

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Finanční audit

Financial audit

Eliška Bubnová

Plzeň 2019

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Eliška BUBNOVÁ**
Osobní číslo: **K15B0058P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Finanční audit**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Zpracujte teoretický základ auditu.
2. Popište legislativní úpravu auditorské činnosti a charakterizujte vybrané auditorské postupy.
3. Představte zvolený podnik a oblast zaměření auditu.
4. Aplikujte vybrané auditorské postupy a zhodnoťte výsledek auditu včetně návrhu případných doporučení.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah kvalifikační práce: **40 - 60**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů (zákon o auditorech).**
- **MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka.* Vyd. 2. Praha: Wolters Kluwer Česká Republika, 2013. ISBN 978-80-7357-988-3.**
- **HAKALOVÁ Jana. *Účetní závěrka a auditing.* Brno: Tribun EU, 2011. ISBN 978-80-7399-144-9.**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **23. října 2017**
Termín odevzdání bakalářské práce: **23. dubna 2018**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 23. října 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Finanční audit“

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

Plzeň dne

.....

podpis autora

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala doc. Ing. Michaele Krechovské, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady, věcné připomínky, ochotu a čas, který mi věnovala při zpracování mé bakalářské práce.

Obsah

Úvod.....	9
1. Teoretické vymezení auditu.....	11
1.1. Definice auditu	11
1.2. Předmět, cíle a poslání auditu.....	12
1.3. Historie auditu	13
1.4. Druhy auditu	15
1.4.1. Externí audit	16
1.4.2. Interní audit	18
1.4.3. Srovnání externího a interního auditu	19
1.5. Finanční výkazy.....	20
1.5.1. Účetní závěrka.....	20
1.5.2. Rozvaha.....	21
1.5.3. Výkaz zisku a ztráty	21
1.5.4. Příloha k účetní závěrce	22
2. Legislativní úprava auditorské činnosti	24
2.1. Mezinárodní auditorské standardy.....	24
2.2. Zákon o auditorech	24
2.3. Komora auditorů ČR	25
3. Auditorská profese	28
3.1. Auditor.....	28
3.2. Auditorská společnost.....	30
3.3. Práva, povinnosti a odpovědnost auditora a auditorské společnosti	30
3.4. Etický kodex	32
4. Auditorské postupy	35
4.1. Činnosti před uzavřením smlouvy	37

4.2.	Předběžné plánovací procedury	37
4.3.	Vytvoření plánu auditu.....	40
4.4.	Provedení auditu.....	42
4.5.	Závěr a vydání zprávy	43
5.	Dlouhodobý majetek.....	46
5.1.	Základní charakteristika dlouhodobého majetku	46
5.2.	Auditorské postupy v oblasti dlouhodobého hmotného majetku.....	48
6.	Charakteristika společnosti	50
6.1.	Základní údaje společnosti	50
6.2.	Povinnost auditu.....	52
7.	Audit dlouhodobého hmotného majetku	53
7.1.	Charakteristika DHM společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o.	53
7.2.	Činnosti před uzavřením smlouvy	54
7.3.	Předběžné plánovací procedury	55
7.3.1.	Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta	55
7.3.2.	Porozumění kontrolnímu prostředí	61
7.3.3.	Porozumění účetnímu systému	63
7.3.4.	Provádění předběžných analytických procedur	64
7.3.5.	Auditorské riziko	65
7.3.6.	Stanovení plánovací hladiny významnosti	66
7.4.	Plán auditu dlouhodobého hmotného majetku.....	67
7.4.1.	Strategie auditu	67
7.5.	Provedení auditu a návrh testů dlouhodobého hmotného majetku	68
7.6.	Závěr auditu a vydání zprávy auditora.....	72
	Závěr	73
	Seznam tabulek	75

Seznam obrázků	76
Seznam použitých zkratk.....	77
Seznam použité literatury.....	79
Seznam příloh	84
Abstrakt.....	97
Abstract	98

Úvod

Finanční audit zastává poslední léta velice důležitou roli. Společnosti, které splňují podmínky pro povinnost auditu, i ty, které audit provádějí dobrovolně, během let zjistily, že účetní závěrka ověřená auditorem může být pro jejich další působení na trhu velkým přínosem. Nejen, že získávají přiměřenou jistotu, že údaje uvedené v účetní závěrce jsou správné, ale také audit zvyšuje důvěryhodnost společnosti.

Hlavním cílem bakalářské práce je aplikovat vybrané auditorské postupy na oblast dlouhodobého majetku ve zvolené společnosti. Společnost zvolená pro tuto bakalářskou práci je Daikin Industries Czech Republic s.r.o.

Za účelem naplnění hlavního cíle jsou charakterizovány tyto dílčí cíle:

- vymezení teoretického základu auditu a legislativní úpravy auditorské činnosti,
- charakteristika postupů pro provádění auditu,
- následná aplikace znalostí v praktické části při provedení auditu vybrané oblasti.

V rozsahu bakalářské práce není možné zpracovat audit všech oblastí účetní závěrky, proto byla vybrána pouze oblast dlouhodobého hmotného majetku a jednotlivé části auditu budou rozpracovány pouze stručně. Vzhledem k tomu, že v době zpracování bakalářské práce nebyla zveřejněna výroční zpráva a účetní závěrka společnosti za hospodářský rok 2018, je v této práci použit hospodářský rok 2017.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část, celkově má 7 kapitol.

V první kapitole jsou vymezeny nejdůležitější definice a pojmy z oblasti finančního auditu. Jedná se např. o pojem audit, předmět, cíle a poslání auditu a finanční výkazy. Dále jsou popsány druhy auditu a je vysvětlen rozdíl mezi externím a interním auditem. Je zde stručně nastíněna historie auditu.

Druhá kapitola pojednává o legislativní úpravě auditorské činnosti. Je rozebrána mezinárodní úprava auditorské činnosti, mezinárodní auditorské standardy, zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a Komora auditorů ČR.

Ve třetí kapitole je vymezena auditorská profese. Je zde charakterizován auditor, auditorská společnost a jejich práva a povinnosti. Kapitola se také zabývá Etickým kodexem auditorů.

Čtvrtá kapitola je zaměřena na charakteristiku vybraných auditorských postupů. Auditorské postupy se dělí na činnosti před uzavřením smlouvy, předběžné plánovací procedury, vytvoření plánu auditu, následné provedení auditu, zhodnocení a vydání zpráv auditora.

Pátá kapitola zahrnuje obecnou charakteristiku dlouhodobého majetku. Jsou zde popsány druhy dlouhodobého majetku a jejich pořízení, odpisování a vyřazení z evidence. Dále popisuje auditorské postupy v oblasti dlouhodobého majetku.

Šestá kapitola se zabývá představením společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Jsou zde uvedeny základní údaje týkající se společnosti. Dále je zmíněna zákonná povinnost auditu.

V sedmé kapitole je proveden audit dlouhodobého hmotného majetku (DHM). Kapitola charakterizuje dlouhodobý hmotný majetek společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Navazuje na teoretickou část a je zde realizována praktická aplikace auditorských postupů v oblasti dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Zachycuje činnosti před uzavřením smlouvy, předběžné plánovací procedury a plán auditu DHM. Následně je proveden audit DHM, návrh testů DHM a zhodnocení auditu.

Práce byla vypracována dle metodiky k vypracování bakalářské práce, která byla publikována v roce 2019 doc. PaedDr. Jaroslavem Dokoupilem, Ph.D., doc. PaedDr. Ludvíkem Egerem, CSc., Ing. Janou Hinke, Ph.D. a Ing. Hanou Kunešovou, Ph.D.

V teoretické části bakalářské práce byla provedena literární rešerše odborné české a zahraniční literatury spolu s platnou legislativou České republiky zabývající se auditem. Rešerše legislativy se týkala především zákona č. 93/2009 Sb., zákona o auditorech; zákona č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví; zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zákona č. 90/2012 Sb., zákona o obchodních korporacích. Kromě odborné české a zahraniční literatury byly pro literární rešerši použity internetové zdroje. Teoretické poznatky byly následně aplikovány v praktické části bakalářské práce. Praktická část vychází pouze z dokumentů a podkladů společnosti, které jsou veřejně dostupné.

1. Teoretické vymezení auditu

V první kapitole teoretické části bude vymezen pojem audit, jeho druhy, předmět, poslání a cíle. Dále bude vysvětlen rozdíl mezi interním a externím auditem. Bude nastíněna historie auditu a v závěru bude stručně charakterizována účetní závěrka a další finanční výkazy.

1.1. Definice auditu

Audit lze chápat v širším pojetí jako prostředek, kterým společnost ujišťuje pověřenou nezávislou osobu o kvalitě, podmínkách nebo stavu určité skutečnosti, kterou pověřená osoba zkoumá a analyzuje. V užším pojetí je to audit účetní závěrky neboli posouzení, zda údaje v účetní závěrce, konsolidované účetní závěrce a ve výroční zprávě věrně, správně a průkazným způsobem zobrazují stav majetku a závazků, vlastního jmění, finanční situace a výsledek hospodaření. (Krechovská, 2012)

Müllerová, Králíček a kol. (2017) považují auditing v nejobecnějším slova smyslu za vědeckou disciplínu.

Zjednodušeně lze říci, že audit je nezávislé a nezaujaté odborné ověření určitých skutečností společnosti a jeho vyhodnocení. (Schránil, 2010)

Nejpoužívanější a nejvíce známou definicí auditu je: *„Audit v obecném slova smyslu 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 pochybností druhé osoby o kvalitě, podmínkách či stavu předmětné skutečnosti a z nemožnosti tuto nejistotu nebo pochybnost odstranit vlastními silami.“* (Schránil, Tvrdoň 2010, s. 11)

Audit nám také definuje Ricchiute (1994, s. 26) ve své celosvětově uznávané publikaci jako: *„Systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům.“*

Další definici představuje Raffegaue a kol., který tvrdí, že audit je *„Kritická analýza, která umožňuje ověřovat informace dodané podnikem a hodnotit operativní činnosti a systémy používané při jejich předávání.“* (Raffegaue 1996, s. 11)

Finanční audit potom upřesňuje jako: *„Kritickou analýzu informačního účetního*

charakteru, prováděnou nezávislým znalcem, s cílem vyjádřit opodstatněný názor na finanční výkazy.“ (Raffegaue 1996, s. 11)

V České republice upravuje činnost auditorů zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů (zákon o auditorech), který definuje vymezení pojmů, výkon auditorské činnosti, vzdělávání auditorů, Etický kodex, zprávu auditora, práva a povinnosti auditora až po komoru a její orgány a další. Podle tohoto zákona je povinným auditem: „*Ověření řádných a mimořádných účetních závěrek nebo konsolidovaných účetních závěrek, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis; případně ověření mezitímní účetní závěrky, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis.*“ (zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, § 2; Králíček 2009, s. 2)

Ve všech uvedených definicích lze nalézt shodné výrazy, jako např. vyhodnocení informací, analýza účetních výkazů, nestrannost, nezávislost, kvalifikace ověření. Můžeme tedy s určitostí říci, že audit je systematické nezávislé ověření účetních výkazů s objektivním vyhodnocením, kterým se zvýší důvěryhodnost účetních informací. Důvěryhodnost je velice důležitá pro společnost i pro širokou veřejnost spolupracující se společností.

1.2. Předmět, cíle a poslání auditu

Hlavní předmětem auditu jsou:

- **účetní závěrka** (rozvaha, výkaz zisku a ztráty a další výkazy),
- **konsolidovaná účetní závěrka** (sestavená za skupinu kapitálově propojených podniků),
- **výroční zpráva** (obsahuje údaje navazující a doplňující účetní závěrku a údaje nefinanční).

Ve výroční zprávě jsou uvedeny následující informace (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 21; Sedláček, 2006):

- identifikační údaje účetní jednotky,
- účetní závěrka,
- zpráva o auditu,
- informace o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- údaje o aktivitách v oblasti životního prostředí a pracovněprávních vztazích,

- informace o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,
- informace o tom, zda má účetní jednotka organizační služku podniku v zahraničí,
- údaje o cílech a metodách řízení rizik, o zajištění deriváty, o cenových, úvěrových a likvidních rizicích souvisejících s tokem hotovosti.

Z definic auditu uvedených v předešlé kapitole můžeme odvodit následující **cíle auditu** (Schránil, 2010):

- zvýšení věrohodnosti účetních informací společnosti (primární cíl),
- morální a preventivní působení proti vzniku chyb a podvodů (sekundární cíl),
- zvýšení efektivnosti společnosti,
- výchovná a poradenská funkce,
- zajišťování kontroly poskytovatelů kapitálů (investorů),
- zajišťování kontroly nad správcí kapitálu (manažery).

