnost byla založena v roce 1992, sídlí v Olomouckém kraji, právní forma společnost s ručením omezeným a je vlastněna jediným společníkem, který se aktivně podílí na řízení společnosti. Dle kategorizace účetních jednotek se jedná o malou účetní jednotku s povinností auditu účetní závěrky. Zabývá se výrobou v potravinářském průmyslu. V současné situaci má kolem 70 pracovníků a 3 provozovny. Stejně jako ostatní výrobní společnosti se potýkala především s nedostatkem pracovníků, kdy nebylo možné dál navyšovat výrobní kapacity a přijímat nové zakázky, což samozřejmě negativně ovlivnilo především výnosy z prodeje výrobků. Silnou stránkou společnosti je vysoká diverzifikace výrobního programu a tím možnost vhodnějšího reagování na poptávku na trhu. Tržní pozic

společnosti v roce 2019 také významně posílily zásadní technická vylepšení vlastněných zařízení. V majetku společnosti je rozsáhlý areál, který umožňuje jak zajištění dostatečných prostor pro výrobu a pracovníky, ale i další využití pro pronájem dalším subjektům, a tím zajištění dalších pravidelných příjmů společnosti. Jako jeden z hlavních cílů si pak klade především zastavit opakovaný pokles zisku, a to zejména snížením režijních nákladů, protože tlak na cenu zakázky je v době vysoké konkurence opravdu vysoký, a s tím spojenou optimalizací výrobních operací. Výroba během pandemických opatření nebyla přerušena a podařilo se dostat i závazkům plynoucích ze zahraničních zakázek. Zatím nijak významně nepocítí'ují následky způsobené zmíněnými opatřeními. Účetnictví si zpracovává společnost sama pomocí vlastních zaměstnanců a dále využívají služeb daňového poradce. Pohovor byl veden s vedoucím manažerem společnosti (dále Manažer D), který je v řídicí funkci více než 7 let a není statutárním orgánem společnosti.

3.1.5 Společnost E

Společnost byla založena v roce 1994, sídlí v Olomouckém kraji, právní forma společnost s ručením omezeným a je vlastněna dvěma společníky, přičemž jeden z nich má 95% podíl. Dle kategorizace účetních jednotek se jedná o malou účetní jednotku bez povinnosti auditu účetní závěrky, nesplňuje druhé kritérium, pouze aktiva. Nicméně audit je vyžadován vlastníkem s podstatným vlivem, jehož ostatní firmy jsou povinně auditovány, vzhledem k tomu, že je rovněž ovládající osobou, tak tato jednotka spadá do konsolidace, proto vlastník vyžaduje audit účetní závěrky stejně jako je u ostatních společností spadajících do konsolidačního celku. Z hlediska dotazovaného zástupce společnosti je naprosto zbytečný a nepodstatný. Zabývá se pronájmem a správou vlastněných nemovitostí a pozemků. V současné době má kolem 5 pracovníků a není potřeba jakkoli zvyšovat jejich počet. Během roku probíhala přestavba nemovitosti s cílem rozšíření prostor tak, aby se pokryly jak stávající, tak nové kapacity poskytovaných služeb, a jejich komfort pro koncového zákazníka. Kromě zmíněné modernizace, dochází i k nezbytným opravám, které se během roku vyskytnou. V roce 2019 byla řešena jedna vyšší pojistná událost, kdy došlo k poškození střechy objektu silným větrem, byla zcela uhrazena pojišťovnou. Žádné další mimořádné náklady ani výnosy se nevyskytly. Ohledně situace během pandemie nedošlo k žádnému postihu, nájemníci hradili svoje závazky dle smluv a zatím se neočekává žádný výraznější dopad. Účetnictví si společnost nechává zpracovávat externě. Pohovor byl veden s vedoucím manažerem společnosti (dále Manažer E), který je v řídicí funkci více než 5 let a není statutárním orgánem společnosti.

3.2 Rozhovory s dotazovanými manažery

ČÁST I.

Otázka č. 1: Jaké je pro Vás nejdůležitější kritérium pro výběr auditora?

Manažer A: *„Nejdůležitější kritérium ani ze začátku úplně nebylo stanoveno, stávající auditorskou kancelář jsme dostali doporučenou od našeho známého, to bylo ještě v době, kdy jsme začali s nepovinným auditem. Nicméně bez ohledu, jestli jde o audit nebo cokoli jiného, tak jsou pro nás nejdůležitější samozřejmě reference, nicméně hodně závisí také na tom, abychom si rozuměli i lidsky, já si potřebuji s lidmi, se kterými spolupracuji rozumět. My si takto vybíráme i naše dodavatele, odběratele a všechny ostatní spolupracovníky a nikdy se nám to nevymstilo.“*

Manažer B: *„Nejdůležitějším kritériem je rozhodně cena. Protože lidi nepoznáte dříve, než Vám přijdou audit provést.“*

Manažer C: *„Základní kritérium je cena, samozřejmě by se hodilo říct reference, ale primárně jde o cenu, a pokud se sejde více podobných cenových nabídek, tak pak rozhoduje ta osobní známost. Alespoň takto bylo vybíráno dříve a vybíral bych tak i teď.“*

Manažer D: *„V dnešní době podbíživých cen, se zdají být ceny za tyto služby více méně porovnatelné, důležitá je pro mě tedy spíše vstřícnost auditora k řešení uzávěrkových operací. V případě, že by nebyl ochoten jakkoli komunikovat, poradit, nechat si vysvětlit situaci, tak se obávám, že bychom tyto služby okamžitě ukončili a hledali jinde.“*

Manažer E: *„Není možnost volného výběru, rozhodnutí o nepovinném auditu je záležitostí vlastníka v záležitosti na konsolidačním celku, ale rozhoduje cena služby.“*

Otázka č. 2: Došlo ve Vaší společnosti ke změně auditora v posledních 5-ti letech?

Manažer A: *„Nedošlo.“*

Manažer B: *„Nedošlo.“*

Manažer C: *„Nedošlo.“*

Manažer D: „Nedošlo.“

Manažer E: „Nedošlo.“

**Otázka č. 3: Máte zkušenost s více auditory (auditorskými společnostmi)?
Porovnejte kvalitu poskytovaných služeb – zda je odpovídající nebo rozlišná?**

Manažer A: „Po celou dobu nás audituje jedna auditorská společnost, pouze dochází k obměně v týmu, který zde audit provádí. Porovnání kvality tedy nedokážu takto posoudit, ale při změně v týmu auditorů jsme se nesečkali s nikým, s kým by se nedalo komunikovat nebo by měl přehnané požadavky, arogantní chování či cokoli podobného. Takže v tomto případě beru i kvalitu i osobní přístup za odpovídající a nemám připomínky.“

Manažer B: „Ano, máme tuším 3 auditorské společnosti. Co se týká porovnání, tak ten první si to ještě procházel opravdu šanon po šanonu, měl s sebou svého asistenta a procházeli snad všechny doklady, jednalo se jen o malou společnost, možná spíš OSVČ. Druhého auditora domluvilo představenstvo, přes osobní známost, tito tu byli asi 3 – 4 roky a upřímně mi ta firma úplně nesedla, odpovědná auditorka chtěla úplně o všem vědět a vše schvalovat a to až do takových extrémů, kdy jsme si vyměnili a opravili Přílohu účetní závěrky s jejím týmem, který tu byl osobně a po odsouhlasení ji pak procházela ještě vedoucí auditorka znovu, a pak se ještě zase znova upravovalo, což byl nakonec proces na týden s jedním dokumentem, tak buď deleguji tuto odpovědnost na svého podřízeného a tak mu věřím nebo si to tedy dělám všechno sám. Případně si mají vyřešit tyto postupy mezi sebou přímo interně a se zákazníkem komunikuje jeden člověk, který vše dotáhne kompletně. Což je jeden z příkladů, který mi přišel chaotický, nelogický a zdržující. Taky byla velmi těžká komunikace a na jakékoli vysvětlení situace nebyl brán vůbec zřetel, absolutně neosobní přístup. Nakonec se ale myslím nedohodli s představenstvem na ceně a tak jsme přešli k třetí auditorské společnosti a tady to tedy bylo už jen na poli komunikace a spolupráce úplně jiné kafe. Nicméně i tak těch zkušeností s různými auditory bylo poměrně málo, na nějaké významnější zhodnocení.“

Manažer C: „V současné společnosti máme po celou dobu jednu auditorskou společnost. Porovnání tedy nedokážu posoudit.“

Manažer D: „*Za celou dobu jsme měli pouze dvě auditorské společnosti. Nicméně zkušenost s auditory mám i z předchozího zaměstnání, takže celkem jsem spolupracoval s větším množstvím auditorů/auditorských společností. Kvalita auditorů je diametrálně odlišná, především v tom, že jedna skupina auditorů je taková, která chce mít veškeré věci v čistopise, podepsané, bazírují na formalitách a hodnotí status quo, které vyžadují odevzdat. Pak jsou ti, kteří účetní závěrku dotváří, probírají a vysvětlují celý účetní proces, mnohdy se pak dojde na další věci, které by měly být udělány např. opravné položky k zásobám a mnohé další – tento přístup, je pro společnost rozhodně vhodnější a efektivnější, tudíž kladněji hodnotím rozhodně proaktivní přístup auditora ke klientům, což bylo také jedno z nejdůležitějších kritérií pro výběr.*“

Manažer E: „*Ne pouze jedna, takže porovnání nedokážu přímo posoudit.*“

Otázka č. 4: Máte ve společnosti výběr auditora na starosti Vy nebo si vybírá auditora sám vlastník společnosti?