„Cílem auditu účetní závěrky je umožnit auditorovi vyjádřit názor, zda je účetní závěrka je vyhotovena ve všech významných aspektech v souladu s používanými účetními zásadami.“ (Hakalová 2011, s. 82)

Komora auditorů České republiky (dále KAČR) definuje **poslání auditu** následovně: *„Posláním a smyslem auditu je vyjádřit názor nezávislé, kvalifikované osoby na věrohodnost účetních výkazů zveřejněných vedením účetní jednotky. Auditor ověřuje, zda údaje v účetních výkazech věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření v souladu s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy, často s mezinárodními účetními standardy. Názor auditora má dostatečnou vypovídací schopnost pouze a jenom ve spojení s určitou úplnou účetní závěrkou, ke které se auditor vyjadřuje. Názor auditora vytržený ze souvislosti s konkrétní účetní závěrkou je zmatečný.“* (Komora auditorů ČR, 2019)

Zjednodušeně lze říci, že **posláním auditu a zároveň primárním cílem auditu je zvýšení důvěryhodnosti účetních výkazů zveřejněných vedením společnosti.**

1.3. Historie auditu

Počátky auditu a auditorské profese lze zpozorovat již v raných dobách lidské epochy, např. již ve starém Egyptě, kde museli dva nezávislí úředníci informovat o daňových příjmech. Další zmínka o auditu je z dob starověkého Říma, kde římsí vládci jmenovali

tzv. kvestory, kteří kontrolovali evidenci hospodaření ve všech provinciích a účtovali o zjištěných skutečnostech před shromážděním. Odtud zřejmě pochází i název audit (z latiny audire = poslouchat), jelikož římsí kvestoři museli podávat ústní zprávy o stavu pokladny. (Králíček a Molín, 2014; Schráníl, 2010)

Velký rozvoj auditu do podoby, kterou známe dnes, nastal v období 19. století. Rozvoj byl vyvolán nárůstem účetních informací a také tzv. průmyslovou revolucí ve Velké Británii a následně dalších zemí. Ke vzniku auditorské profese přispěl hospodářský a technický rozvoj, potřeba koncentrace kapitálu a vznik nové právní formy podnikání (a. s.). V roce 1844 ve Velké Británii vzniklo první právní ustanovení o auditorech, které bylo ukotveno v zákoně o akciových společnostech, kde byli akcionáři pověřeni kontrolovat účetní výkazy. Od této doby se postupně v Anglii začali modifikovat požadavky na kontrolu hospodaření společností, začali se vyčleňovat funkce externích auditorů a jasně se vymezili povinnosti, práva a odpovědnosti auditorů. (Schráníl, 2010)

Vývoj auditorské profese v České republice značně ovlivňovaly a stále ovlivňují významné světové ekonomiky. Také je spojen s transformací ekonomiky koncem 80. a počátkem 90. let 20. století. Počátek auditu je zmiňován v roce 1989, kdy byla vydána Federálním ministerstvem financí právní norma určená pro ověřování účetních závěrek podniků se zahraniční majetkovou účastí, která je ukotvena ve vyhlášce FMF č. 63/1989 Sb., o ověřovateli a jejich činnosti. Právní norma byla v roce 1992 nahrazena zákonem č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky, kde se projeví základy současného auditu. Tento zákon ustanovil Komoru auditorů ČR (KAČR) jako samostatnou profesní organizaci. V důsledku harmonizace s právní úpravou EU byl nahrazen zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech. Po vstupu České republiky do Evropské unie byl vytvořen zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), z důvodu implementace Směrnice Evropského parlamentu a Rady.

V dnešní době má audit podobnou funkci jako za dob starověkého Egypta a Říma. Primárním cílem je i nadále kontrola a ověření správnosti účetních výkazů, ale díky historickému vývoji a vývoji společnosti se musela auditorská činnost upřesnit, nadefinovat a právně vymezit do dnešní podoby. (Králíček a Molín, 2014; Krechovská, 2012)

1.4. Druhy auditu

Audit může být zaměřen na rozdílné oblasti lidského konání. Odlišnosti lze najít v cíli, předmětu, metodách a postupech, požadavcích na kvalifikovanost, uživatelích, a dokonce i v legislativní úpravě. Ve vazbě na tyto odlišnosti rozeznáváme různé druhy auditu.

Z hlediska osoby, která audit provádí, dělíme audit na externí a interní. Tyto pojmy budou popsány v následující kapitole. Z hlediska přístupu se dělí na zákonný a dobrovolný audit.

Zákonný audit je audit, kdy dochází k ověření účetní závěrky ve spojitosti s příslušnou platnou legislativou. Oproti tomu **dobrovolný audit** je v režii samotné společnosti uvnitř podniku a kontrolní činnosti zkoumají nejen účetnictví společnosti. Jedná se např. o audit jakosti, audit informačního systému, výroby atd. (Vochozka, Mulač, 2012; Krechovská, 2012)

Müllerová, Králíček a kol. (2017) uvádí nejznámější druhy auditu:

- **Audit účetní závěrky** (také nazýván jako externí nebo finanční audit) se realizuje na žádost účetní jednotky nebo skupiny podniků. Je prováděn nezávislým externím auditorem (fyzická osoba) nebo auditorskou společností (právnícká osoba). Tento druh auditu je předmětem této bakalářské práce.
- **Interní (vnitřní) audit** se zabývá ekonomickými procesy a jevy uvnitř účetních jednotek. Ověřuje se zde kvalita vnitřního kontrolního systému.
- **Forenzní audit** se snaží čelit hospodářské kriminalitě a zabývá se nedodržováním vnitrofiremních předpisů a směrnic. Šetření probíhá v předem sjednaných oblastech a provádějí ho nejen auditorské společnosti, ale i detektivní a advokátní kanceláře, poradenské společnosti apod.
- **Audit jakosti** přezkoumává kvalitu výkonů, které podnik poskytuje. Může se zaměřit pouze na finální výrobky, na systém řízení podniku nebo na kontrolu pracovních náplní. Výsledkem je udělení certifikátu v rámci norem ISO.
- **Ekologický audit** se zabývá ochranou životního prostředí. Soustavné, prokazatelné a věcné vyhodnocení kontroly procesů, které mohou mít dopad na životní prostředí. V současné době je největší uplatnění v chemickém, jaderném a energetickém průmyslu. S ekologickým auditem souvisí i environmentální účetnictví (určení a vykazování účetních informací spojených s životním prostředím).
- **Počítačový audit** ověřuje a kontroluje využívané informační systémy v podniku a zaměřuje se na způsoby ochrany dat.

- **Personální audit** je objektivní, nezávislé šetření a vyhodnocení stavu společnosti neboli jednorázová analýza lidských zdrojů. Realizuje se za účelem optimalizace lidských zdrojů a nákladů na ně, zlepšení systémů řízení lidských zdrojů nebo zdokonalení motivačního systému.

1.4.1. Externí audit

Externí audit (někdy nazývaný jako audit účetní závěrky, finanční či statutární audit) je regulován zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů. Zákon o auditorech upravuje a definuje činnosti, které jsou prováděné v rámci externího auditu.

Činnosti externího auditu neboli auditorské služby zahrnují ověřování účetních a konsolidovaných závěrek a výročních zpráv, ověřování dalších skutečností podle zvláštních předpisů a jiných ekonomických informací, které vymezuje smlouva. (Schránil, 2010)

Podle tohoto zákona je oprávněn poskytovat auditorské služby auditor nebo auditorská společnost. Oba poskytovatelé auditorských služeb musejí být zapsáni do seznamu auditorů KAČR. V žádném případě nesmí externí audit provádět zaměstnanec společnosti.

Schránil (2010) říká, že auditor je fyzická osoba a auditorská společnost je obchodní společnost. Oba svou funkci mohou vykonávat pouze tehdy, jsou-li zapsáni do seznamu auditorů KAČR.

Základním cílem externího auditu je zvýšení věrohodnosti účetních informací a ověření, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Vyhodnocení účetní závěrky a vyjádření objektivního názoru auditora je obsaženo v auditorské zprávě. Důležitou částí auditorské zprávy je výrok auditora. (zákon č. 93/2009, Sb., o auditorech a změně některých zákonů, § 20)

Výrok auditora může mít tyto podoby (Müllerová, 2017; Komora auditorů ČR, 2019):

- **výrok bez výhrad** - účetní závěrka poskytuje dle objektivního a kvalifikovaného názoru auditora věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy,
- **výrok bez výhrad se zdůrazněním skutečnosti** - účetní závěrka poskytuje dle názoru auditora věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními

předpisy, ale auditor upozorňuje na skutečnost, které by si méně kvalifikovaný uživatel auditorské zprávy nemusel všimnout,

- **s výhradou** - účetní závěrka poskytuje dle názoru auditora věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy s výjimkou skutečností, které objasní v auditorské zprávě, nelze tedy vyjádřit výrok bez výhrad,
- **záporný výrok** - účetní závěrka neposkytuje dle auditora věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy, důvody tohoto výroku musí být bezpodmínečně uvedeny ve zprávě auditora,
- **odmítnutí výroku** - auditor shledal, že byl ve své činnosti omezen v takovém měřítku, že nebyl schopen poskytnout svůj výrok.

Konkrétní forma a podoba auditu záleží na druhu externího auditu. Auditorská zpráva je součástí výroční zprávy, která je veřejně dostupným dokumentem.

Povinnost ověření účetní závěrky a výroční zprávy auditorem je stanovena dle zákona č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů konkrétně v § 20. Řádnou a mimořádnou účetní závěrku ověřenou auditorem jsou povinné mít účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní předpis a následující účetní jednotky:

- velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou předmětem veřejného zájmu,
- střední účetní jednotky,
- malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy, které ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo dosáhly **alespoň jednoho ze tří uvedených kritérií**
 1. **aktiva celkem více než 40 mil. Kč,**
 2. **roční úhrn čistého obrátu více než 80 mil. Kč,**
 3. **průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50,**
- ostatní malé účetní jednotky, které ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo dosáhly **alespoň dvě ze tří uvedených kritérií**. (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 20)

Nesestavení účetní závěrky a nevytvoření výroční zprávy podléhá pokutám až do výše 6 % hodnoty aktiv. Účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky ve

sledovaném období, si mohou přesto nechat ověřit účetní závěrku od auditora. Dobrovolné ověření účetní závěrky zvyšuje důvěryhodnost společnosti jak u vedení společnosti, tak u odběratelů, dodavatelů i široké veřejnosti. (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 37, 37a)

1.4.2. Interní audit

Interní audit se začal uplatňovat až na přelomu 30. a 40. let minulého století, nejprve v oblasti bankovníctví a pojišťovnictví a následně se rozšířil do podniků v jiných odvětvích. V roce 1941 byl založen v New Yorku Institut interních auditorů (IIA), tento rok můžeme považovat za vznik interního auditu.

Interní audit můžeme chápat jako zkoumání a analyzování ekonomických procesů a jevů uvnitř účetní jednotky. Zaměřuje se na sledování vnitropodnikových procesů a snaží se napomáhat k efektivnímu řízení společnosti. Cílem interního auditu je poskytnutí objektivních a pravdivých informací o zjištěném stavu činností, upozornění na rizika, která by mohla ovlivnit budoucí vývoj a činnosti společnosti a navrhnout opatření, jak situace řešit. (Müllerová, 2013; Schráníl, 2010)

Králíček a Molín uvádí definici interního auditu, která byla vydána Radou Institutu interních auditorů a zní následovně: „*Interní audit je nezávislá, objektivně ujišťovací a poradenská činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejích cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení a správy organizace.*“ (Králíček, Molín, 2014; s. 47)

Interní auditor je zpravidla zaměstnanec podniku, který provádí svoji činnost na specializovaném pracovišti, které je ukotveno v organizační struktuře podniku. O existenci interního auditu rozhoduje společnost sama, výjimkou je ovšem veřejná správa a banky, které podléhají povinnému zřízení interního auditu dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů. Zpráva interního auditora je vnitřní dokument společnosti a je určena pro ředitele, akcionáře, vrcholové manažery, představenstvo, dozorčí radu a vedoucí pracovníky oddělení. Služby interního auditora využívá i externí auditor, kterému spolupráce přináší úsporu nákladů a času včetně značného snížení auditorského rizika. (Müllerová, 2013; Schráníl, 2010)

1.4.3. Srovnání externího a interního auditu

V předešlých kapitolách byl představen externí a interní audit z mnoha pohledů a definic, které se zdají být velice podobné. Nutno podotknout, že mezi nimi lze najít řadu patrných i nepatrných rozdílů. V následující tabulce bude představen ucelený pohled na rozdílnosti externího a interního auditu.

Tabulka č. 1: Srovnání externího a interního auditu

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

Převzato: Králíček, Molín, 2014

1.5. Finanční výkazy

Společnosti v České republice, které vedou účetnictví, musejí zhotovit účetní (finanční) výkazy. Mezi tyto výkazy je zahrnuta rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce a popř. přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Souhrnně se tyto výkazy nazývají účetní závěrka. Účetní výkazy se sestavují v peněžních jednotkách dané země, tady v ČR v měně české. Výkazy se umisťují do sbírky listin obchodního rejstříku. (Hakalová, 2011; Dvořáček a kol., 2014)

1.5.1. Účetní závěrka

Jak již bylo zmíněno, účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce a popř. přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Účetní závěrka poskytuje **informace o stavu majetku, závazků a kapitálu, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření k určitému datu**. Informace z účetní závěrky jsou prospěšné jak pro akcionáře, společníky, vedení společnosti a dodavatele, tak pro širokou veřejnost (investoři, banky, odběratelé). Sestavuje se na základě účetnictví společnosti. Měla by **poskytovat věrný a poctivý obraz účetnictví a finanční situaci podniku**. V účetní závěrce je uvedena obchodní firma, sídlo, IČO, právní forma, předmět podnikání, rozvahový den, okamžik sestavení účetní závěrky a podpis statutárního orgánu. (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví; Hakalová, 2011)

Účetní závěrka se sestavuje **v plném nebo zkráceném rozsahu**. Ve zkráceném rozsahu dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví účetní závěrku sestavují ty společnosti, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Pokud má účetní jednotka povinnost ověření účetní závěrky auditorem, musí také vypracovat výroční zprávu. Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. je uveden rozsah včetně obsahového vymezení. (Hakalová, 2011; zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví)

V § 19 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se píše, že účetní závěrka je vyhotovena k rozvahovému dni, kterým je den, kdy se uzavírají účetní knihy. (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví)

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se účetní závěrka a výroční zpráva musí archivovat po dobu 10 let od konce účetního období, ke kterému se vztahují. Je možné

udělit pokutu do výše 6 % hodnoty aktiv při nesestavení ÚZ a výroční zprávy. (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 37)

1.5.2. Rozvaha

Rozvaha neboli bilance je základní účetní výkaz, který vypovídá o finanční situaci podniku. Podává informace o finančním postavení účetní jednotky a zachycuje k určitému okamžiku konečné stavy aktiv a pasiv. Poskytuje přehled o formách majetku (na straně aktiv) a informuje o zdrojích krytí tohoto majetku (na straně pasiv).

Rozvahu lze dle okamžiku sestavení rozdělit na počáteční rozvahu (sestavení k prvnímu dni účetního období), zahajovací rozvahu (sestavení při zahájení podnikatelské činnosti), konečnou (vyhotovení k poslednímu dni účetního období) a mezitímní (sestaveno za kratší období). (Hinke, Bárková, 2017)

Hakalová (2011, s. 13) říká, že „*Podstatou rozvahy je podávat souhrnně přehled o stavu majetku (aktiv), a to z pohledu jeho složení a zdrojů financování (pasiv) k rozvahovému dni.*“

Položky aktiv jsou seřazené od nejméně likvidních (dlouhodobý majetek) po likvidnější (oběžná aktiva). Pasiva jsou uspořádána od vlastních zdrojů k cizím. Ve výkazech jsou poté aktiva i pasiva rozříděny do skupin podle druhu majetku. Dále jsou položky aktiv uváděny v běžném období, kam se zapisuje brutto hodnota, korekce a netto hodnota, a v minulém účetním období, kde se aktiva uvádějí v netto hodnotách. Pasiva se uvádějí jen ve stavu běžném a v minulém období.

Rozvaha ukazuje dvojí pohled na shodný majetek, tudíž vychází z **bilanční rovnice aktiva = pasiva**. V příloze A bakalářské práce lze nalézt vzor rozvahy ve plném rozsahu. (Hakalová, 2011; Müllerová, 2013)

1.5.3. Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty neboli **výsledovka** patří také mezi základní účetní výkazy. Má za úkol informovat o **finanční výkonnosti účetní jednotky**. Zachycuje výnosy a náklady účetní jednotky za běžné účetní období a také posuzuje schopnost generovat zisk a zhodnocení vloženého kapitálu.

Položky a rozsah výkazu zisku a ztráty včetně obsahového vymezení jsou uvedeny ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. Položky mohou být např. tržby za prodej zboží, náklady vynaložené na prodané zboží, osobní náklady, daně a poplatky, odpisy DNM a DHM,

výnosové nebo nákladové úroky. (Vyhláška č. 500/2002 Sb.; zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví)

Vyhláška č. 500/2002 Sb. platná od roku 2003 udává dvě členění výsledovky na druhové (ověření věcného souladu nákladů a výnosů) a účelové (porovnání výnosů a nákladů vztahujících se k realizovaným výkonům). V příloze B bakalářské práce lze nalézt vzor výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu. (Vyhláška č. 500/2002 Sb.; Müllerová 2013)

1.5.4. Příloha k účetní závěrce

Příloha je další povinná část účetní závěrky, která obsahuje doplňující informace, důležité poznámky a vysvětlivky o účetní jednotce. Hlavním požadavkem přílohy je přehlednost, významnost, spolehlivost, užitečnost a srozumitelnost pro účetní jednotku, vlastníky, spolupracující organizace a jiné uživatele, aby byli schopni dělat vhodná ekonomická a jiná rozhodnutí.

Hlavním úkolem přílohy je zpřesnění, vysvětlení a doplnění údajů z rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Předpis nenařizuje povinnou formu a strukturu přílohy, ale účetní jednotky jí sestavují popisnou metodou, formou tabulek nebo kombinací. (Hakalová, 2011)

Příloha dle zákona o účetnictví (vyhláška č. 500/1992 Sb.) by měla obsahovat zejména:

- podrobné informace o účetní jednotce (popis účetní jednotky, statutární a dozorčí orgány, organizační struktura, přepočtený počet zaměstnanců apod.),
- informace o použitých účetních metodách a zásadách,
- informace o ocenění, odpisování a zdrojích financování majetku,
- doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty,
- informace o významných událostech po datu rozvahového dne,
- přehled o peněžních tocích,
- přehled o změnách vlastního kapitálu,
- další důležité informace.

Přehled o peněžních tocích neboli **výkaz cash flow** zahrnuje informace, které doplňují rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Podstatou cash flow je přehled o peněžních tocích oběma směry, tedy přehled o příjmech a výdajích peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů za určité časové období. Výkaz se sestavuje z důvodu vzniku rozdílu mezi náklady a peněžitými výdaji a rozdílu mezi výnosy a příjmy peněžních prostředků. Přínosem

výkazu jsou informace o likviditě a solventnosti účetní jednotky. Výkaz cash flow je možné sestavit přímou nebo nepřímou metodou. (Müllerová, 2013)

Přehled o změnách vlastního kapitálu je další část přílohy a poskytuje informace o zvýšení či snížení (přírůstek či úbytek) položek vlastního kapitálu uvedených v rozvaze. Položky jsou vykazovány za běžné a minulé účetní období. (Müllerová a Králíček, 2017)

2. Legislativní úprava auditorské činnosti

Tato kapitola se zabývá legislativní úpravou auditorské činnosti a jejím vývojem. V kapitole 1.3. Historie auditu byl stručně nastíněn vývoj auditorské činnosti, jak v mezinárodním měřítku, tak v rámci České republiky. Nyní bude představena základní legislativní úprava, definován zákon o auditorech a Komora auditorů ČR.

2.1. Mezinárodní auditorské standardy

Mezinárodní auditorské standardy známé pod zkratkou ISA spadají do kategorie zakázkové standardy IAASB (ISA 100 - 999), které vytvořila Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (IAASB), která je součástí Mezinárodní federace účetních (IFAC). IAASB vydává soubory mezinárodních standardů, normativních předpisů a jiných materiálů, které jsou akceptovány po celém světě a upravují realizaci auditu, prověrek a dalších ověřovacích zakázek.

Müllerová, Králíček a kol. (2017) uvádějí, že: „*Mezinárodní auditorské standardy (ISA) se uplatňují při auditu historických účetních informací a vztahují se k auditu účetní závěrky, který provádí nezávislý auditor.*“

Již v roce 2005 schválila Česká republika (Komora auditorů ČR) mezinárodní auditorské standardy jako své národní směrnice pro audit. Tyto standardy, které jsou ukotveny v zákoně č. 93/2009 Sb., zákoně o auditorech, musí auditoři povinně dodržovat. V roce 2016 byly standardy značně přezkoumány a upraveny, zejména standardy řady 700 usměrňující zprávu auditora. Vybrané standardy jsou uvedeny v příloze C v závěru bakalářské práce. (zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech; § 18; Müllerová, Králíček a kol., 2017)

2.2. Zákon o auditorech

Vznik auditorské činnosti se v České republice datuje od konce 80. a začátkem 90. let 20. století tedy v době tzv. transformace ekonomiky. Prvním právním předpisem, který se zabýval ověřováním účetní závěrky, byla vyhláška č. 63/1989 Sb., o ověřovatelných (auditorech) a jejich činnosti, kterou vydalo Federální ministerstvo financí.

V roce 1993 byl vydán zákon č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditoru České republiky. Tento zákon vymezil základní pojmy, práva a povinnosti pro provádění auditu,

upravil činnosti auditorů, auditorských společností a asistentů. Stal se také významnou normou pro vznik a působnost Komory auditorů České republiky.

V období vstupu České republiky do Evropské unie se musel zabezpečit soulad mezi právní úpravou ČR a platnou evropskou legislativou. Byl proto vydán nový zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb., který byl v souladu se směrnicí Rady pro veřejný dohled nad auditem č. 84/253/EHS. (Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech; Hakalová, 2011)

V současné době je platný zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů (zákon o auditorech), který upravuje: „*Postavení a činnost statutárních auditorů, auditorských společností a asistentů auditora, postavení a působnost Komory auditorů České republiky a Rady pro veřejný dohled nad auditem.*“ Publikováním zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech byl dokončen proces převedení Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES do legislativy České republiky. Zákon musí neustále reagovat na novely evropské legislativy (Směrnice a Nařízení Evropského parlamentu a Rady EU. (zákon č. 93/2009 Sb., § 1; Králíček, 2009)

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech se dělí na 10 hlav a upravuje například (Králíček, 2009):

- předmět úpravy, vymezení pojmů (povinný audit, auditorská činnosti, auditor),
- výkon auditorské činnosti,
- vydávání auditorského oprávnění,
- trvalý a dočasný zákaz výkonu auditorské činnosti a odebrání auditorského oprávnění,
- auditorskou zkoušku a průběžné vzdělávání,
- Etický kodex, nezávislost a mlčenlivost auditora, práva a povinnosti auditora,
- zprávu auditora,
- kárná opatření a řízení,
- komoru a její orgány,
- asistenta auditora.

2.3. Komora auditorů ČR

Komora auditorů České republiky (KAČR) byla založena v roce 1993 a její činnost upravuje zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech ve znění pozdějších předpisů. Je to samosprávná profesní organizace (právnícká osoba), která má za úkol zabezpečovat

vysokou odbornost auditorů, dohlížet nad poskytováním auditorských služeb a dbát na respektování etických pravidel. (Müllerová, 2013)

Jak již bylo zmíněno v předešlých kapitolách, audit účetní závěrky mohou realizovat pouze osoby, které složily auditorskou zkoušku, dostaly auditorské oprávnění a jsou zapsány v seznamu auditorů.

Obrázek č. 1: Logo Komory auditorů České republiky



Převzato: Komora auditorů ČR, 2019

Komora auditorů vydává Etický kodex KAČR (viz kapitola 3.4. Etický kodex) a Metodickou podporu KAČR, kam patří Příručka k řízení kvality pro malé a střední účetní a auditorské praxe, Příručka k uplatňování ISA při auditu účetních závěrek malých a středních podniků, Příručka k ověřování dotací a Příručka pro provádění auditu. Dále spravuje a vede webové stránky www.kacr.cz. (Komora auditorů ČR, 2019)

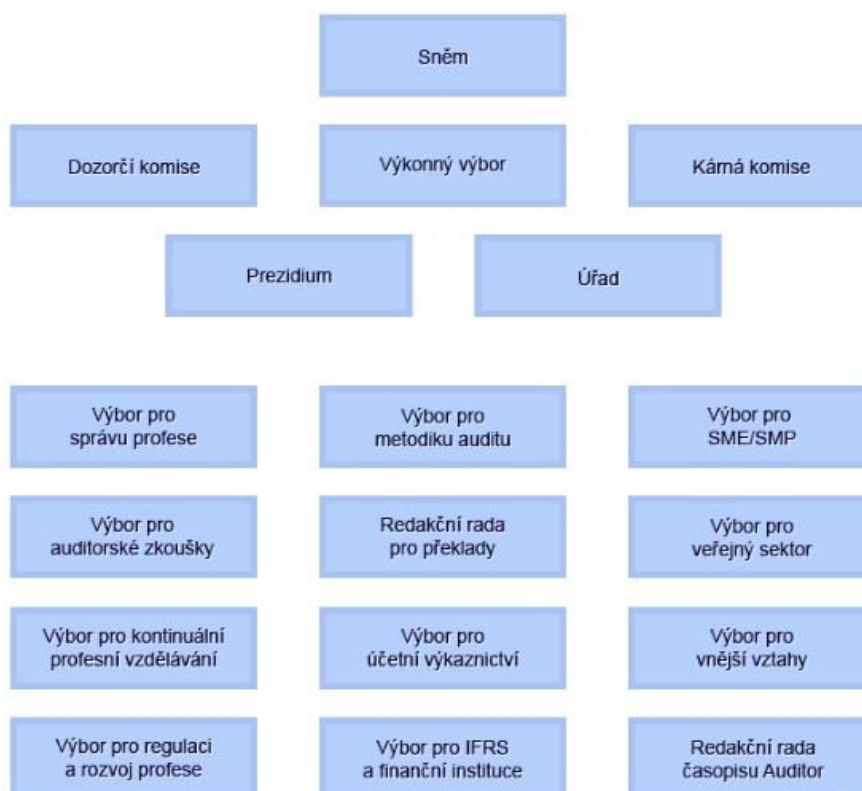
Funkce Komory auditorů ČR jsou následující (Komora auditorů ČR, 2019):

- kontrola a regulace auditorské činnosti,
- kontrola dodržování zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech
- správa seznamu auditorů, auditorských společností a asistentů auditora,
- pořádání auditorských zkoušek,
- jmenování členů zkušební komise,
- vydávání rozhodnutí o auditorské zkoušce a zápisu do seznamu auditorů,
- vyhotovení auditorských směrnic v souladu s právními předpisy a standardy ISA,
- organizování odborných seminářů,
- publikování odborných příruček pro auditory a časopisu Auditor (viz výše),
- příslušník mezinárodní profesní organizace IFAC a FEE, člen Národní účetní rady,
- rozhodování o trvalém či dočasném zákazu auditorské činnosti atd.

Komora auditorů ČR jako samosprávná profesní organizace sídlí v Praze, kde zajišťuje administrativní a organizační zázemí pro působení Komory a orgány. Orgány Komory jsou sněm, výkonný výbor, dozorčí a kárná komise. Obr. č. 2 znázorňuje organizační strukturu KAČR.

Nejvyšším orgánem je **sněm**, který je tvořen statutárními auditory zapsanými v seznamu auditorů KAČR. Sněm zasedá jednou za dva roky a volí členy zbylých orgánů. Sněm také volí auditora účetní závěrky KAČR. Výkonným orgánem KAČR je **výkonný výbor**, který má 14 členů a hlavou výboru je prezident Komory (statutární orgán). Pravomoci výboru jsou dané zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, usnesením sněmu a vnitřními předpisy. Kontrolu rozhodnutí sněmu, plnění auditorských směrnic a dodržování zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech má za úkol **dozorčí komise** jakožto kontrolní orgán. Poslední orgán KAČR je **kárná komise**, kterou tvoří 7 členů. Kárná komise je kompetentní k posouzení, zda auditor porušil povinnosti stanovené zákonem nebo vnitřními předpisy. Na základě zjištěných pochybení ukládá kárná opatření. (Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, § 31 - 36; Komora auditorů ČR, 2019; Müllerová, Králíček, 2017)

Obrázek č. 2: Schéma organizační struktury Komory auditorů ČR



Převzato: Komora auditorů ČR, 2019

3. Auditorská profese

V kapitole 1.3 byla nastíněna historie auditu a auditorské profese. Z tohoto výkladu je patrné, že vývoj auditorské profese s sebou nese stále vyšší nároky na vzdělání, kvalifikovanost, odpovědnost a odbornou praxi auditora. V následující kapitole bude blíže představen auditor, auditorská společnost, vzdělání a požadavky na výkon auditorské profese.