Manažer A: „*Auditora vybírám já.*“

Manažer B: „*Výběr mám na starosti já, nejdříve vyhodnotím, co se týká ceny za nabízené služby a pak předám představenstvu ke schválení, ale již dlouho neprobíhalo výběrové řízení, to jedině v případě, že by se měla cena u současného auditora nějak výrazně zvedat, tak pak bychom rozhodně zase výběrové řízení udělali. V letošním roce se bude šetřit na všem, takže bych žádné zvýšení ceny neobhájil, ale možná si taky budeme chtít sami otestovat, jaké jsou ceny, jestli někdo neslevil, určitě budeme muset dělat úsporná opatření vzhledem k současné situaci.*“

Manažer C: „*Pokud by došlo k výběru nového auditora, tak bych měl výběr na starosti já, valná hromada pak schvaluje.*“

Manažer D: „*Výběr mám na starosti já, vlastník dostane vybraného ke schválení.*“

Manažer E: „*Za naši společnost výběr určuje vlastník, jedná se o stejného auditora, který provádí audity i u dalších společnostech, které spadají do konsolidace.*“

Otázka č. 5: Jak vnímáte funkci auditu ve Vaší společnosti?

Manažer A: „*Velice kladně, my jsme začali tím, že jsme chtěli audit dobrovolně, protože jsem byla sama ve stresu, že po mně práci nikdo nekontroluje a prakticky po mně přijde na kontrolu už jen Finanční úřad, což mě velmi stresovalo a tím pádem jsme se uchýlili k řešení, že si necháme provést nepovinný audit, aby byla ještě nějaká kontrola, alespoň u významných položek, díky tomu se lépe nastavil systém účetnictví a já mohla klidně spát. Proto funkci auditu hodnotím opravdu velice kladně. I když se snažím práci provádět důkladně a neustále kontrolovat, tak se zvyšujícím se objemem už nejsem schopná provádět sama dvojí kontrolu. Nehledě na provozní slepotu, která samozřejmě také hraje svoji roli. Proto jsem ráda, že někdo nestranný na to ještě dohlídne.*“

Manažer B: „*Zcela bez příkras jako nutné zlo, myslím, že tohle mluví za všechno, teda z převážné většiny. Z té menší pak беру i to, že nám poradí, co by se mělo účtovat jinak, co by se z hlediska přesnosti účetnictví mělo udělat, byť je to někdy pro nás kontraproduktivní, nebo řekněme, že se nám nelíbí, protože se všichni snaží o nějaký výsledek a nejrůznější opravné položky nám pak tyto snahy někdy můžou i nabourávat. Nutnost držet se všech těch mantinelů, které jsou pro audit povinné, je na jednu stranu svazující, ale na druhou stranu jsme rádi, že se můžeme s auditorskou společností poradit, nemusíme si pak shánět a platit další poradenství. Navíc zkušenosti, které mají auditoři i z praxe, jsou pro nás přínosem.*“

Manažer C: „*Já cítím audit především tak, že nám to zákon ukládá, možná, že kdyby to zákon neukládal, tak bychom ho neměli. Nicméně je pravděpodobné, že bychom tuto kontrolu museli něčím nahradit. Audit účetní závěrky ale máme povinný ze zákona a tak je to jedno ze sklíček mozaiky, kontrolních mechanismů je samozřejmě více, ale tohle je jedno z nich. Takže to tak i vnímám, že dotváří celý kontrolní systém společnosti.*“

Manažer D: „*Funkci vnímám především v učešání účetnictví, vyšším dohledem nad inventarizacemi především u majetku a zásob, vyjasnění pohledu na účetnictví ve formě opravných položek, odložené daně a jiného výsledku hospodaření, které nejsou vždy u neauditovaných společností vůbec řešeny.*“

Manažer E: „*Pro naši společnost ji vnímám jako zbytečnou a zatěžující.*“

Otázka č. 6: Myslíte, že má audit ve společnosti i preventivní charakter vůči zamezení pokusu o podvody ze stran zaměstnanců?

Manažer A: „Doufám, že naši zaměstnanci nepotřebují tohle působení. Kdybych měla pocit, že nějakým způsobem musím korigovat tyto věci a hlídat naše lidi, jestli podvádějí, tak to bych radši asi zavřela.“

Manažer B: „Naprostο minimální si myslím, lidé jsou strašně vynalézaví a řekl bych, že pokud to nebudou dělat ve velkém, tak jsou schopni to dělat tak, aby se na to nepřišlo. Pokud by se jednalo o něco systematického, tak se na to dříve či později přijde, nevěřím tomu, že by někdo kradl ve firmě celý život a nepřišlo se na to, to ne. Ale že by tomu audit nějak výrazně pomohl někoho takového najít, že se tady dějí takové nepravosti, to si nemyslím. To jedině možná, když by to byla účetní nebo někdo jiný z ekonomického oddělení, ale i to si myslím, že bychom nakonec odhalili dříve my sami. Tohle spíše by mohl pomoci odhalit interní audit, který mívají větší společnosti, vyloženě jako svoje oddělení, kde se právě kontrolují procesy uvnitř firmy. Tento audit účetní závěrky si opravdu nemyslím, že by mohl tomuto zamezit, tady je ta šance velmi nízká a ani není cílem tohoto auditu.“

Manažer C: „Až tak úplně preventivně to nevidím, pokud by někdo něco chtěl zcizit, tak si nemyslím, že by na to měl statutární audit vliv. Sám bych řekl, že je to spíše o lidech, takže prevenci myslím, že nepřináší.“

Manažer D: „Ne, protože pokud by někdo chtěl podvod udělat, udělá ho tak, aby na něj auditor nepřišel, pokud ví, jak auditor pracuje, tohle je spíše otázka vnitřního kontrolního systému, který externí audit nemusí vždycky odhalit.“

Manažer E: „V tomto případě si rozhodně nemyslím.“

Otázka č. 7: Popište Vaše očekávání ohledně provádění auditu a jsou tyto očekávání naplněna?

Manažer A: „Já jsem spokojená s průběhem auditu, nedokážu posoudit, jestli k oboustranné spokojenosti, ale k jednostranné spokojenosti z naší strany určitě. Nemám výhrady k provádění auditu, necítím to jako nějaký tlak na nás. Možná máme štěstí na lidi, kteří audit provádí. Každopádně z mého pohledu bez připomínek a s naplněním očekávání.“

Manažer B: „*Moje hlavní očekávání je, že mi to zabere co nejméně času, že mě auditor bude co nejméně otravovat a že budeme mít vše správně. V současné době jsou moje očekávání naplněna, audit účetní závěrky zabírá přiměřený čas, bývaly doby, kdy to bylo mnohem horší s jinými auditorskými společnostmi. V letošním roce to tedy trvalo déle vzhledem k formě auditu, kdy probíhal vzdáleně, a pro nás to bylo více času stráveného chystáním, skenováním, náročnější vysvětlování přes emaily apod. Ještě bych tedy doplnil k tomu očekávání, že očekávám, že dostaneme výrok se zněním věrný a poctivý, bez jakýchkoli výhrad pochopitelně.*“

Manažer C: „*Já v tom ani nic víc, než se provádí, neočekávám. Takže ani neočekávám nic výrazně víc, protože to zdržuje a ani nic výrazně míň než je cílem tohoto auditu, protože to by bylo špatně provedeno. Takže beru to zkrátka tak, jak je to nastaveno.*“

Manažer D: „*Moje očekávání jsou naplněna, spíše přináší mnohá překvapení – vzhledem k neustálé rozpínavosti požadavků od KA ČR.*“

Manažer E: „*Moje očekávání je, že se dozvím něco nového – občas je i naplněno.*“

Otázka č. 8: Jste spokojeni s prováděním auditu?