3.1. Auditor

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů uvádí tuto definici auditora: „Statutárním auditorem je fyzická osoba, které bylo Komorou vydáno rozhodnutí o oprávnění provádět auditorskou činnost.“ (Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, §2)

Hakalová (2011) doplňuje výše uvedenou definici auditora, kde říká, že auditor ověřuje účetní závěrku a další účetní výkazy, analyzuje finanční situaci a výsledek hospodaření společnosti. Účetní výkazy musí věrně a poctivě zobrazovat stav majetku a účetnictví. Auditor provádí tyto činnosti v souladu s českými účetními předpisy, auditorskými standardy, Etickým kodexem a Mezinárodními účetními standardy. Auditor (statutární auditor) je osobou nezávislou na auditované účetní jednotce.

Z důvodu neustálého rozvoje auditorské profese jsou také zvyšovány požadavky na budoucí auditory. Výběr auditorů vhodných a kvalifikovaných k výkonu auditorské profese se provádí pomocí vstupního vzdělávání, auditorských zkoušek a průběžného vzdělávání.

Auditorská zkouška ověřuje odbornou úroveň a znalost uchazeče. Zajišťuje určitou úroveň základních a rozšířených vlastností a znalostí potřebných pro vstup do auditorské profese. Zkoušku tvoří několik dílčích zkoušek, které jsou zaměřeny na tyto oblasti: mikroekonomie, makroekonomie, mezinárodní auditorské standardy, matematika, statistika, informační technologie, finanční a manažerské účetnictví, finanční analýza, právo atd. Zkouška se koná v českém jazyce a aktuálně má pouze písemnou formu. (Hakalová, 2011)

Jak uvádí Schráníl (2010), osoba, která poskytuje auditorské služby, musí být zapsána do seznamu auditorů Komory auditorů ČR. Seznam auditorů obsahuje údaje o statutárních

auditorech a auditorských společnostech z České republiky a ze třetích zemí. Je veden v elektronické podobě a je veřejně dostupný.

KAČR zapíše do seznamu auditorů pouze uchazeče, který splní následující podmínky (zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech):

- vysokoškolské vzdělání v rámci bakalářského nebo magisterského studijního programu,
- způsobilost k právním úkonům,
- bezúhonnost,
- odborná praxe po dobu min. 3 let jako asistent auditora
- bez pracovního poměru (s výjimkou pracovního poměru vysokoškolského učitele nebo zaměstnáním u auditora nebo auditorské společnosti),
- nevykonává aktivitu neslučitelnou s poskytováním auditorských služeb,
- složení auditorské zkoušky,
- není vyloučen ze seznamu auditorů ve spojitosti s uložením kárného opatření,
- uhrazení poplatku ve výši stanovené KAČR,
- žádné nedoplatky na daních nebo odvodech pojistného,
- složení slibu do rukou prezidenta nebo viceprezidenta KAČR.

Na základě splnění podmínek pro zapsání do seznamu auditorů může auditor poskytovat auditorskou činnost dle §2 zákona č. 93/2009 Sb., kterou se rozumí:

- provádění povinného auditu,
- přezkoumání hospodaření podle jiného právního předpisu,
- ověření účetních záznamů dle stanovení jiného právního předpisu,
- ověření jiných ekonomických informací dle auditorských standardů.

Auditorské služby poskytuje auditor zapsaný do seznamu KAČR samostatně nebo jménem auditorské společnosti. Auditorské služby jsou především tyto:

- ověření účetní závěrky a výroční zprávy,
- ověření konsolidované účetní závěrky a konsolidované výroční zprávy,
- ověření dalších skutečností podle zvláštních předpisů,
- ověření jiných ekonomických informací v rozsahu určeném smlouvou. (Hakalová, 2011; Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech).

3.2. Auditorská společnost

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech říká, že auditorská společnost je právnická osoba (obchodní společnost), které bylo vydáno auditorské oprávnění a je vedena ve veřejně dostupném seznamu KAČR. Auditorské služby může provádět jménem auditorské společnosti pouze statutární auditor. KAČR zapíše do seznamu auditorských společností pouze obchodní společnost, která splňuje následující podmínky:

- fyzické osoby, které budou realizovat povinné audity jejím jménem, jsou statutárními auditory,
- prostou většinou hlasovacích práv disponuje auditorská společnost nebo statutární auditori s vystaveným auditorským oprávněním nebo s oprávněním k provádění auditorské činnosti v jiném členském státě,
- bezúhonnost členů statutárního orgánu,
- není v úpadku na základně pravomocnému rozhodnutí soudu,
- nemá žádné nedoplatky na daních, odvodech pojistného, pokutách a poplatcích,
- je důvěryhodnou společností a má dobrou pověst,
- uhrazení poplatku ve výši stanovené KAČR. (zákon č. 93/2009 Sb., o účetnictví; Hakalová, 2011)

Při poskytování auditorských služeb auditorskou společností nesmí vlastníci, akcionáři, společníci ani vedoucí zaměstnanci, kteří nejsou auditoři, zasahovat do poskytování služeb způsobem, kterým by mohli narušit nezávislost auditora. (Schránil, 2010)

Skupina auditorských společností je početná. V dnešní době je registrováno u KAČR okolo 1 535 aktivních auditorských společností a auditorů. (Komora auditorů ČR, 2019) Největší a nejznámější auditorské společnosti, které poskytují své služby ve světě i v České republice, jsou známé pod názvem „**Velká čtyřka**“. Tyto nadnárodní auditorské společnosti jsou: **Deloitte, Ernst&Young, PricewaterhouseCoopers a KPMG**. Portfolio poskytovaných služeb je zejména v oblasti auditu, daní, práva, podnikových poradenských služeb. (Hakalová, 2011)

3.3. Práva, povinnosti a odpovědnost auditora a auditorské společnosti

Při poskytování auditorských služeb musí každý auditor a auditorská společnost jednat čestně, svědomitě a morálně. Povinností auditora je dodržování mezinárodních auditorských standardů a standardů vydaných Komorou, vnitřních předpisů Komory,

profesních předpisů, Etického kodexu a musí spolupracovat s Radou při výkonu veřejného dohledu. Dle stanoveného vnitřního předpisu Komory je auditor povinný platit příspěvek. Auditor společně s auditorskou společností odpovídají za škodu způsobenou jejich činností. V souvislosti s poskytováním auditorských služeb musí být auditor i auditorská společnost pojištěni pro případ odpovědnosti za škodu. Škoda může nastat vlastníkům společnosti, investorům, finančním institucím atd. (Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, §21; Hakalová, 2011)

Dle § 15 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, je auditor povinen dodržet **zásadu mlčenlivosti**. Zásada mlčenlivosti je jedna z nejdůležitějších zásad a týká se všech skutečností o účetní jednotce, které nejsou veřejně známé a o nichž se auditor dozvěděl při výkonu auditorských služeb. Za porušení mlčenlivosti se nepovažuje poskytnutí informací novému auditorovi, ČNB, soudům nebo jiným orgánům činným v trestním řízení při podezření ze spáchání trestného činu. V jiných případech může zprostit auditora mlčenlivosti pouze účetní jednotka nebo Komora.

Dle §14 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, musí být auditor při provádění auditorské činnosti **nezávislý**. Auditor nesmí provádět povinný audit, vyskytuje-li se mezi ním a auditovanou účetní jednotkou přímý nebo nepřímý finanční, obchodní, pracovněprávní nebo jiný vztah, jelikož výkon auditorské činnosti je ve veřejném zájmu. Auditor ani auditorská společnost nejsou kompetentní k navrhování nebo nařizování změny údajů ve vykázaných účetních výkazech, také se nesmí podílet na rozhodování auditované společnosti. Ve spisu auditora se uvádí všechna významná ohrožení nezávislosti auditora s nastíněním přijatých opatření ke zmírnění ohrožení. (Krechovská, 2012; Králíček, 2009)

Na druhé straně má auditor i svá práva, která může dle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, nárokovat. Jedním z těchto práv je právo na přiměřenou součinnost, kdy účetní jednotka musí auditorovi poskytnout doklady, výkazy a vysvětlení nezbytné pro výkon jeho auditorské činnosti. Auditor má také právo se zúčastnit inventarizace majetku a závazků účetní jednotky.

Důležité je také zmínit odpovědnost auditora. Ta zahrnuje nejen plnění určité potřeby klienta, začlenění veřejného zájmu, zachování integrity a efektivnosti účetních výkazů, ale i zajištění specifických služeb na vysoké úrovni. Tím veřejnost a klienti získají na jistotě, že jsou služby realizovány kvalitně, zodpovědně a mohou důvěřovat auditorské profesi. Auditor má odpovědnost nejen ke klientovi, u kterého provádí audit. Má také

odpovědnost vůči veřejnosti, které poté předkládá svůj výrok na danou společnost, a která z tohoto výroku následně čerpá. Veřejností míníme investory, věřitele, dodavatele, odběratele, budoucí zaměstnance, orgány státní správy atd. Proto je nutné, aby auditor splňoval určitou odbornost a kvalifikaci a dodržoval etické zásady. (Hakalová, 2011)

3.4. Etický kodex

Jak již bylo v předchozí kapitole zmíněno, auditori by při poskytování auditorských služeb měli jednat čestně, svědomitě a morálně s tím, že musí ctít práva, povinnosti a odpovědnosti dané zákony, předpisy a standardy. Zjednodušeně lze říci, že se jedná o standard profesní etiky.

Pojem etika (z řeckého ethos = mrav) můžeme najít hlavně v praktické filozofii. Etika zkoumá hodnoty a principy, které ovlivňují lidské chování a jednání v situacích, kdy se volí za pomoci svobodné vůle. V dnešní době hovoříme nejčastěji o osobním svědomí s odpovědností za zvolená rozhodnutí. (Müllerová, Králíček, 2017)

Mezinárodní federace auditorů a účetních (IFAC) vymezila určitá pravidla a normy chování auditorů v Mezinárodním etickém kodexu, ze kterého vycházejí nároky na auditory v jednotlivých členských zemích. Důležitým milníkem byl rok 1994, kdy se Komora auditorů České republiky stala členem IFAC. Od této doby jsou auditori povinni dodržovat jak Etický kodex ČR, tak Mezinárodní etický kodex. Auditor i auditorská společnost při realizaci auditorské činnosti dodržují etický kodex, který vydává Komora jako svůj vnitřní předpis a zároveň bere v úvahu mezinárodní etické požadavky a etický kodex IFAC. V roce 2018 byl zveřejněn aktualizovaný Etický kodex s názvem Mezinárodní etický kodex pro auditory a účetní odborníky, který byl zpracován Mezinárodním výborem pro etické standardy účetních (IESBA). Tento dokument přeložila KAČR do českého jazyka a se souhlasem IFAC byl zveřejněn. (Komora auditorů ČR, 2018; Hakalová, 2011)

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech (§13) definuje Etický kodex takto: „*Etický kodex je minimální standard profesní etiky auditora. Etický kodex stanoví zejména bližší podmínky dodržování zásady bezúhonnosti, nezávislosti, nestrannosti, odborné způsobilosti a náležité péče, a to pro výkon auditorské činnosti, jako činnosti ve veřejném zájmu.*“

Aktualizovaný etický kodex z roku 2018 se dělí na následující části (Mezinárodní etický kodex pro auditory a účetní odborníky, 2018):

- ČÁST 1 – Dodržování etického kodexu, základní principy a koncepční rámec,
- ČÁST 2 – Účetní odborníci,
- ČÁST 3 – Auditóři,
- ČÁST 4A – Nezávislost při auditech a prověrkách účetní závěrky,
- ČÁST 4B – Nezávislost při ostatních ověřovacích zakázkách.

První část etického kodexu se zaměřuje jak na auditory, tak na účetní odborníky. Uvádí zde základní principy, definuje a vymezuje koncepční rámec. Druhá část je věnována účetním odborníkům a znalcům. Obsahuje směrnice a nařízení týkající se výkonu jejich práce. Je zde vymezen koncepční rámec v konkrétních situacích. Tato část také pojednává o střetu zájmů, o sestavování a vykazování informací, o zajištění odbornosti, o nátlaku na porušení základních principů apod. Ve třetí části se hovoří o auditorech, uvádí se ustanovení při poskytování odborných služeb auditorem. Opět je vymezen koncepční rámec v konkrétních situacích, a dále zde lze nalézt pojednání o střetu zájmů, o získávání zakázek, o odměně auditorů, o správě klientských aktiv apod. Čtvrtá a zároveň poslední část kodexu upravuje zakázky, které jsou auditem nebo prověrkou účetní závěrky nebo nejsou ani jedním. Zde jsou kapitoly o uplatňování koncepčního rámce, o finančních podílech, o půjčkách a zárukách, o pracovním poměru apod.

Etický kodex pro auditory a účetní znalce (2016) uvádí základní principy etického chování, které je auditor povinen dodržovat:

- **bezúhonnost** – jednání auditora musí být poctivé a čestné,
- **objektivita** – předsudky, zaujatost a střet zájmů nesmí převážit nad poctivým a odborným uvažováním auditora,
- **odborná způsobilost a řádná péče** – auditor musí své odborné znalosti a dovednosti stále udržovat na určité úrovni, k tomu mu pomáhá průběžné vzdělávání v oblastech jako je legislativa, účetnictví, technika, standardy apod.,
- **respektování důvěrného charakteru informací** – neboli zásada mlčenlivosti, informace, které při výkonu auditorské činnosti auditor získá, nesmí nikde použít ani je nikomu sdělit, pokud se však nejedná o závažné důvody, které jsou uvedeny v zákoně č. 93/2009 Sb., o auditorech (§15),

- **profesionální jednání** – auditor musí zachovávat dobré jméno své i profesní a musí jednat tak, aby profese auditora nepozbyla důvěry. Je nutné dodržovat příslušné zákony, vyhlášky a etické požadavky.,
- **technické standardy** – odborné služby auditorů jsou poskytovány dle platných profesních a technických standardů, které jsou v harmonii s požadavkem bezúhonnosti, nezávislosti a objektivitu.

Uvedené základní principy etického kodexu mají všeobecnou povahu a měly by být aplikovány během celého procesu auditu. Nejsou však určeny k řešení etických problémů. Zjednodušeně lze říci, že Etický kodex je zaručený návod k praktickému uplatnění základních principů. (Hakalová, 2011)

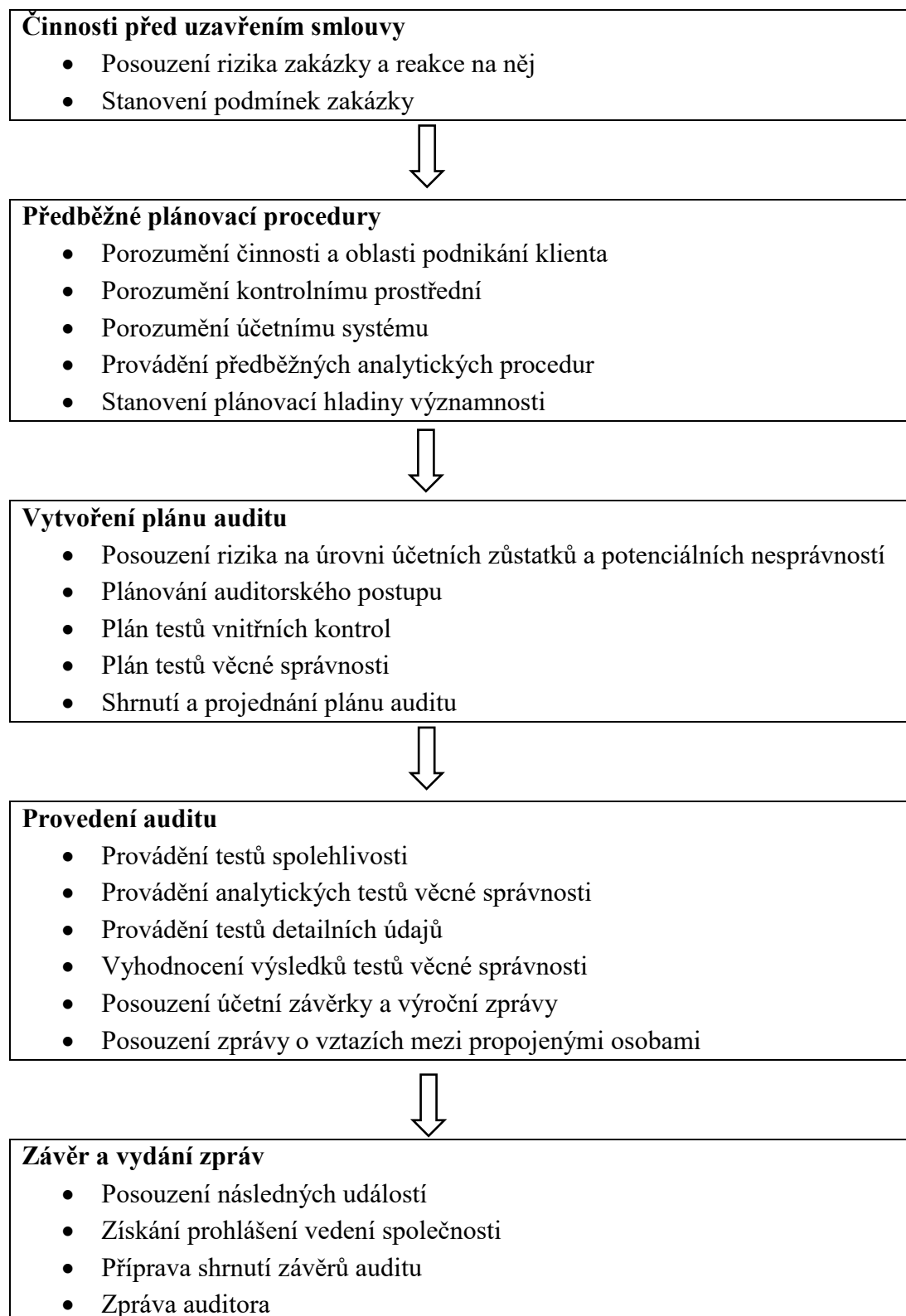
4. Auditorské postupy

Auditor je povinen dodržovat při vykonávání auditorské činnosti zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, mezinárodní auditorské standardy a Etický kodex. Důležitá je také průběžná komunikace s klientem, díky které se může předejít nepříjemným situacím v průběhu auditu, jako např. nepřesnost informací, zpoždění, nesprávné provedení. Proto se od klienta očekává součinnost po celou dobu auditu a poskytnutí všech důležitých materiálů a dokumentů.

Každé kroky a jednání při provádění auditu musí auditor zaznamenat do svého tzv. **spisu auditora**. Tento dokument je velice významný důkazní prostředek, který v jistých konfliktních situacích dokládá, že činnosti auditora nebyly zanedbány a jsou v souladu s Etickým kodexem. Podoba spisu auditora není vymezena žádným předpisem, avšak zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech (§ 20) říká, že spis musí zahrnovat informace dle auditorských standardů. (Müllerová, 2013; Hakalová, 2011)

Dle Mezinárodních auditorských standardů musí auditor identifikovat rizika výskytu významné nesprávnosti, zhodnotit je a podle toho sestavit plán auditorských činností. Tato bakalářská práce uvádí pořadí auditorských postupů dle publikace **Příručka pro provádění auditu**, kterou vydala KAČR ve spolupráci se společností Deloitte. (Komora auditorů ČR, 2012) V následující Tab. č. 2 je nastíněn obecný plán auditorských činností (postupů). (Müllerová, 2013; Hakalová, 2011).

Tabulka č. 2: Fáze auditorského postupu



Převzato: Müllerová, 2013

4.1. Činnosti před uzavřením smlouvy

Cílem této fáze je podepsání smlouvy auditora s klientem. Tomuto cíli ovšem předcházejí důležité aktivity, které musí auditor posoudit. Dle Mezinárodních auditorských standardů musí auditor **zhodnotit riziko zakázky**, zaujmout postoj k těmto rizikům a následně **vymezit podmínky dané zakázky**.

Posouzení rizika zakázky je důležitý prvek auditorského procesu a mělo by se realizovat co nejdříve. Na základě výsledků posouzení se auditor rozhoduje o přijetí či nepřijetí zakázky. Je nutné identifikovat veškeré **rizikové faktory**, kterými jsou například (Mülerová, Králíček, 2017):

- charakter podnikatelského prostředí,
- povaha podnikatelské činnosti,
- organizační struktura účetní jednotky,
- důvěryhodnost a struktura vedení,
- finanční výsledky účetní jednotky,
- vnitřní kontrolní systém apod.

Zakázka může být auditorem okamžitě přijatá, pokud je riziko označeno jako **obvyklé**. Je-li riziko **vyšší než obvyklé**, může auditor zakázku přijmout, odmítnout nebo od ní odstoupit, pokud je jednání v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech. (Hakalová, 2011)

Jak již bylo zmíněno, cílem této fáze je uzavření **smlouvy o provedení auditu** mezi auditorem a klientem. Ve smlouvě jsou definovány cíle a rozsah auditorské zakázky, míra odpovědnosti auditora a vedení společnosti a forma auditorské zprávy. Pokud se jedná o opakovaný audit, musí auditor vždy opětovně zhodnotit podmínky zakázky. (Hakalová, 2011)

4.2. Předběžné plánovací procedury

Po podpisu smlouvy o provedení auditu musí auditor vykonat řadu dalších aktivit, které jsou předpokladem pro úspěšné provedení auditu. Auditor musí především porozumět činnosti podnikání, kontrolnímu prostředí a účetnímu systému účetní jednotky. Dále realizuje předběžné analytické procedury a stanoví hladinu významnosti.

K tomu, aby auditor získal potřebné informace o výše vyjmenovaných činnostech, musí uskutečnit rozhovory s vedením společnosti, s vedoucími pracovníky a zaměstnanci

určitých oddělení. Dále provádí vlastní pozorování, hodnotí interní a externí dokumenty a zprávy. (Komora auditorů ČR, 2012; Hakalová, 2011)

Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta je jedna z nejdůležitějších aktivit. Auditor musí identifikovat potřebné informace ovlivňující činnost společnosti. Pomáhají mu k tomu již zmíněné rozhovory napříč společností nebo také zkoumání **vnějších a vnitřních faktorů**. Mezi vnější faktory prostředí patří zejména **informace o odvětví** (technologie, konkurence, dodavatelé, obchodní nebo výrobní cyklus apod.), **o podnikatelském prostředí** (daňové sazby, směnné kurzy, úroková míra apod.) a **o zákonech a vyhláškách**. Mezi vnitřní faktory řadíme **vlastnickou strukturu účetní jednotky, obchodní cíle, oblast personální politiky** (kvalifikace zaměstnanců, hmotná odpovědnost apod.), **účetní metody a další skutečnosti** (nedořešené soudní spory, platební neschopnost apod.). (Müllerová, 2013)

„Kontrolní prostředí charakterizuje celkový postoj, informovanost a činnost statutárních orgánů a vedení společnosti a návazně i jejich zaměstnanců.“ (Müllerová, 2013, s. 76)

Kontrolní prostředí je tedy podmíněno vnitřní kontrolou společnosti. Forma a rozsah se liší dle velikosti společnosti a vnitropodnikových směrnic.

Porozumění účetnímu systému je důležité pro vyjádření auditora, zda jsou informace v účetní závěrce pravdivé a spolehlivé a může s nimi nadále pracovat. Hakalová (2011) uvádí, že porozumění účetnímu systému lze pojmout jako **porozumění využití výpočetní techniky**, která se zaměřuje na účetnictví. Mezi hlavní činnosti pro porozumění účetnímu systému patří charakteristika účetního systému, pochopení prostředí výpočetní techniky a kontrolní struktury a stanovení míry závislosti na výpočetní technice. Müllerová (2013) dodává, že auditor musí být také obeznámen s transakčními cykly společnosti (účtování DM, zásob a mezd, zpracování objednávek, pohledávek, závazků apod.). Podstatou porozumění účetnímu systému je následná identifikace rizika a vytvoření auditorského plánu.

Další předběžnou plánovací procedurou je **provádění předběžných analytických postupů**. Tyto postupy jsou určeny pro kontrolu účetních zůstatků na jednotlivých účtech v hlavní knize. Účelem těchto postupů je nalezení nesrovnalostí a neobvyklostí účetních zůstatků, které mohou naznačovat výskyt rizika významné nesprávnosti. Výsledky analytických postupů auditor následně probere s vedením společnosti a případné riziko zakázky musí zahrnout do plánu auditu. (Müllerová, 2013; Hakalová, 2011)

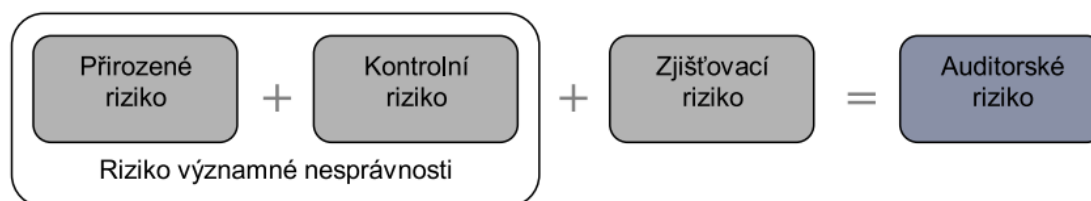
Auditorské riziko označuje pravděpodobnost, že nesprávnost vznikne (**přirozené riziko**), nebude odhalena kontrolním systémem (**kontrolní riziko**) nebo nebude odhalena auditorskými postupy (**zjišťovací riziko**). Přirozené a kontrolní riziko není závislé na auditorovi, ten pouze posoudí jejich výši. Zjišťovací riziko lze určit pomocí matice (viz Obr. č. 3). Výsledkem posouzení je riziko významné nesprávnosti, kterému jsou vystaveny zveřejněné údaje, transakce a zůstatky účtů. V další fázi auditor snižuje zjišťovací riziko, tak aby celkové auditorské riziko bylo co nejnižší. (Komora auditorů ČR, 2012)

Tabulka č. 3: Matice přípustného zjišťovacího rizika

Posouzení PR je:	Posouzení KR je:		
	vysoké	střední	nízké
vysoké	nízké	nízké	střední
střední	nízké	střední	vysoké
nízké	střední	vysoké	vysoké

Převzato: Sedláček 2006, s. 63

Obrázek č. 3: Auditorské riziko



Převzato: Komora auditorů ČR, 2012

$$AR = (PR \cdot KR) \cdot ZR$$

kde: AR ... auditorské riziko
 PR ... přirozené riziko
 KR ... kontrolní riziko
 ZR ... zjišťovací riziko (Sedláček, 2006)

„Auditorské riziko je riziko, že auditor vydá k účetní závěrce, která je významně zkreslená, nesprávný výrok“ (Komora auditorů ČR, 2019; ISA 200).

Poslední plánovací procedura je stanovení významnosti. **Plánovací hladina významnosti** udává základnu, která se bude pokládat za významnou v souvislosti s účetní závěrkou (Hakalová, 2011). Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 19 odst. 7) definuje významnost takto: „*Informace se považuje za významnou, jestliže je o ní možné předpokládat, že by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek uživatele, přičemž významnost jednotlivých informací se posuzuje v souvislosti s jinými obdobnými informacemi.*“ Plánovací hladinu významnosti auditor obvykle stanoví dle svých profesních zkušeností. Pro stanovení hladiny významnosti existuje mnoho metod. Nejčastěji používanou metodu je **stanovení přiměřené základny**, kde se určí kritický prvek účetní závěrky (např. tržby, vlastní kapitál, hodnota aktiv, zisk po zdanění apod.). Na tento prvek (údaj) se uživatelé účetní závěrky dle auditora nejvíce zaměří při hodnocení charakteru účetní jednotky. (Hakalová, 2011; Müllerová, Králíček, 2017)

Předběžné plánovací procedury jsou také vymezeny v Mezinárodních auditorských standardech ISA. Porozumění kontrolnímu prostředí a účetnímu systému lze najít ve standardu ISA 240 a ISA 315. Stanovení plánovací hladiny významnosti a její používání najdeme ve standardu ISA 320 a ISA 450. (Komora auditorů ČR, 2016)

4.3. Vytvoření plánu auditu

Vytvoření plánu auditu zahrnuje posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciačních nesprávností, plánování auditorského postupu, plán testů vnitřních kontrol a testů věcné správnosti a shrnutí a projednání plánu auditu.