Manažer A: „*Rozhodně ano, jak jsem říkala výše, z naší strany opravdu bez výhrad, ať přijel tým auditorů v jakémkoli složení, vždy jsme se dokázali dohodnout.*“

Manažer B: „*V současné době ano, ale zdá se mi to tak až teď s nynější auditorskou společností, nemůžu říct, že by chtěli něco zásadně více než by měli. Dle mého porovnání rozhodně nejlepší z těch, co tu byli.*“

Manažer C: „*Já jsem spokojený, jsem rád, že se auditorská společnost nemění, jednotlivé audity na sebe mezi roky navazují a my už víme, co můžeme očekávat. Samozřejmě pokud dojde k obměně, tak pak nás to všechno vysvětlování, které již bylo řečeno, zdržuje, navíc pak ještě v otázkách na věci, které dle našeho soudu nikterak významně neovlivňují hodnotu společnosti*“.

Manažer D: „*Jsmo s prováděním auditu spokojeni, pokud bychom nebyli, došlo by samozřejmě k výměně auditorské společnosti.*“

Manažer E: „*V rámci možností ano, když už to musí být.*“

Otázka č. 9: Zhodnoťte nejvýznamnější přínosy auditu účetní závěrky pro „Vaši“ společnost?

Manažer A: „*Především to, že se zefektivnil účetní systém, došlo k posílení procesů, vychytaly se nějaké mouchy, které byly zjištěny a všechny tyto věci dostaly řád. Další kontrolní mechanismus. Významné snížení rizika, že naše účetnictví obsahuje nějaké fatální chyby.*“

Manažer B: „*Interní jistota, že máme tyto věci v pořádku, že to zkontrolovala ještě třetí strana, i když si myslím, že na více než 99 % tyto věci správně máme, ale přesto je zde někdo třetí, kdo se na to ještě znovu podívá, zkontroluje. Výsledkem tohoto auditu je vlastně primárně ověřit, zda je zobrazení v účetní závěrce věrné a poctivé, takže asi ani jiný přínos neplyne. Navíc těžko mluvit o přínosu, když Vám řeknu, že je audit pro mě nutné zlo. Takže v zásadě moc dalších pozitivních věcí na tom člověk z našeho pohledu nemůže najít.*“

Manažer C: „*Nejvyšší přínos беру v tom, že nás donutí se alespoň jednou za rok ohlédnout zpátky, díváme se na významné položky, na významné obchodní případy, které nějakým způsobem kontrolujeme, přece jen se může projevit provozní slepota, takže auditor, jako naprosto externí zástupce, pokud přijde a znova tyto významné položky projde, tak nám dá vyšší ujištění, že jsou tyto položky správně, byť pokud se jedná opravdu o složitější věci, tak tyto případy konzultujeme ještě s daňovým poradcem.*“

Manažer D: „*Za nejvýznamnější přínos bych viděl především další stupeň prováděné kontroly.*“

Manažer E: „*V případě vstřícnosti auditora, jeho poradenská činnost a zkušenosti, pobavíme se, předáme si informace a novinky v oblasti.*“

Otázka č. 10: Zhodnoťte nejvýznamnější benefity auditu přímo pro Vás, pokud takové jsou?

Manažer A: „*Klid v duši. I když vedeme účetnictví dle našeho nejlepšího vědomí a svědomí, tak jsem měla jisté obavy z možných nedopatření, které by nám mohly v budoucnu zavařit. Takto, když je zkontrolováno, mám mnohem lepší pocit, že se nedopouštíme, byť nevědomě, nějakých systematických chyb nebo chyb z neznalosti.*“

Manažer B: „*Já přímo pro sebe na tomto žádné benefity nemám. Ale vážu na to benefity pro účetní, pokud vše připraví správně a všechno je v pořádku nebo se na nic zásadního či špatného nepřišlo, tak dostávají vyplacené prémie, ale nejedná se o žádné zásadní výše těchto prémie. Pro mě pak jen osobní pocit, že máme splněno v pořádku a že je zde i můj podíl práce na celkových výsledcích za firmu.*“

Manažer C: „*Pro mě osobně je to obrázek toho, že jsme nějakým způsobem schopni pohlížet na hodnotu společnosti uceleně a pak pro mě jako manažera je to jedno z těch sklíček mozaiky kontrolního systému, jak jsem řekl. Jinak žádné benefity přímo osobně nemám, i když mám část odměn vázaných na provedení audit společnosti.*“

Manažer D: „*Pro mě přímo konkrétně žádné benefity spojené s auditem účetní závěrky nejsou.*“

Manažer E: „*Jsme vzájemně v obraze. Diskuze s auditorem, který má jiný vhled do dané problematiky. Jinak nemám navázány žádné benefity na provedení auditu.*“

Otázka č. 11: Pociťujete zlepšení a zefektivnění systému účetnictví od doby co je u Vás prováděn audit?

Manažer A: „*Ano, určitě, jak jsem říkala. Pomohlo nám to se lépe zorientovat a celkově dostalo účetnictví lepší systém a řád.*“

Manažer B: „*To asi ne, my máme přesně danou strukturu od našich hlavních dodavatelů, kterým podáváme pravidelné hlášení, zde se nemůžeme nějak zásadně odchýlit a stejně pak také dle zákona o účetnictví, který musíme dodržovat pochopitelně. Takže si nemyslím, že by se jakkoli měnila struktura nebo docházelo k nějakému zefektivnění. Spíše mi vadí, když přijde nový auditor a neustále zkoumá, proč to účtujeme takto, protože ČÚS jsou přece pořád stejné a neustálé dotazy, proč zrovna takovou položku účtujeme jako zboží a jestli to není materiál, mě pak někdy zaráží.*“

Manažer C: „*Je možné, že kvůli auditu pak účetní naší společnosti vyžaduje nějaké materiály, které ví, že bude potřebovat a předkládat, navíc nezaúčtuje případ bez řádných dokladů. Audit učí tyto lidi efektivněji pracovat, shánět a uchovávat potřebné materiály už od začátku, což je rozhodně přínosem.*“

Manažer D: „*Ano především v těch položkách, které byly zmíněny výše u funkce auditu.*“

Manažer E: „*Nepocituji žádné významné zlepšení systému, tuším, že jsme ani nic ze zaběhlých postupů neměnili. Nebylo potřeba.*“

Otázka č. 12: Popište Vaše připomínky, výhrady vůči auditu/auditorovi?

Manažer A: „*Z mé strany mě nenapadá vůbec nic, co bych zmínila, ani extrémní pracnost, je pravda, že v dřívějším účetním softwaru, se mi velmi těžko vytvářely požadované výstupy, ale to byla spíše chyba tohoto, než že by za to mohl audit. S novým systémem už není problém ani tyto potřebné sestavy dle požadavků auditora generovat.*“

Manažer B: „*Tohle je spíš na osobní rovině, jaký je který auditor člověk, jak moc to bere vážně. Pak samozřejmě vysoká cena auditu, ale to mají asi ty firmy dobře propočtené, aby na těch zakázkách něco vydělali. Jinak žádné významné výhrady nemám. Já jsem s prováděním auditu současnou společností spokojený. Zaregistroval jsem, že by chtěli schválit nový zákon, kde by docházelo k výměně auditora povinně po určité době, rozumím tomu, proč to chtějí dělat, ale zas na druhou stranu, snažit se být papežštější než papež, hledat nějaké nepravosti kde nejsou, i když to už je jiné téma. Ano, zabírá to čas, udělat se to ze zákona musí a pak je to tedy především o těch lidech, kteří audit provádí, jak moc Vám chtějí vyjít vstříc nebo naopak jak moc buzerují a lpí na všech mnohdy nevýznamných maličkostech. Hlavně se s auditorem musí dát mluvit, pokud je to v rámci nějaké hladiny významnosti a auditor to takto uzná, tak si nemyslím, že je vhodné tlačit firmu do něčeho, co vyloženě udělat nechce, pokud to ve výsledku nemá žádný dopad nebo významně nezkrsluje situaci.*“

Manažer C: „*V našem případě, kdy je už audit zaběhnutý, tak mi přijde, že čas, který je pro přípravu nutný je přímo úměrný významnosti auditu, my jsme taková hodně specifická společnost, která je vlastněná třemi lidmi, kteří v té práci skoro každý den jsou, navíc oni sami jsou v řídicích funkcích a jsou tedy odpovědní sami sobě za chod společnosti, takže sami tento audit považují za skoro nadbytečný, byť je to především pro ně kontrola, že lidé v managementu nedělají žádné psí kusy, na které oni nepřišli. Samozřejmě v případě, kdy jsou majitelé odlišní od řídicích pracovníků společnosti, tak má pro tyto audit účetní závěrky úplně jiný význam.*“

Manažer D: „*Moje největší připomínky ohledně auditu jsou především tyto: formalisticky přepjatý - proces mnohdy trpící formální přepjatostí, mnohdy zbytečně detailní, aniž by to splnilo účel – např. mnohé náklady jsou auditorem podrobně zkoumány, kdy se nezabývá jen správností, ale zkoumá i dopad – např. u reklamy. Zdá se mi, že je to suplování činnosti finančního řízení společnosti, předně auditor nemá co detailně vyhodnocovat, protože to nejde ani mnohdy vyčíslit a nemělo by dle mého být takto posuzováno, protože jestli tento náklad byl nebo nebyl nutný, nerozhoduje auditor, ale vedení společnosti, které si je pak v případě daňové kontroly musí také obhájit. Na druhé straně si manažeři společnosti mnohdy kupují auta v hodnotě řádu milionů a v tomto případě auditora vůbec nezajímá, zda právě tento náklad je nutný a ekvivalentní k tržbám a zisku, byť je tady ten dopad do výsledku hospodaření daleko větší než například u zmíněné reklamy. Což byl jeden z příkladů, kdy mi uniká samotný smysl kontroly.*“

Manažer E: „*Vzhledem k tomu, že v našem případě tento audit není povinný, a i přesto se auditor při jeho provádění musí řídit všemi stanovenými požadavky KA ČR (směrnice atd.), je v mnoha případech zbytečný, zatěžující administrativně přepjatý. Samotnému auditorovi je to mnohdy nepříjemné, ale dělá, co musí.*“

Otázka č. 13: Jaké auditorské služby nad rámec klasického provedení auditu byste uvítali (dostatečná podpora, poradenská činnost)?

Manažer A: „*Možná větší kontrolu daňového přiznání, i když vím, že to nespadá do předmětu auditu. Jinak co se týká poradenství, tak kdykoli během roku něco potřebujeme, tak z auditorské kanceláře reagují na moje dotazy a buď poradí, nebo odkážou na někoho, s kým můžu daný problém vyřešit. Takže za mě spokojenost, nepotřebovala bych navíc žádné další služby.*“

Manažer B: „*Určitě daňové poradenství je velká deviza, pokud tomu sám rozumí, případně má k ruce daňového poradce a na otázky z této oblasti tak dokáže reagovat, pomoci klientovi vést účetnictví nemůže ze své funkce, takže si nevybavím jiné další služby.*“

Manažer C: „*Nemyslím si, že bychom něco vyloženě potřebovali, máme právního zástupce, daňového poradce, takže se nedomnívám, že bych potřeboval po auditorské společnosti něco víc. Nicméně ucelené komplexní informace o výhledu společnosti, které nejsou patrné jen z účetních výkazů, bych uvítal.*“

Manažer D: „Vzhledem k velké finanční náročnosti už takto, tak asi raději ani nic, v rámci úspor.“

Manažer E: „V tomto případě nic nad rámec. Nedomnívám se, že by byla potřeba.“

Otázka č. 14: V současné situaci, kdy se audity provádí „na dálku“ – jak hodnotíte tuto zkušenost? Měl by se audit ubírat tímto směrem nebo preferujete osobní kontakt?

Manažer A: „Pro mě tohle bylo v tomto rozhodně složitější, hodně se skenovalo, celkově mi přišlo pracnější, když jsou auditoři přímo u nás osobně, přeběhnu do druhé místnosti, hned si vysvětlíme, doložíme, řekneme ke všemu co je třeba, takto než jsem popsala slovy do mailu, než jsem k tomu oskenovala potřebnou dokumentaci apod., tak mi přišlo, že bylo opravdu zdlouhavější a navíc se nějaké situace touto formou jen velmi těžko vysvětlovaly. Také se mi zdá, že když tu sedí, tak se toho stihne více, reaguje se hned, takto na dálku se dosti natahovalo. Takže za mě tradičně, rozhodně.“

Manažer B: „Pro mě je osobní přístup rozhodně lepší, minimálně na úvod, kdy auditor chce slyšet úvodní slovo ohledně vývoje společnosti, mimořádných situací, zhodnocení roku, nové investice apod., což když přijde osobně, tak si pak sám dělá poznámky, takto jsem musel já sám sepisovat veškeré zhodnocení a samozřejmě pokud něco říkáte například když telefonujete, tak je tato věc vyřízená mnohem rychleji, než když si o ní píšete, jednak jde mluvení rychleji, pak taky pokud píšete, tak si po sobě kontrolujete, co píšete, což u mluvení není, takže tohle pro mě bylo opravdu zdlouhavé, trvalo to více času, několikrát jsem se k tomu vracel, nehledě na to, že když dáváte čísla na papír, tak už se musí jednat o přesná čísla, ne o nějaké přibližné hodnoty. No a pak i mnohem více práce pro účetní, které vše musely skenovat a posílat. Je pravda, že po tom úvodu, už to pro mě osobně tak vyčerpávající nebylo, protože jsem přesunul požadavky přímo na účetní, aby komunikovaly s auditory a zasílali přímo jim vyžádané podklady. I tak se průběh touto formou dosti protahoval, než jsme dodali vše potřebné, než došlo ke zpracování, než přišly další požadavky apod. Míra rychlosti sdělení informací při osobním kontaktu je větší a rychlejší. Tudíž si myslím, že osobní účast je lepší, po e-mailech je to až příliš formální.“

Manažer C: „Z mého pohledu mi přišlo, že tato forma byla naprosto v pořádku. Nepotřebuji nutně osobní kontakt s auditory, jen by chtělo lépe nastavit procesy, aby nezdržovalo více.“

Manažer D: „Tento postup hodnotím naprosto skvěle, mohl a měl by se takto ubírat - je to jedna z posledních profesí plná konzervativních přístupů u nás.“

Manažer E: „Ano pro tento typ auditu rozhodně ano, možná není vhodný pro všechny druhy společností, ale tady rozhodně.“

Otázka č. 15: Jak by dle Vašeho názoru měl vypadat audit účetní závěrky v budoucnosti?

Manažer A: „Sama nedokážu přesně určit, jakým směrem by se měl tento audit ubírat, k tomu mám jen velmi malý přehled ohledně vnitřních předpisů a tlaků, ale každopádně bych byla velmi ráda, kdyby nedošlo k posunutí do formy neosobního kontaktu, kdybychom se prakticky ani nesečkali. Samozřejmě rozumím trendu elektronizace a jistě to pro zefektivnění postupů může být vhodné, ale já jsem spíše zastávce tradičního osobního přístupu.“

Manažer B: „Řekl bych, že minimálně pro formu a pro lepší uvedení by bylo vhodné, aby alespoň na úvodní den byl auditor ve společnosti osobně přítomen. V době, kdy ještě nejsou zcela elektronicky veškeré dokumenty pořizovány, i když je samozřejmě snaha o to, aby takto bylo do budoucna co nejvíce, není možné veškeré podklady předávat elektronicky, minimálně inventury, které jsou stále papírově ať fyzické, tak dokladové. Pokud by došlo k vyšší míře digitalizace už i u samotných klientů, bylo by pak rozhodně efektivnější nějakým způsobem nastavit systém tak, aby měl auditor lepší přístup k datům a nemusely by se znovu tisknout a předávat, případně generovat do jiných souborů k následným úpravám dle potřeb auditora, protože to zbytečně zdržuje. Každopádně je ale potřeba vývoje na obou stranách, aby k této formě mohlo dojít.“