Posouzení rizik na úrovni účetních zůstatků a potenciačních nesprávností je pro ověření účetní závěrky důležité. Auditor určí účty, u kterých je velká pravděpodobnost existence rizika a následně hodnotí tato rizika dle pravidel vymezených zákonem o účetnictví. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 3 odst. 1) říká, že: „*Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nimž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí.*“ Dále pak říká, že: „*Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.*“ (Zákon č. 536/1991 Sb., o účetnictví, § 8) Z uvedených definicí je patrné, že se může v účetnictví vyskytnout řada nesprávností, jako např. neplatné zaúčtované částky, špatně zvolené účty, zaúčtování položek do jiného období, neexistence účetního dokladu apod. (Müllerová, Králíček, 2017)

Plán auditu by měl být navržen tak, aby auditorovi i klientovi zaručil efektivní a pečlivé provedení. Správné naplánování také zajistí, že při případných nesprávnostech je možné nedostatky opravit předtím, než bude schválena a zveřejněna účetní závěrka. (Müllerová, 2013) Plán auditu také obsahuje seznam základních rozhodnutí neboli **celkovou strategii auditu**. Strategie auditu vymezuje např. časový průběh a termíny auditu, rozsah a popis činnosti účetní jednotky, personální zajištění. Plán auditu musí auditor projednat s klientem. (Müllerová a kol., 2017)

Další důležitou částí je **plán testů vnitřních kontrol**. Vnitřní kontrolní systém obsahuje metody a postupy, které zabezpečují efektivní vykonávání kontrol. Snaží se o identifikaci nesprávností v účetnictví nebo o případné zamezení vzniku nesprávností. Kontrolní činnosti jsou v režii společnosti a mohou je provádět zaměstnanci (**manuální kontrolní postupy**) nebo počítačový software (**programové kontrolní postupy**). Po ověření informací o vnitřním kontrolním systému musí auditor navrhnout testy vnitřních kontrol. Tyto testy zjistí, zda kontroly v průběhu období vykonávaly svou funkci efektivně. U manuálních kontrolních postupů záleží na kvalifikaci, pečlivosti a zkušenostech osoby, která danou činnost provádí. Programové kontrolní postupy jsou realizovány pouze za pomoci výpočetní techniky. (Hakalová, 2011; Müllerová, 2013)

Auditor dále realizuje **testy věcné správnosti** za účelem odhalení významných nesprávností, které nebyly opraveny prostřednictvím vnitřních kontrolních systémů. Testy jsou plánovány ve třech úrovních. **Vysoká úroveň testů** je u hodnot, které mají vysoké riziko vzniku nesprávnosti. V případě, že není určeno riziko vzniku nesprávnosti, ale zároveň auditor nedůvěřuje kontrolnímu systému, provedou se **testy střední úrovně**. **Nízká úroveň testů** se realizuje tehdy, pokud auditor spoléhá na vnitřní kontrolní systém a nebylo identifikováno riziko vzniku nesprávnosti. (Müllerová a kol., 2017)

Poslední fází vytvoření plánu auditu je **shrnutí a projednání plánu auditu**. Shrnutí plánu auditu představuje dokument, který obsahuje celkový rozsah (dle podstaty auditu) a realizaci auditu, který slouží hlavně pro potřebu auditora a klientovi se většinou neprezentuje. (Müllerová, 2013)

Vytvoření strategie a plánu auditu také definují Mezinárodní auditorské standardy ISA. Tématem plánování auditu se zabývá ISA 300. Vnitřní kontrolu popisuje ISA 315. (Komora auditorů ČR, 2016)

4.4. Provedení auditu

Po shrnutí, dokončení a projednání plánu auditu s auditorským týmem a klientem je v pořadí další auditorský postup, a to provedení auditu. Do této fáze se řadí provedení testů spolehlivosti, analytických testů věcné správnosti a testů detailních údajů, dále vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti, posouzení účetní závěrky, výroční zprávy a zprávy o vztazích mezi propojenými osobami.

Testy spolehlivosti poskytují auditorovi důkaz o tom, zda se může spolehnout na vnitřní kontrolu. Testy mohou být přímé nebo nepřímé. **Přímé testy** vycházejí z pozorování, kdy se auditor přímo účastní tohoto procesu. **Nepřímé testy** spočívají v získávání informací od zaměstnanců, kteří uskutečňují kontroly. Auditor při rozhovoru se zaměstnanci zjišťuje, jak pracovník pozná správně fungující kontrolu. Dále pak auditor ověřuje různé záznamy a protokoly, které zaměstnanci vypracovali. (Müllerová, 2013)

V kapitole 4.2 je uvedeno, že předběžné analytické postupy kontrolují účetní zůstatky na jednotlivých účtech v hlavní knize a následně stanoví očekávané hodnoty. Následné **provádění analytických testů věcné správnosti** slouží k získání jistoty, že neexistují významné nesprávnosti u jednotlivých položek. V této etapě auditor provádí závěrečné analytické postupy:

- srovnání skutečných zůstatků s plánovanými,
- ověřování relací mezi souvisejícími hodnotami,
- porovnání informací běžného a minulého účetního období, aj.

V analytických testech musí auditor zahrnout jak interní údaje o očekávaných hodnotách, tak externí zdroje (např. inflace, změna daňových sazeb apod.). Překročení mezní hodnoty (maximální rozdíl mezi očekávanou a zaúčtovanou částkou, který se připouští bez vysvětlení) musí auditor objasnit vlastním výzkumem nebo poradou s vedoucími zaměstnanci. (Müllerová, Králíček, 2017)

Testy detailních údajů vychází z plánů testů, kde jsou stanoveny zůstatky konkrétních účtů. Auditor může testovat **všechny položky** (lze u malých společností), **vybrané položky** (závisí na úsudku autora, výběr položek dle předchozí zkušenosti) nebo položky pomocí **výběru vzorku** (náhodný, systematický nebo kumulovaný výběr nebo dle úsudku auditora). Auditor se také rozhoduje, zda bude zůstatky **testovat na nadhodnocení** (neplatnost účetní operace, nesprávné zaúčtování vyšší částky nebo nesprávné období)

nebo **podhodnocení** (nezaúčtování transakcí, nesprávné zaúčtování nižší částky nebo nesprávné období). (Müllerová, 2013)

Provedené **testy věcné správnosti** určují, zda byl rozsah auditu dostatečný k podání závěrů, o které může auditor opřít svůj výrok. Auditor může určit za základně uskutečněných testů známé nesprávnosti, pravděpodobné a neznáme nesprávnosti. Podle těchto nesprávností následně určí dostatečnost nebo nedostatečnost auditu. Při zjištění známých nesprávností musí auditor neprodleně informovat vedení společnosti a ta musí zajistit nápravu. (Müllerová, Králíček, 2017)

Auditor musí **posuzovat účetní závěrku** jako celek. Zaměřuje se na „*srovnání položek v účetních výkazech běžného účetního období se stejnými položkami minulého účetního období.*“ (Müllerová, 2013, s. 64) Dále ověřuje, zda účetní závěrka splňuje profesní standardy a platné právní předpisy. Musí také zhodnotit sestavení účetní závěrky na základně „*předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti*“. (Müllerová, 2013, s. 65) Auditor také využívá finanční analýzu, která má určitou vyповідачі schopnost pro externího uživatele účetní závěrky. Součástí finanční analýzy jsou poměrové a rozdílové ukazatele, jako např. ukazatel likvidity, ukazatel rentability tržeb, ukazatel výnosnosti akcií. Výše uvedené pomáhá auditorovi získat informace o účetní závěrce. Díky těmto informacím může vydat zprávu auditora a vyjádřit názor formou výroku. (Müllerová, 2013)

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 21) účetní jednotka, která má povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, má také povinnost vyhotovit **výroční zprávu**. Auditor musí posoudit, zda výroční zpráva obsahuje určité informace, které ukládá zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 21). Povinnou součástí výroční zprávy je ověřená účetní závěrka. Výroční zpráva je veřejná listina a je přístupná všem uživatelům. Mezinárodní auditorský standard ISA 720 je zaměřen na ověření výroční zprávy. (Komora auditorů ČR, 2016)

Další povinnou přílohou výroční zprávy je **zpráva o vztazích mezi propojenými osobami**. Auditor ověřuje, zda informace získané v průběhu auditu jsou pravdivé. (Müllerová, 2013)

4.5. Závěr a vydání zprávy

Poslední fází auditorské činnosti je ukončení auditu a vydání zprávy auditora. Před vydáním zprávy auditora je nutné posoudit následné události, získat prohlášení vedení společnosti a shrnout závěry auditu.

Auditor musí **posoudit následné události**, které vznikly po rozvahovém dni a jsou důležité pro věrné a poctivé vyjádření účetní závěrky. Informace o účetní jednotce jsou v účetní závěrce k určitému rozvahovému dni, ale sestavení a ověření se uskutečňuje později, proto je nutné posouzení následných událostí. Následné události mohou ovlivnit účetní závěrku. Podle toho, zda patří nebo nepatří do sledovaného období, přestože byly zjištěny až po datu účetní závěrky, se zahrnou buď do účetních výkazů, nebo do přílohy účetní závěrky. Následné události posuzuje auditor z dalšího hlediska, a to v souvislosti s datem vydání výroku a schválením účetní závěrky. Auditor musí rozlišit **události, které se udály do vydání výroku auditora** (provede dodatečné auditorské postupy), které se **přihodily mezi vydáním výroku a odsouhlasením účetní závěrky** (auditor není odpovědný za tyto události, ale může je projednat s vedením společnosti a popř. vydá nový výrok) a **které nastaly po schválení účetní závěrky** (auditor není odpovědný za tyto události). Posouzení následné události také řeší Mezinárodní auditorské standardy, a to konkrétně ISA 560. (Komora auditorů ČR, 2016; Müllerová, 2013)

Po dokončení zakázky by měl auditor **získat prohlášení vedení společnosti**. Toto prohlášení stvrzuje odpovědnost vedení společnosti za sestavení účetní závěrky a je součástí prohlášení k účetní závěrce. V prohlášení se zpravidla uvádí, že společnost si je vědoma odpovědnosti za účetní závěrku, jsou v účetní závěrce obsaženy všechny důležité informace, nese odpovědnost za vnitřní kontrolní systém, poskytla auditorovi všechny informace a nic nezatajila apod. Pokud společnost neposkytne auditorovi toho prohlášení, může uvážit vydání výroku s výhradou nebo odmítnutí výroku. Mezinárodní auditorské standardy také upravují tuto problematiku, a to konkrétně standard ISA 580. (Müllerová, Králíček, 2017; Komora auditorů ČR, 2016)

Shrnutí závěrů auditu musí být provedeno před samotným vydáním zprávy auditora a slouží ke zdokumentování všech auditorských postupů. Toho shrnutí se neposkytuje klientovi. Dle konkrétní zakázky se mění obsah shrnutí. Při provádění auditu se zapisují veškeré auditorské postupy a významné informace do spisu auditora. Spis je vedený jak v písemné, tak v elektronické podobě. Pokud na auditu spolupracuje více auditorů a asistentů auditora, podléhá tento spis kontrole. (Müllerová, 2013)

Zpráva auditora je výsledkem auditorské činnosti, kde auditor dává na vědomí objektivní názor na účetní závěrku a výroční zprávu. Hakalová (2011, s. 116) uvádí, že *„zpráva auditora je pojata jako krátká zpráva, která objektivně informuje o vypovídací schopnosti informací obsažených v účetních výkazech a její struktura a znění je do značné*

míry upraveno standardními postupy auditorů.“ Jak již bylo zmíněno, Mezinárodní auditorské standardy upravují i tento dokument, a to konkrétně standard ISA 700. (Komora auditorů ČR, 2016) Zpráva auditora je veřejný dokument, který slouží velké skupině uživatelů, např. akcionářům společnosti, dodavatelům, odběratelům, zaměstnancům, bankám. Tuto zprávu konzultuje auditor s vedením společnosti (statutární a dozorčí orgán). Dle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech (§ 20) musí auditorská zpráva obsahovat následující údaje:

- popis účetní jednotky,
- informace o statutárním auditorovi,
- identifikace účetní závěrky,
- název zprávy,
- příjemce zprávy,
- vymezení předmětu auditu,
- vymezení odpovědností (vedení účetní jednotky a auditora),
- výrok auditora apod.

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech (§ 20 odst. 1, c)) říká, že: „*výrok auditora, který musí jasně vyjádřit stanovisko auditora, zda účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s použitými právními předpisy a účetními standardy; **výrok auditora je buď bez výhrad, s výhradou, záporný, nebo je vyjádření výroku odmítnuto, jestliže auditor není schopný výrok auditora vyjádřit.***“ Detailní popis jednotlivých výroku byl již zmíněn v kapitole 1.4.1. Externí audit. (Müllerová, 2017; Komora auditorů ČR, 2016; Hakalová, 2011)

5. Dlouhodobý majetek

5.1. Základní charakteristika dlouhodobého majetku

Charakteristika, základní způsoby účtování, ocenění, odpisování a vyřazení dlouhodobého majetku jsou stanoveny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v Českých účetních standardech (zejména v č. 013 a č. 014), ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP). Na úrovni účetní jednotky je poté upraven vnitřní směrnici.

Dle přílohy č. 4 (Směrná účtová osnova) ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. se dlouhodobý majetek (DM) zařazuje do účtové třídy 0 a dělí se na:

- dlouhodobý nehmotný majetek (DNM),
- dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný (DHM)
- dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný (DHM),
- nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek,
- nedokončený dlouhodobý hmotný majetek,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek,
- dlouhodobý finanční majetek (DFM),
- oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku,
- oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku,
- opravné položky k dlouhodobému majetku.