Manažer C: „Z mého pohledu by se měl audit ubírat tímto směrem, trend elektronizace, přístupu do systému, možná kontrola online celoroční, aby pak nemusela být jednorázová na konci. Myslím, že těch variant jak to zlepšit a zefektivnit je zde více. Prakticky je to dnes především o přístupu k datům klienta, pokud by byl možný, tak by rozhodně fungovalo výrazně lépe.“

Manažer D: „Letošní koronavirové období dokázalo, že konzervativní přístupy k provádění auditu jsou již skutečně minulostí a bylo by vhodné nastavit mechanismy, aby tyto kontroly (a ne jenom audity) byly prováděny více digitálně, ale samozřejmě je nutné, aby takto probíhali ve sjednoceném měřítku – musí být sjednocené přístupy. Zasláním podkladů

v digitální podobě se může auditor lépe připravit na fyzický výkon auditu, kde touto předběžnou přípravou je pak tzv. v obraze a neztrácí drahocenný čas při zkoumání na místě. Samotná práce s materiály pouze v digitální podobě, ale stále v dnešní době není možná, viz fyzická potřeba ověření písemností, inventarizací atd., z důvodu toho, že auditor pořád má na sobě riziko řádného prověření fyzického či dokladového stavu se stavem účetním. Z mého pohledu tedy ještě dvakrát v budoucnosti Covid-19 a můžeme se konečně výrazně posunout v žebříčku digitalizace účetnictví a výkaznictví.“

Manažer E: *„Posunout se do elektronické formy, kvalitní digitální podoby pro auditora, možnost aktivní telekonference, které se starší auditoři velmi vyhýbají, výrazná decentralizace velkých auditorských firem – snaha na pokrytí většiny podílu na trhu, toto nemyslím, že by se mělo stát, ale že se možná stane – přece jen ti malí nebudou schopni držet krok se všemi technickými pokroky, které budou zřejmě do budoucna nutné.“*

ČÁST II.

Časté omyly uživatelů ve vnímání auditu účetní závěrky:

Myslíte, že auditor přebírá odpovědnost za správnost účetní jednotky?

Manažer A: *„Nemyslím si to, chápu, že veškerá odpovědnost jde za účetní jednotkou.“*

Manažer B: *„Nemůže přebírat odpovědnost za správnost, to by musel zkontrolovat jednu každou fakturu a to samozřejmě není možné. Ano podepisuje, že je dle jeho názoru účetní závěrka odpovídá poctivému a věrnému obrazu, nic o správnosti. Jinak samozřejmě odpovídá za účetní závěrku účetní jednotka, i když si myslím, že je zde nějaká spoluodpovědnost, pokud ověřil a našel případnou chybu mohl.“*

Manažer C: *„Určitě neodpovídá. Zodpovídá do určité úrovně, že ji zkontroloval a nenašel v těch oblastech významných rozporů.“*

Manažer D: *„Obecně neodpovídá, ale pokud se vyjádří, že správně závěrka je a potom si následky určitě nese.“*

Manažer E: *„Ne“*

Očekáváte, že auditovaná účetní závěrka znamená, že je naprosto bezchybná?

Manažer A: „*Očekávám, ale stát se může ledasco. Je jasné, že se nedá zkontrolovat všechno v tom čase, ve kterém se audit provádí a zároveň to ani není cílem.*“

Manažer B: „*Ne vždycky tam bude nějaká chyba, troufám si tvrdit, že z 99 % může být, ale to jedno procento se vždycky může stát, že něco bude. Sice se některé auditorské firmy chlubí tím, že tohle jsme zkontrolovali my, když přijde finanční úřad a je zkontrolováno touto firmou, tak nic nenajdou, nevěřím tomu.*“

Manažer C: „*Rozhodně neznamená, auditor není schopen úplně všechno najít, pokud by účetní jednotka chtěla něco vyloženě zamlčet, tak na to nemá auditor jak dojít, takže bezchybná rozhodně nemusí být, jen v míře, jak je bezchybně předložena od klienta.*“

Manažer D: „*Ne protože se vyjadřuje o věrném a poctivém zobrazení, ale to neznamená bezchybné, může zde být hromada chyb, které nemají vliv na fingování UJ.*“

Manažer E: „*Nemusí být, není předmětem auditu.*“

Myslíte, že má auditor povinnost pomáhat při sestavení účetní závěrky?

Manažer A: „*Ne, je to jen kontrola, ale mohl by.*“

Manažer B: „*Povinnost asi nemá, nicméně pokud to auditor dělá, tak je to velký přínos i pro mě je to známka toho, že pokud je zástupce auditorské společnosti věnovat čas nad rámec pomoci případně jen poradit s výkazy, např. oblíbené cashflow, které se dá dělat různě a nikdy to většinou nesouhlasí úplně přesně nebo konsolidace, tak je to velký benefit. A i tohle bych hodnotil jako kritérium, pokud někdo tohle je ochoten a dokáže, tak i za vyšší cenu provedení bych raději volil tohoto auditora. Nehledě na to, že i když považuji audit za nutné zlo, tak očekávám, že s tímto mi auditor pomůže.*“

Manažer C: „*Nemá povinnost, ale mohl by občas pomáhat.*“

Manažer D: „*Ano a měl by za předpokladu, že chce zůstat dál naším auditorem.*“

Manažer E: „*Je to velká devíza, pokud tak dělá.*“

Vyjadřuje se auditor ve výroku k tomu, jak účetní jednotka hospodaří?

Manažer A: „*Tak teď se ukáže, jak čtu výrok, asi ve výroku přímo ne. Ale k něčemu ohledně hospodaření se tuším vyjadřuje.*“

Manažer B: „*Nevyjadřuje asi, já už to ani nečtu, abych se přiznal.*“

Manažer C: „*Myslím si, že se vyjadřuje v případě, že by došlo například k nějakým rizikům v souvislosti hospodaření.*“

Manažer D: „*Nevyjadřuje.*“

Manažer E: „*Ano, v tomto případě vyjadřuje.*“

3.3 Vyhodnocení poskytnutých informací

K vyhodnocení rozhovorů je sestavena následující tabulka se syntetickým shrnutím získaných odpovědí.

Tabulka 4: Vyhodnocení výzkumných otázek

| Číslo otázky | Výzkumná otázka | Číslo otázky rozhovoru, kterou je výzkumná otázka odpovězena | Vyhodnocení odpovědí |
|---------------------|--|---|--|
| 1. | Jaké je nejdůležitější kritérium pro výběr externího auditora? | 1. | Za nejdůležitější kritérium výběru je nejčastěji považována cena, hned za ní pak osobní známost či reference. |
| 2. | Dochází u vybraných společností k častým změnám auditora a jsou dle vybraných zástupců společností rozdíly mezi poskytovanými službami u různých auditorských společností? | 2., 3. | V této otázce je poměrně jednoznačná odpověď, že k častým změnám auditora minimálně u vybraných společností nedochází. Vzhledem k ne příliš vysoké znalosti více auditorských společností, která právě souvisí s ne častou výměnou, není úplně relevantní hodnocení ohledně rozdílů poskytovaných služeb různými společnostmi. |
| 3. | Kdo má ve společnosti nejčastěji na starosti výběr auditora? | 4. | Nejčastěji má na starosti výběr finanční ředitel/manažer společnosti. |

| | | | |
|----|---|--------------------------------------|--|
| 4. | Znají vybraní příjemci auditu účetní závěrky jeho funkci? | 5., 6., otázky z II. části rozhovoru | Dle získaných odpovědí mají manažeři auditovaných společností výrazně vyšší povědomí o funkci auditu v porovnání s výzkumem vnímání funkce auditu veřejností či uživatelů účetní závěrky. I tak byly některé odpovědi nepřesné nebo byly chybně vykládány funkce auditu, které již auditor poskytovat klientovi nemůže. |
| 5. | Jaká jsou nejčastěji uváděná očekávání a jsou tyto očekávání vybraných příjemců auditu účetní závěrky naplněna? | 7. | Nejčastější očekávání je efektivní a ne příliš zatěžující provedení auditu, ideálně s výslednou zprávou bez výhrad. Očekávání jsou dle odpovědí naplněna, souvisí především se spokojeností s prováděním auditu od stávajících auditorů, které nebylo vždy. Nicméně je poukazováno na neustálé zvyšování nároků na provedení a narůstající množství požadavků související s rozpínavostí komory a legislativních úprav. |
| 6. | Jaké jsou největší přínosy potažmo nedostatky při provádění auditu u daných společností? | 8. - 13. | Za největší přínos auditu pro vybrané společnosti je především považován další stupeň kontroly účetnictví, především významných položek a operací, ujištění i pro samotný management společnosti, že je jejich práce v pořádku, lepší nastavení systému účetnictví, na který klade prováděný audit vyšší požadavky a také samotná diskuze s auditorem, který se dívá na celou problematiku s odstupem, ale přitom s náležitým vhladem na oblasti, které mohou být pro společnost klíčové. Jako nejčastější nedostatek je pak zmiňována především formalistická přepjatost, která má za výsledek vysokou náročnost, a velké množství požadavků na klienty, které se navíc meziročně navyšuje. |

| | | | |
|----|--|----------|--|
| 7. | Jak by měl vypadat audit účetní závěrky v budoucnosti? | 14., 15. | Rozhodně posílení trendů digitalizace a nových technologií, které by vedly k zefektivnění systému kontrol, věnovat úsilí nastavení vhodných mechanismů, které by urychlily přenos dat a umožnily online kontrolu i během roku. Nicméně i v době moderních technologií je důležitý osobní přístup auditora a jeho ochota spolupracovat s klientem, protože je to jedním ze zmiňovaných nejdůležitějších kritérií pro výběr auditorské společnosti. Dle názoru respondentů by měl tedy i v případě využití všech moderních technologií minimálně na samotné zahájení dorazit osobně. |
|----|--|----------|--|

Zdroj: Vlastní zpracování s využitím poskytnutých rozhovorů výše

K největší shodě názorů v provedeném rozhovoru došlo u otázky ohledně výběru a výměny auditora. Jako nejčastější kritérium výběru je uváděna cena, což podporuje i tvrzení Ireny Liškařové, prezidentky KA ČR: „Nejvíce mě trápí, že jsou pro auditorské služby stále vypisována výběrová řízení, kde je jediným kritériem nejnižší cenová nabídka. Pokud auditoři nabídnou nereálnou cenu, dost často jim nezbude čas na vedení spisu. Tím se pak dostávají do problémů v případě soudních sporů s klientem a v případě kontroly kvality jsou kárně postiženi. Komora na tuto problematiku upozorňuje při každém jednání zvláště ve veřejném sektoru.“³⁹ Je zřejmé, že nejde soutěžit v cenách, kdy podhodnocené nabídky se pak musí jednoznačně projevit na kvalitě poskytnutých služeb, zároveň ale vysoká cena ještě sama o sobě není zárukou kvalitního provedení. Nicméně pohled klienta, pro kterého je audit povinnou náležitostí a nákladem společnosti, kdy se snaží ušetřit zbytečně vynakládané prostředky za tuto službu, je pochopitelný. Na druhou stranu, v případě vzájemného neporozumění si při provádění auditu, je výběr pouze na vůli klienta a v tomto případě by pak volil změnu auditora, samotný výběr auditora je pak většinou v režii finančního ředitele a podléhá schválení vlastníka společnosti. Údaje jednotlivých auditorských společností ohledně dlouhodobosti zakázek s jejich klienty potvrzují i výše zmíněné rozhovory, ke změně auditora dochází jen velmi málo a často společnosti zůstávají u jednoho auditora, od kterého

³⁹ PELÁK, J. Rozhovor s Irenou Liškařovou, prezidentkou Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 27. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

již znají jeho postupy, požadavky a především nemusí stále a znova vysvětlovat jednotlivé kroky a postupy účtování i celkové procesy ve společnosti.

Za nejčastější přínos auditu z pohledu respondentů byl jmenován především další kontrolní prvek v oblasti účetnictví a celkové zefektivnění systému účetnictví. Za velkou výhodou je pak pro vybrané respondenty považována možnost a ochota poskytování podpůrných služeb, především daňového poradenství. Právě tato služba je ale po legislativních úpravách v minulých letech značně omezená, odpověď KA ČR na jeden z nejčastěji se opakujících dotazů ohledně daňového poradenství, zpracování daňového přiznání a zastupování klienta před FÚ je: „Dle našeho názoru poskytování služeb daňového poradenství (viz Etický kodex 290.180) neohrožuje nezávislost auditora, pokud tato činnost zahrnuje pouze poskytování poradenství. Je však třeba rozlišovat mezi zastupováním a poradenstvím (viz např. Etický kodex 290.199). V případě zastupování je nezávislost ohrožena z důvodu rizika vzniku protekčního vztahu – auditor může podporovat názor nebo stanovisko klienta tak, že jeho objektivita může být zpochybněna (viz např. Etický kodex 100.10 ad c). Shodné konstatování platí v případě podepisování daňového přiznání v roli daňového poradce a současného ověřování účetní závěrky v roli auditora. V takovém případě by navíc vznikla hrozba kontroly po sobě samém, což je dle Etického kodexu nepřipustné. Proto Vám nedoporučujeme provádět službu zastupování klienta před FÚ ani zpracování daňových přiznání u auditorských klientů.“⁴⁰ Právě tohle je jedna z nejčastěji špatně vykládaných funkcí auditu a chybné očekávání příjemců auditu, že auditor může sestavit daňové přiznání. Stejně tak bylo zmiňováno i respondenty při prováděných rozhovorech, ti byli upozorněni na možný střet zájmů a nemožnost této služby, která je v rozporu s Etickým kodexem. Dle vyjádření respondentů i zástupců auditorských společností by přitom bylo vhodné, aby byl audit komplexnější a poskytoval informace i o kondici firem a ne jen zobrazení účetní závěrky. „Kromě standardního auditního výroku by auditor měl klientům nabízet také pohled na jejich společnost, který by se více zakládal na výkladu a analýze nejrůznějších oblastí firemního života – od IT a HR přes právní oddělení a finance až po controlling a řízení rizik. Auditóři by tím pádem mohli například poskytovat širší ujištění o informacích mimo finanční výkazy, například z oblasti nefinančních ukazatelů (fluktuační zaměstnanců, nakládání s odpady atd.), protože přesně tyto informace mohou přinášet uživatelům přidanou hodnotu.“⁴¹

⁴⁰ KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Metodika na pomoc auditorům*. [online]. [cit. 2020-07-08].

⁴¹ ŠKODA, P. Audit budoucnosti. In: *KPMG*. 2015. [online]. [cit. 2020-07-08].

Audit má většinou pověst konzervativního odvětví, ale za posledních 10 let se dostal do úplně jiné pozice, než byl před 30 lety, dochází k velmi dynamickému vývoji zaběhnutých pravidel a trh na ně musí patřičně reagovat. Klienti si sami všímají a poukazují na stupňující se množství požadavků, které na ně auditor klade. Naštěstí jde tento pokrok ruku v ruce s celkovou digitalizací, která dříve velmi zdlouhavé postupy urychluje. Rozhodně je potřeba dále pracovat na převádění formy do online podoby, jen tak je možné prověřit vzrůstající množství podkladů, které by ověřeny být měly. Nicméně samotný online spis, který nebude korespondovat a číst data klienta nepřinese potřebné zefektivnění systému, proto je vhodné zaměřit posun především na propojení dat klienta a auditorův spis, nastavení vhodných systémů, které by byly dostatečně chráněné před možným únikem vnitropodnikových informací a zároveň by nemusely být znovu generovány a upravovány. Vhodné převedení dat tak, aby je auditor mohl rovnou použít, protože všechny tyto zmíněné kroky velmi zdržují obě strany. Jak se shodují všichni významní hráči na poli auditu čili „Velká čtyřka“⁴² i představitelé KA ČR proces digitalizace a s tím spojený vývoj nových technologií, které výrazně zkrátí čas potřebný pro sběr dat a jejich prvotní analýzu, je jasným znakem budoucnosti a směrem, kterým se audit bude vyvíjet. Jen je potřeba nezapomenout, že audit účetní závěrky je služba pro klienta, který za tuto službu platí, a proto by bylo vhodné jakýkoli možný vývoj nových technologií na poli auditu konzultovat s možností a novými trendy v účetních softwarech společnosti, aby spolu dokázaly obě technologie dobře komunikovat a tím došlo k celkovému zefektivnění provádění daného auditu na obou stranách. Je tedy důležité neomezit vývoj jen na samotný postup auditu a auditorský spis, ale myslet i na celkový přenos dat mezi klientem a auditorem tak, aby byla naplněna očekávání klienta a ten nebyl zatěžován kontrolou více, než je vhodné.