Hinke a Bárková (2017, s. 67) uvádí: „*Dlouhodobý majetek se vyznačuje tím, že zprostředkovává podnikatelskou činnost. V obvyklých případech tedy není určen k jednorázové spotřebě, ale k dlouhodobému užívání při výrobě výrobků či poskytování služeb.*“ Lze také dlouhodobý majetek nazývat jako stálá aktiva či fixní aktiva. (Skálová a kolektiv, 2018; Březinová, 2017)

Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM, účtová skupina 01) se vyznačuje **dobou použitelnosti delší než 12 měsíců** a hodnotou ocenění určenou účetní jednotkou, avšak **vyšší než 60 000 Kč** dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. DNM zahrnuje **nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill, drobný a jiný dlouhodobý nehmotný majetek.** (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 6; Skálová a kol., 2018)

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM) se dělí na dlouhodobý hmotný majetek **odpisovaný** (účetová skupina 02) a **neodpisovaný** (účetová skupina 03) a zahrnuje zejména (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 7; Březinová, 2017):

- **pozemky** bez ohledu na dobu použitelnosti a hodnotu ocenění,
- **stavby** bez ohledu na dobu použitelnosti a hodnotu ocenění (budovy, důlní díla, vodní díla, otvírky lomů, pískoven a hlinišť, byty, nebytové prostory atd.),
- **samostatné movité věci a soubory hmotných movitých** věcí s dobou použitelnosti delší než 12 měsíců a hodnotou ocenění určenou účetní jednotkou, avšak vyšší než 40 000 Kč dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (stroje, dopravní prostředky, zařízení atd.),
- **pěstitelské celky trvalých porostů** s dobou plodnosti delší než 3 roky (ovocné stromy, ovocné keře, trvalý porost chmelnic a vinic),
- **dospělá zvířata a jejich skupiny** s dobou použitelnosti delší než 12 měsíců a hodnotou ocenění určenou účetní jednotkou,
- **jiný dlouhodobý hmotný majetek,**
- **umělecká díla a sbírky,**
- **oceňovací rozdíl k nabytému majetku.**

Dlouhodobý finanční majetek (DFM, účetová skupina 06) zahrnuje **podíly ovládané nebo ovládající osoby, zápůjčky a úvěry, dluhové cenné papíry držené do platnosti** apod., se kterými účetní jednotka disponuje po dobu delší než 12 měsíců nebo jejich doba splatnosti je delší než 12 měsíců. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 8; Březinová, 2017)

Dlouhodobý majetek může účetní jednotka nabýt několika způsoby, a to **koupí, vlastní výrobou, darováním, pronájmem nebo převodem z osobního vlastnictví**. Takto pořízený DM je oceňován dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb., § 47 **pořizovací cenou** (cena pořízení a náklady související s pořízením), **vlastními náklady** (přímé a nepřímé náklady související s výrobou DM) **nebo reprodukční pořizovací cenou**. (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 47; Skálová a kol., 2018)

Odpisování dlouhodobého majetku upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, **tzv. účetní odpisy** a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, **tzv. daňové odpisy**. **Účetní odpisy** znázorňují **skutečné opotřebení majetku**. Tyto odpisy mohou být stanoveny na základě času nebo výkonu. V pravomoci každé účetní jednotky je **sestavení vlastního odpisového plánu a sazeb účetních odpisů**. Se zřetelem na zákon

č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je vhodné stanovit si pro účetní odpisy stejnou hranici DM jako pro daňové odpisy. **Daňové odpisy** ovlivňují **daňové zatížení účetní jednotky** a jsou součástí fiskální politiky státu. Dle přílohy č. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, musí účetní jednotka zařadit majetek do **odpisové skupiny**, která uvádí dobu odpisování majetku. Dále si musí účetní jednotka stanovit způsob odpisování, který je **rovnoměrný** (ZDP § 31) nebo **zrychlený** (ZDP § 32) a po celou dobu odpisování ho nelze změnit. DM lze odepisovat maximálně do výše pořizovací ceny. (Hinke, Bárková, 2017; Skálová a kol., 2018)

Dlouhodobý majetek lze vyřadit z užívání za předpokladu morálního nebo fyzického opotřebení. Nejčastější důvody vyřazení jsou **likvidace, prodej, darování, převod do osobního majetku, krádež či zničení majetku**. Je nutné sledovat, zda byl DM zcela odepsán nebo se bude ještě účtovat o zůstatkové ceně. (Hinke, Bárková, 2017)

5.2. Auditorské postupy v oblasti dlouhodobého hmotného majetku

Tato kapitola se zaměřuje na některé zvláštnosti auditorských postupů v oblasti dlouhodobého hmotného majetku.

Při vyhodnocování rizik u DHM se musí auditor seznámit s vnitropodnikovými směrnicemi a odpisovým plánem účetní jednotky. Tyto vnitropodnikové směrnice se zabývají účtováním DHM a odpisový plán řeší okamžik aktivace DHM do užívání a metody odpisování DHM. Jedním z problémů při ověřování DHM může být ten, že účetní jednotka nemůže doložit kompletní dokumenty o pořízení majetku. Další riziko může plynout z postupného hromadění chyb v průběhu let, kdy poté nastává zkreslení výkazů. (Komora auditorů ČR, 2012)

Při posuzování rizika v oblasti DHM je vhodné brát v úvahu např. (Komora auditorů ČR, 2012, s. 98):

- Jakým způsobem určuje společnost dobu odpisování DHM a zda je zvolená metoda správná?
- Vytváří si účetní jednotka DHM vlastní činností?
- Nahrazuje společnost často starý DHM za nový? V jakém časovém intervalu?
- Dochází k prodeji a nákupu DHM s propojenými osobami?
- Lze se přesvědčit o vlastnictví, existenci a využití DHM společností?
- Probíhá účtování o zařazení či vyřazení? Děje se to v náležitém časovém období?

Výše uvedené skutečnosti je nutné konzultovat se zaměstnanci finančního a účetního oddělení, s vedoucími výroby, provozu a údržby, se zaměstnanci spravujícími majetek atd. Dále je nutné provést kontrolu dokumentace společnosti, jako např. kontrola odpisových plánů a zápisů z porad společnosti, kontrola vnitropodnikových směrnic a postupů inventarizace. (Komora auditorů ČR, 2012)

Pro vyhodnocování rizik se používají následující analytické procedury (Komora auditorů ČR, 2012, s. 99):

- meziroční srovnání výše DHM,
- analýza ukazatelů aktivity a podíl DHM na celkové výši aktiv,
- podíl plně odepsaného DHM na celkové brutto hodnotě DHM,
- vztahy mezi náklady na prodaný DHM a výnosy z prodeje.

Rizika významných nesprávností lze posoudit na základě výše uvedených informací. Na tyto rizika se musí reagovat dalšími auditorskými postupy. Další auditorské postupy na základě vyhodnocení rizik v oblasti DHM zahrnují testy kontrol, analytické testy věcné správnosti a detailní testy věcné správnosti. Auditor je povinen provést analytické i detailní testy u všech významných skupin transakcí a zůstatků účtů. (Komora auditorů ČR, 2012)

Testy kontrol v oblasti DHM se používají při ověření správného nastavení a účtování odpisů, při inventarizaci a při zařazování a vyřazování DHM. **Analytické testy věcné správnosti** se využívají při testování odpisů DHM. **Testy detailních údajů** testují existenci, přírůstky a úbytky DHM a jejich ocenění pomocí počítačových nástrojů vzhledem k velkému množství údajů. (Komora auditorů ČR, 2012)

6. Charakteristika společnosti

Obrázek č. 4: Logo společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o.



Převzato: Daikin Industries Czech Republic s.r.o., 2019

6.1. Základní údaje společnosti

Obchodní firma:	Daikin Industries Czech Republic s.r.o.
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Sídlo:	U Nové Hospody 1/1155, Skvrňany, 301 00 Plzeň
IČ:	26357895
DIČ:	CZ26357895
Datum vzniku a zápisu:	28. května 2003
Předmět podnikání:	Výroba strojů a zařízení pro všeobecné účely Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor bez poskytování jiných než základních služeb zajišťujících řádný provoz nemovitostí, bytů a nebytových prostor
Statutární orgán:	Yasuto Hiraoka
Společníci:	Daikin Europe N. V. (Oostende, Belgie)
Základní kapitál:	1 860 milionů Kč
Telefonní číslo:	+ 420 378 773 111
Webové stránky:	www.daikinczech.cz
Facebook:	https://www.facebook.com/daikinplzen/

Společnost **Daikin Industries Czech Republic s.r.o.** je výrobní podnik, který je součástí celosvětové korporace Daikin Industries, Ltd. Značka Daikin byla založena již v roce 1924 v Japonském městě Ósaka. Od tohoto roku provádí Daikin výzkumy potřebné pro výrobu klimatizačních zařízení, uvádí na trh nové výrobky, zakládá nové pobočky po celém světě, získává ocenění, stanovuje strategické plány pro skupinu atd. Ve skupině Daikin se nyní nachází **269 konsolidovaných dceřiných společností**.

Společnost Daikin Industries Czech Republic s.r.o. (dále DICz) byla založena zakladatelskou listinou a působí na českém trhu **od 28. května 2003**, kdy byla zapsána do obchodního rejstříku pod spisovou značkou C 15190, která je vedená u Krajského soudu v Plzni. **Statutárním orgánem** je od 23. dubna 2018 pan **Yasuto Hiraoka**.

V současnosti jediným **vlastníkem DICz** je belgická společnost **Daikin Europe N. V.**, která se nachází v belgickém Oostende. Základní kapitál společnosti je 1 860 mil. Kč, který je zcela splacen. Společnost DICz je finančně a technicky propojena se svými mateřskými společnostmi, kterými jsou japonský Daikin Industries, Ltd. a belgická evropská centrála společnosti Daikin Europe N.V.

Do produktového portfolia DICz patří především **výroba klimatizačních a chladících jednotek pro rezidenční účely**. Kromě výroby disponuje DICz také vlastním vývojovým oddělením.

Společnost DICz byla vybudována v České republice, konkrétně v Plzni především z důvodů **příznivé strategické polohy v centru Evropy** a v blízkosti hranic se Spolkovou republikou Německo. Důležité faktory pro výběr polohy byly zejména napojení na dálniční síť k využívání zásobování společnosti, dostupnost kvalitní pracovní síly v regionu a existence Západočeské univerzity, kde je vysoká pravděpodobnost získání kvalifikovaných odborníků.

V současné době zaměstnává společnost DICz v Plzni přibližně 1500 zaměstnanců a disponuje třemi montážními linkami na výrobu venkovních a šesti linkami na kompletaci vnitřních klimatizačních jednotek. V České republice se dále nachází výrobní v Brně, v Praze se nachází prodejní zastoupení společnosti. Výrobky z pobočky DICz v Plzni jsou prodávány po celém EMEA regionu s důrazem na Evropu.

Společnost Daikin Industries Czech Republic s.r.o. s ostatními členy skupiny Daikin vyslovuje podporu **Deseti principům Global Compact OSN** ohledně lidských práv, životního prostředí, zaměstnanosti a boje proti korupci se závazkem plnění dohody

prostřednictvím podnikové strategie a kultury. Od roku 2005 funguje ve společnosti DICz základní organizace odborového svazu KOVO.

6.2. Povinnost auditu

Společnost Daikin Industries Czech Republic s.r.o. je společnost s ručením omezeným. Pro povinné ověření účetní závěrky auditorem musí společnost splňovat podmínky uvedené v § 20 zákona č. 63/1991 Sb., o účetnictví, které jsou uvedeny v kapitole 1.4.1 Externí audit. V následující tabulce jsou znázorněna dvě po sobě jdoucí období, a to hospodářský rok 2016 (1. 4. 2016 - 31. 3. 2017) a hospodářský rok 2017 (1. 4. 2017 - 31. 3. 2018).

Tabulka č. 4: Splnění podmínek pro kategorii účetní jednotky

Podmínka	Kritérium	HR 2016	HR 2017	Splněno/ Nesplněno
Aktiva celkem (v tis. Kč)	Nad 500 000 Kč	10 137 397 Kč	10 493 827 Kč	Splněno
Roční úhrn čistého obrátu (v tis. Kč)	Nad 1 000 000 Kč	13 831 337 Kč	12 332 871 Kč	Splněno
Průměrný počet zaměstnanců	Nad 250	1 138	1 129	Splněno

Zdroj: Účetní závěrka společnosti DICz, 2017

Zpracovala: Bubnová Eliška, 2019

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že společnost DICz splňuje veškeré podmínky pro zařazení do kategorie velká účetní jednotka, tudíž má povinnost ověřit účetní závěrku auditorem a vyhotovit výroční zprávu.

7. Audit dlouhodobého hmotného majetku

V úvodu již bylo zmíněno, že v rozsahu bakalářské práce není možné zpracovat audit všech oblastí účetní závěrky. Z tohoto důvodu byla vybrána pouze oblast dlouhodobého hmotného majetku (DHM). Jednotlivé části auditu budou rozpracovány pouze stručně.

Informace o společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. použité v praktické části bakalářské práce jsou pouze z veřejně dostupných zdrojů, jako je výroční zpráva, účetní závěrka a webové stránky společnosti. Z tohoto důvodu není možné provést kompletní audit dlouhodobého majetku a jsou rozpracovány pouze některé auditorské postupy.

Tato kapitola zahrnuje charakteristiku dlouhodobého hmotného majetku společnosti DICz. Dále je provedena praktická aplikace auditorských postupů v oblasti dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o., která zahrnuje činnosti před uzavřením smlouvy, předběžné plánovací procedury a plán auditu DHM. Následně je proveden audit, návrh testů a zhodnocení auditu.

7.1. Charakteristika DHM společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o.

Za dlouhodobý hmotný majetek považuje společnost DICz takový majetek, jehož **doba použitelnosti je delší než 12 měsíců a ocenění je vyšší než 40 000 Kč**. Takto se pohlíží na každou položku majetku jednotlivě. Pokud majetek splňuje dobu použitelnosti, ale jeho pořizovací cena je nižší než 40 tis. Kč, společnost zařadí tento majetek do kategorie **drobný hmotný majetek** a účtuje se o něm rovnou do nákladů.