Na základě dostupných výsledků z provedených rozhovorů a teoretických informací bych doporučila následující:

- Při vývoji moderních technologií pro provádění auditu konzultovat propojení a možný přenos dat se softwaru klientů tak, aby došlo k zefektivnění procesu na obou stranách
- Poskytovat klientům širší ujištění o informacích mimo finanční výkazy, například z oblasti nefinančních ukazatelů, protože právě tyto přináší příjemcům auditu přidanou hodnotu a jsou přínosem poskytované služby

⁴² Velká čtyřka je označení, které se používá pro čtyři největší poradenské firmy, které mají dominantní postavení na světovém trhu auditorských a poradenských služeb, jsou zastoupeny ve většině zemí světa a značně ovlivňují vývoj profese - PricewaterhouseCoopers, KPMG, Deloitte a Ernst & Young

ZÁVĚR

Ve své bakalářské práci se zabývám auditem účetní závěrky z pohledu managementu společnosti, jakožto zadavatele a příjemce dané služby. Důvodem pro výběr daného tématu bylo jednak zjištění názoru, jak na samotné provádění auditu pohlíží ti, kteří jsou v nejbližším kontaktu s auditory, jak jsou naplněna jejich očekávání a v neposlední řadě ověření, zda vůbec příjemci auditu znají jeho skutečný význam a možný rozsah prací auditora. Dalším důvodem bylo také nalezení možných vhodných postupů provádění auditu v budoucnosti, který by byl zefektivněním stávajících postupů pro obě strany.

Cílem bakalářské práce je stanovit návrhy na zefektivnění prováděných postupů auditu účetní závěrky, vyhodnotit očekávání a možné přínosy pro příjemce dané služby a snaha pozitivně ovlivnit jejich budoucí vývoj.

Výsledkem této práce je vyhodnocení provedených rozhovorů, zodpovězení výzkumných otázek a stanovení doporučení pro budoucí vývoj dané oblasti, které vychází ze samotného cíle práce. Poukázání na nutnost spolupráce mezi příjemci a poskytovateli auditu už i při samotném vývoji nových moderních technologií, aby spolu dokázaly jednotlivé systémy spolupracovat a byla možná kontrola bez převádění, úprav a dalších prací tak, aby došlo k zefektivnění samotné činnosti auditora a zároveň i menší administrativní zátěži pro samotné příjemce dané služby, které právě tuhle oblast považují za problematickou. V případě automatizace procesů, které jsou mnohdy stále ještě prováděny tradičním přístupem, dojde jednak k vyššímu procentu ověřených operací, což přinese snížení rizika výskytu chyb a zároveň bude mít auditor větší prostor pro ověření komplexnějších údajů o společnosti a poskytnutí dalších informací ohledně rizikových oblastí společnosti, do kterých má auditor vhléd, ale zároveň jakožto externí pracovník není nijak zatížen vnitropodnikovými tendencemi, ÚJ tak dostane hlubší informace, které budou přínosem pro možné optimalizace, tak jak jsou zmiňovány manažery za vhodné přínosy dané služby. Sama ze své praxe mohu potvrdit, jak zdlouhavé a neefektivní pro obě strany je, pokud data od klienta nemají požadovanou formu, proto je velmi důležité se soustředit na využití nabízených technologií dnešní doby a zároveň možné propojení strany příjemců auditu do celého vývoje, jen tak může dojít k dostatečnému zefektivnění stávajících postupů.

Jako další možné doplnění práce by bylo vhodné provést zkoumání praktického zavádění technologických inovací ve vybrané auditorské společnosti a porovnat dopady těchto novinek na příjemce dané služby.

LITERATURA A ZDROJE

ACCA navrhuje, jak zmenšit rozdíly mezi očekáváním veřejnosti a smyslem a cílem auditu. *Auditor*. 2019, č. 5, s. 5. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

Etický kodex auditorů KA ČR (účinný od 15.7.2017) a Novela Etického kodexu auditorů KA ČR (účinná od 15.6.2019). Dostupné z: <https://www.kacr.cz/eticky-kodex-komory-auditoru-ceske-republiky>

FRIDRICHOVÁ, P. Kontrolní činnost Dozorčí komise KA ČR v roce 2019. *Auditor*. 2020, č. 3, s. 3. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

IAASB: *Definice*. [online]. [cit. 2020-06-02]. Dostupné z: <https://www.iaasb.org/>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Předmluva k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky, ostatní ověřovací zakázky a související služby*. [online]. [cit. 2020-06-02]. Dostupné z: https://www.kacr.cz/file/1209/Predmluva%20ISA_final.pdf

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Metodika na pomoc auditorům*. [online]. [cit. 2020-07-08]. Dostupné z: https://www.kacr.cz/data/Methodika/Na%20pomoc%20auditor%C5%AFm/Dotaz%20II_ficbauer.pdf

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *O Komoře auditorů*. [online]. [cit. 2020-06-08]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva KA ČR o výsledcích kontrol kvality za rok 2019*. [online]. [cit. 2020-06-08]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/zpravy-o-vysledcich-kontrol-kvality1>

KRÁLÍČEK, V. *Zákon o auditorech*. Komentář. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN 978-80-7552-317-4.

KRÁLÍČEK V. a J. MOLÍN. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-557-3.

LEE, T. *Company Auditing*. London: Chapman Hall, 1986. ISBN 08-525-8243-9.

MARTÍNKOVÁ, P. 2015. *Audit účetní závěrky v praxi*. Diplomová práce. Praha: Vysoká škola ekonomická. Fakulta financí a účetnictví. Katedra finančního účetnictví a auditingu.

MAUTZ, R. K. and SHARAF, H. A. *The philosophy of auditing*. Sarasota Springs: American Accounting Association, 1961. ISBN 0865390029.

MIKYNA, J. a L. ŠNAJDROVÁ. Auditorská obec v číslech. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 14. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

MÜLLEROVÁ, L. a V. KRÁLÍČEK. *Auditing*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-2452-018-6.

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

PAŠEK, M. Audit a práce auditora. In: *Fucik*. 2017. [online]. [cit. 2020-05-05]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/audit-a-prace-auditora/>

PELÁK, J. Rozhovor s Irenou Liškařovou, prezidentkou Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 27. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

PELÁK, J. Rozhovor s Janou Gebauerovou, předsedkyní Dozorčí komise Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 29. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

PELÁK, J. Rozhovor s Jiřím Vrbou, předsedou Výboru pro KPV. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 26. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

PELÁK, J. Rozhovor s Radomírem Stružinským, předsedou Kárné komise Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 31. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-116-1.

SCHWIPPEL, J. Rozhovor s Vladimírem Pilným, prvním prezidentem Komory auditorů ČR. *Auditor*. 2018, č. 2, s. 33. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

STANĚK, S. Vedení účetnictví pro klienta a další střety zájmů. *Auditor*. 2020, č. 1, s. 14-15. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

ŠKODA, P. Audit budoucnosti. In: *KPMG*. 2015. [online]. [cit. 2020-07-08]. Dostupné z: <https://home.kpmg/cz/cs/home/clanky-a-analyzy/2016/01/audit-budoucnosti.html>

VOŠICKÁ, L. Aktuální změny v Etickém kodexu schválené na listopadovém sněmu. *Auditor*. 2019, č. 5, s. 13. Praha: Infomedia. ISSN 1210-9096.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ÚZ č. 1244, Ostrava: Sagit, 2018. ISBN 978-80-7488-278-4.

SEZNAM ZKRATEK

| | |
|---------|---|
| ACCA | Asociace autorizovaných účetních zalců |
| ČR | Česká republika |
| IESBA | Mezinárodní rada pro etické standardy účetních |
| IFAC | Mezinárodní federace účetních |
| ISA 220 | Mezinárodní auditorský standard č. 220 (Řízení kvality auditorské činnosti) |
| ISQC 1 | Mezinárodní standard pro řízení kvality |
| KA ČR | Komora auditorů České republiky |
| KPV | Kontinuální profesní vzdělávání |
| ÚJ | Účetní jednotka |

SEZNAM TABULEK

| | |
|--|----|
| Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek | 15 |
| Tabulka 2: Shrnutí předpokladů pro výkon auditorské profese..... | 21 |
| Tabulka 3: Hodnocení auditorů při uzavírání kontrol | 28 |
| Tabulka 4: Vyhodnocení výzkumných otázek..... | 51 |

SEZNAM OBRÁZKŮ

| | |
|--|----|
| Obrázek 1: Role auditora při řešení informační asymetrie..... | 13 |
| Obrázek 2: Struktura auditorské obce v letech 2013 až 2017 (k 31.12.)..... | 25 |
| Obrázek 3: Vývoj struktury aktivních auditorů..... | 26 |
| Obrázek 4: Věkové složení auditorů k 31.12.2017..... | 26 |

SEZNAM PŘÍLOH

| | |
|--|----|
| Příloha č. 1: Osnova rozhovoru | 63 |
| Příloha č. 2: Informovaný souhlas k rozhovoru..... | 65 |

Osnova rozhovoru:

Získání základních informací:

Představení společnosti, pro kterou pracujete:

Počet let v řídicí (manažerské) pozici:

Vlastní zkušenost s auditory – jedna společnost x více společností?

Otázky k rozhovoru:

ČÁST I.

Otázka č. 1: Jaké je pro Vás nejdůležitější kritérium pro výběr auditora?

Otázka č. 2: Došlo ve Vaší společnosti ke změně auditora v posledních 5-ti letech?

Otázka č. 3: Máte zkušenost s více auditory (auditorskými společnostmi)? Porovnejte kvalitu poskytovaných služeb – zda je odpovídající nebo rozlišná?

Otázka č. 4: Máte ve společnosti výběr auditora na starosti Vy nebo si vybírá auditora sám vlastník společnosti?

Otázka č. 5: Jak vnímáte funkci auditu ve Vaší společnosti?

Otázka č. 6: Myslíte, že má audit ve společnosti i preventivní charakter vůči zamezení pokusu o podvody ze stran zaměstnanců?

Otázka č. 7: Popište Vaše očekávání ohledně provádění auditu a jsou tyto očekávání naplněna?

Otázka č. 8: Jste spokojeni s prováděním auditu?

Otázka č. 9: Zhodnoťte nejvýznamnější přínosy auditu účetní závěrky pro „Vaši“ společnost?

Otázka č. 10: Zhodnoťte nejvýznamnější benefity auditu přímo pro Vás, pokud takové jsou?

Otázka č. 11: Pociťujete zlepšení a zefektivnění systému účetnictví od doby co je u Vás prováděn audit?

Otázka č. 12: Popište Vaše připomínky, výhrady vůči auditu/auditorovi?

Otázka č. 13: Jaké auditorské služby nad rámec klasického provedení auditu byste uvítali (dostatečná podpora, poradenská činnost)?

Otázka č. 14: V současné situaci, kdy se audity provádí „na dálku“ – jak hodnotíte tuto zkušenost? Měl by se audit ubírat tímto směrem nebo preferujete osobní kontakt?

Otázka č. 15: Jak by dle Vašeho názoru měl vypadat audit účetní závěrky v budoucnosti?

ČÁST II.

Časté omyly uživatelů ve vnímání auditu účetní závěrky:

Myslíte, že auditor přebírá odpovědnost za správnost účetní jednotky?

Očekáváte, že auditovaná účetní závěrka znamená, že je naprosto bezchybná?

Myslíte, že má auditor povinnost pomáhat při sestavení účetní závěrky?

Vyjadřuje se auditor ve výroku k tomu, jak účetní jednotka hospodaří?

Informovaný souhlas týkající se bakalářské práce na téma Manažerský pohled na externí audit

Souhlasím tímto s pořízením zvukového záznamu rozhovoru a se zpracováním údajů poskytnutých v rozhovoru.

Jsem si vědom/a toho, že informace, které poskytnu, budou použity jen v rámci uvedené kvalifikační práce. V rámci anonymity se nikde v práci a v její souvislosti neobjeví moje jméno ani jiné údaje, podle kterých bych mohl/a být identifikován/a.

Jsem se vědom/a toho, že mohu rozhovor kdykoliv přerušit a svoji účast na výzkumu ukončit.

Podle Nařízení EU 2016/679 (GDPR) / zákona č. 101/ 2000 Sb. o ochraně osobních údajů ve znění pozdějších předpisů uděluji souhlas s účastí v uvedeném výzkumném projektu a poskytnutím uvedených informací.

Datum:

Podpis:

ANOTACE

Bibliografický údaj: Smržová, Nicole. *Manažerský pohled na externí audit*. Olomouc 2020. Bakalářská práce. Moravská vysoká škola Olomouc. Vedoucí práce: doc. Ing. Adam Pawliczek, Ph.D.

Název práce: Manažerský pohled na externí audit

Autor: Nicole Smržová

Ústav: Ústav managementu a marketingu

Vedoucí práce: doc. Ing. Adam Pawliczek, Ph.D.

Abstrakt:

Pohled na externí audit účetní závěrky očima managementu společnosti vnáší do dané problematiky názory z jiné perspektivy, které mohou vhodně ovlivnit budoucí trend vývoje dané oblasti. Cíl bakalářské práce je stanovit návrhy na zefektivnění prováděných postupů auditu účetní závěrky, vyhodnotit očekávání a možné přínosy pro příjemce dané služby a snaha pozitivně ovlivnit jejich budoucí vývoj. V úvodní části práce je popsán pojem audit, jeho předmět, funkce, podmínky pro povinný audit účetních závěrek a legislativní úprava auditu v ČR. Obsah teoretické části práce je zvolen tak, aby poskytl čtenáři ucelené základní informace o auditu účetní závěrky, vychází z dostupné odborné literatury. V praktické části bakalářské práce jsem provedla kvalitativní šetření prostřednictvím strukturovaného rozhovoru s otevřenými otázkami. Oslovila jsem vedoucí manažery a řídicí pracovníky pěti společností sídlících na území Olomouckého kraje, ve kterých je prováděn audit účetní závěrky. Tito pracovníci tedy mají zkušenosti s průběhem zmíněného auditu a sami nejčastěji komunikují se zástupci auditorských společností, kteří externí audit provádí. Na základě jejich odpovědí byla vytvořena tabulka s vyhodnocením výzkumných otázek. Stanovila jsem doporučení pro další vývoj auditu, kde by mělo docházet k většímu využívání moderních technologií, které by umožnily spolupráci mezi příjemci a poskytovateli auditu, aby nedocházelo k neustálému generování, upravování a dalšímu nabalování práce tak, jak je v současné době zvykem, a tím došlo k výraznému zrychlení postupů a posílení věrohodnosti předkládaných dat.

Klíčová slova

Audit, Externí audit, Auditor, Odpovědnost auditora, Audit budoucnosti, Očekávání od auditu, Management, Etický kodex

ANNOTATION

Bibliographic information: Smržová, Nicole. *External Audit from the Managerial Perspective*. Olomouc 2020. Bachelor thesis. Moravian College Olomouc. Thesis supervisor: doc. Ing. Adam Pawliczek, Ph.D.

Title: External Audit from the Managerial Perspective

Author: Nicole Smržová

Department: Institute of Management and Marketing

Supervisor: doc. Ing. Adam Pawliczek, Ph.D.

Abstract:

External audit from the managerial perspective brings to the topic the opinions from another point of view which may influence the future development of the audit. The objective of my bachelor thesis is to suggest more effective methods of the audit of financial statement and then evaluate expectations and possible benefits for the recipient. It can all positively influence its future development. In the introductory part of the thesis I described the audit itself, its object, function and conditions for the obligatory audit of financial statements. The legislative adjustment of the audit in Czech Republic is also described. The content of the theoretical part is chosen to provide to the reader comprehensive basic information about the audit of financial statement and comes out from the available professional literature. In the practical part of the thesis I did a qualitative research with a few structured interviews with open questions. I asked lead managers of five companies from the Olomouc region where the audit of financial statement is done regularly. These managers do have experience with this type of audit and often communicate with the auditors. According to their answers I created the chart with the evaluation of the research questions. Then I determined the recommendations for the future development of the audit where more modern technologies should be involved to better communicate between the beneficiary and the provider of the audit. It will all help to avoid the unnecessary delays and more cooperation between the financial directors of the companies and the auditors.

Key words

Audit, External audit, Auditor, Auditor's Responsibilities, Future of Audit, Audit Expectation, Management, Code of ethics