Nakoupený DHM se oceňuje **pořizovací cenou**, která zahrnuje cenu pořízení, clo, náklady na dopravu, úroky, finanční výdaje a další náklady spojené s pořízením. **DHM vytvořený vlastní činností** je oceněn na základě vyčíslení **přímých nákladů, nepřímých nákladů bezprostředně souvisejících s vytvořením** (výrobní režie) a **popř. nepřímých nákladů správního charakteru**.

DHM pořízený formou finančního leasingu (pronájmu) se po uplynutí sjednané doby či v průběhu užívání převádí z vlastníka na uživatele. Tento majetek odepisuje pronajímatel. V hospodářském roce 2017 neměla společnost DICz najatý žádný majetek formou finančního leasingu.

Majetek pořízený v cizí měně se oceňuje v Kč pevným kurzem stanoveným ČNB k poslednímu pracovnímu dni předcházejícího měsíce.

Pokud technické zhodnocení u jednotlivé položky majetku v úhrnu převýšilo částku 40 000 Kč, bude zvýšena pořizovací cena DHM. Údržba a opravy DHM se účtují přímo do nákladů.

Pro výpočet daňových odpisů DHM je použita zrychlená metoda odpisování.

Obrázek č. 5: Doba odpisování DHM společnosti DICz

	Počet let odepisování dle lineární metody
Budovy	20 – 30
Stroje, přístroje a zařízení	3 – 15
Inventář	4 – 5

Převzato: Výroční zpráva DICz, 2017

Do dlouhodobého hmotného majetku společnosti DICz patří především:

- budovy (výrobní haly, administrativní budova, budova vývojového centra a skladu),
- stavby (přípojka pitné vody, elektrické vedení),
- hmotné movité věci (pracovní stroje ve výrobě, inventář, náradí, dopravní prostředky, drobný hmotný majetek apod.),
- pozemky.

Mezi významné události týkající se DHM, které se uskutečnily v hospodářském roce 2017, lze zahrnout úpravu budovy skladu výrobních dílů (44 mil. Kč), rozšíření budovy výrobní haly pro oddělení údržby a výrobní inženýry (20 mil. Kč), nákup lisu (36 mil. Kč), vysokorychlostní formy (17 mil. Kč) a strojů pro výrobu nových modelů klimatizačních jednotek. Dále společnost DICz vytvořila DHM vlastní činností, a to automaticky řízené vozíky (4 ks, á 144 tis. Kč).

7.2. Činnosti před uzavřením smlouvy

Jak již bylo zmíněno v kapitole 4.1, cílem této fáze je podepsání smlouvy o auditu. Podpisu smlouvy předchází posouzení rizika zakázky. Tento krok je velice důležitý pro další auditorské postupy a je nutné jej provést před přijetím zakázky a sestavením smlouvy. V tabulce č. 4 je provedeno vyhodnocení rizika zakázky, ke kterému byl použit formulář č. 110 – Přijetí zakázky. Tento formulář je zveřejněný na webových stránkách Komory auditorů ČR.

Tabulka č. 5: Přijetí zakázky

POSTUP	Komentář
1. Došlo u zakázky od posledního auditu ke změně rozsahu požadovaných služeb nebo jiných podmínek?	NE
2. Byly dodrženy všechny požadavky pro přijetí nové zakázky či pokračování smluvního vztahu, které jsou uvedeny ve vnitřních pravidlech auditorské společnosti, které souvisí s kontrolou kvality v souladu s ISQC 1 a zákonem č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu?	ANO
3. Existují skutečnosti ohrožující nezávislost? Zvážit rodinné/ osobní vztahy s klíčovými pracovníky účetní jednotky, poskytnuté služby jiné než auditorské, finanční propojenost a jiné obchodní vztahy.	NE
4. Existují okolnosti, které by mohly zpochybnit integritu vlastníků či vedení účetní jednotky? Zvážit případné regulační řízení, pokuty a sankce, podezření nebo usvědčení z nezákonné činnosti nebo podvodu, policejní vyšetřování nebo negativní publicitu.	NE
5. Máme dostatečnou časovou kapacitu a jiné zdroje a znalosti, které umožňují realizovat zakázku v souladu s odbornými a firemními standardy?	ANO
6. Vyžaduje audit určité specializované znalosti, jež mohou vyžadovat zapojení specialistů?	NE
7. Existují nějaké záležitosti zjištěné při předchozích auditech nebo jiných zakázkách realizovaných pro tuto účetní jednotku, které je třeba zvážit před přijetím zakázky?	NE
8. Vyskytly se nějaké zvláštní či nové okolnosti, které zvyšují riziko zakázky?	NE
9. Bude si účetní jednotka moci dovolit platit naši odměnu?	ANO

Převzato: Komora auditorů ČR, 2012

Na základě uskutečněného rozboru dle výše uvedeného formuláře nebyla stanovena žádná rizika, která by byla v rozporu s přijetím zakázky. Auditor tuto zakázku přijímá.

7.3. Předběžné plánovací procedury

7.3.1. Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta

Tato kapitola obsahuje důležité informace a skutečnosti o společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. na jejichž základě může být proveden audit dlouhodobého

hmotného majetku. Teoretické poznatky této kapitoly byly probrány v kapitole 4.2 Předběžné plánovací procedury, nyní se bude jednat o praktickou aplikaci.

Daikin Industries Czech Republic s.r.o. (dále jen DICz) je výrobní podnik, který je součástí celosvětové korporace Daikin Industries, Ltd. Hlavní předmětem činnosti korporace Daikin Industries, Ltd. je výroba klimatizačních a chladících jednotek. Do **produktového portfolia DICz** patří především **výroba klimatizačních a chladících jednotek pro rezidenční účely** (klimatizační jednotka Split a Multi-Split v různých modelech a designech). Vyráběné produkty jsou vystaveny v Showroomu společnosti DICz. Kromě výroby disponuje DICz také vlastním vývojovým oddělením.

V současnosti jediným **vlastníkem DICz** je belgická společnost **Daikin Europe N. V.**, která se nachází v belgickém Oostende a vlastní 100 % obchodního podílu. Základní kapitál společnosti je 1 860 mil. Kč, který je zcela splacen. Statutárním orgánem je od 23. dubna 2018 pan Yasuto Hiraoka.

Hospodářský rok 2017 vykazuje nižší prodeje klimatizačních jednotek než v HR 2016 přibližně o 10 %, ale i přes tuto skutečnost byla výroba jak vnitřních, tak vnějších klimatizačních jednotek nadprůměrná. Celkem bylo vyrobeno 583 000 venkovních a 1 549 000 vnitřních klimatizačních jednotek. Pro hospodářský rok 2018 je predikováno zvýšení množství vyrobených klimatizačních jednotek o 6 %. Toto zvýšení s velkou pravděpodobností zapříčiní uvedení nových modelů jednotek do výroby. Hlavním cílem společnosti DICz je splnění nadprůměrných plánů výroby a zajištění nepřetržité a plynulé výroby nových jednotek.

Významná událost, která nastala po datu účetní závěrky je ta, že byl 23. 4. 2018 jmenován nový jednatel společnosti DICz pan Yasuto Hiraoka.

Lidské zdroje

Vedení společnosti DICz klade velký důraz na spokojené a kvalitní zaměstnance, proto zajišťuje kvalitní zdravotní péči, zavádí opatření ke zvýšení bezpečnosti práce, zlepšuje pracovní prostředí a připravuje různá školení a kurzy. Společnost DICz se také zaměřuje na výuku cizích jazyků pro zaměstnance, a to převážně výuku anglického a japonského jazyka. Mezi další benefity, které společnost nabízí svým zaměstnancům, patří firemní parkoviště, vlastní jídelna či vnitřní a venkovní kuřárny. Společnost disponuje rovněž vlastní autobusovou dopravou, tímto krokem se snaží nahradit nedostatečnou kapacitu firemního parkoviště. Společnost také zařizuje svým zaměstnancům lůžko na blízké

ubytovně k přechodnému ubytování. DICz každoročně pořádá vánoční večírek nebo tzv. Family day pro své zaměstnance.

K 31. 3. 2018 (hospodářský rok 2017) pracovalo ve společnosti 1 129 kmenových zaměstnanců, z toho 324 administrativních zaměstnanců. Nejvíce je zde zastoupená věková kategorie od 31 do 40 let jak u administrativních zaměstnanců, tak i u dělnických pozic. Společnost také využívá služeb pracovních agentur, hlavně z důvodu sezónních výkyvů. Ke konci hospodářského roku 2017 ve společnosti pracovalo 904 agenturních pracovníků.

Dle podnikatelského záměru a zásad pro odměňování bylo průměrné navýšení mezd v hospodářském roce 2017 o 4 %.

Odborová organizace

Od roku 2005 funguje ve společnosti DICz základní organizace odborového svazu KOVO. Odborová organizace jedná vždy s vedením společnosti na základě pravidel stanovených v kolektivní smlouvě. Zásluhou odborové organizace jsou zaměstnanecké benefity. V hospodářském roce 2017 měli zaměstnanci možnost využít příspěvek na penzijní připojištění nebo životní pojištění, odměnu za významné životní události či jubilea, odměnu při pracovním výročí apod.

Spolupráce s propojenými osobami

Společnost Daikin Industries Czech Republic s.r.o. je součástí podnikatelského koncernu Daikin. V tomto seskupení existují dva různé vztahy, a to: vztah mezi zpracovatelem a ovládající osobou, mezi zpracovatelem a osobami ovládanými stejnou ovládající osobou (propojené osoby).

Ovládající osoba je společnost Daikin Europe N. V., Oostende, Belgie, která vlastní ve společnosti DICz 100 % obchodí podíl a přímo ovládá společnost prostřednictvím rozhodování jediného společníka DICz. Propojené osoby jsou uvedeny v příloze F bakalářské práce.

Většina vyrobené produkce se prodává společnosti Daikin Europe N. V., která následně výrobky distribuuje po celé EU. Společnost DICz je klíčovým partnerem mateřské společnosti v oblasti výzkumu a vývoje (EDC). Jednání probíhající ve skupině jsou o poskytnutí služeb EDC, poradenství a licencí na SAP, dále o prodeji a nákupu majetku a výrobků.

Spolupráce s ostatními subjekty

Společnost DICz kooperuje se Západočeskou univerzitou v Plzni na základě Smlouvy o partnerské spolupráci. Spolupráce spočívá na zadávání témat k závěrečným pracím či semestrálním projektům, účasti na komerčních projektech či Trainee programech pro studenty.

Dále se také společnost provádí exkurze pro VŠ, SŠ, ZŠ či MŠ a zástupci společnosti DICz se účastní pracovních veletrhů na vysokých školách (ZČU, ČVUT aj.). Díky spolupráci s Krajským úřadem v Plzni se společnost DICz účastní dalších významných událostí a akcí, jako je např. Půlmaraton Plzeňského kraje, Triatlonová akademie Plzeň či Ručičky kraje.

Ochrana životního prostředí

Společnost DICz i celá skupina Daikin se odpovědně zabývá problematikou životního prostředí. Ekologické faktory, na které bere společnost zřetel, jsou ochrana životního prostředí, nakládání s odpady, hospodaření se zdroji. Dodržuje základní pravidla v oblasti ochrany životního prostředí (Výroční zpráva DICz, 2017):

- výroba a poskytování ekologicky šetrného zboží a služeb,
- snížení dopadů na životní prostředí,
- zvýšení okruhu zastánců životního prostředí.

Prioritou společnosti DICz je udržování a neustálé zlepšování environmentálního managementu, který kontroluje dodržování právních předpisů v souladu s předpisy EU. Požadavky na ochranu životního prostředí ukotveny v normě ČSN EN ISO 14001 byly aplikovány do systému řízení společnosti v roce 2005. V roce 2015 společnost DICz certifikovala systém managementu a hospodaření s energií normou ČSN EN ISO 50 001. V roce 2018 se DICz připojila do programu „Uklidme Česko“ a proběhl recertifikační audit dle standardu ISO 14001. Od mateřské společnosti Daikin Industries, Ltd. získala DICz certifikát Super Green Heart Factory.

Legislativní a politické prostředí

Nejvýznamnějším faktorem, který ovlivňuje společnost DICz, je politická stabilita země. Neméně významným faktorem, který má dopad na vývoj podniku, je politická orientace vládnoucí strany spolu s přesvědčením a filozofií politického lídra.

Regulace importu a exportu by významně ovlivnila společnost DICz, protože právě tyto dvě aktivity jsou důležitým článkem ve fungování společnosti. Neméně důležitou roli v legislativním prostředí hrají odběratelsko-dodavatelské vztahy, dodržování uzavřených smluv a případná funkčnost soudů. Z pohledu personálního managementu je důležité sledovat aktuální zákoník práce a změny v pracovně-právních vztazích.

V tabulce č. 5 je shrnutí porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta, které bylo rozvedeno v textu výše. Byl použit formulář č. 140 – Porozumění účetní jednotky, který je zveřejněný na webových stránkách Komory auditorů ČR.

Tabulka č. 6: Porozumění činnost účetní jednotky

Vlastnická práva a struktura vedení účetní jednotky	Komentář
1. Popis právní formy.	Daikin Industries Czech Republic s.r.o.
2. Seznam všech propojených osob.	viz Příloha F
3. Seznam rozhodujících akcionářů nebo společníků i s majetkovými podíly v procentech.	Daikin Europe N. V. 100 %
4. Seznam hlavních členů vedení účetní jednotky.	Yasuto Hiraoka - jednatel
5. Informace, zda odměny vedení závisí na hospodářském výsledku.	Závisí
6. Klíčové informace, které vedení účetní jednotky používá při řízení účetní jednotky a kontrole účetního systému.	Vedení účetnictví dle českých účetních předpisů. Pro kontrolu slouží měsíční reporty, přehledy o hospodaření, majetku a závazcích, plán prodeje.
Obchodní cíle a strategie účetní jednotky	
7. Seznam všech provozoven účetní jednotky, obchodních činností a počty zaměstnanců.	Společnost DICz má pouze jednu provozovnu v Plzni.
8. Všechny plány týkající se významných změn v podnikání účetní jednotky a očekávané zdroje financování.	Výroba nových modelů klimatizačních jednotek
Činnosti	
9. Charakter účetní jednotky (provozní činnosti, uskutečněné a plánované investice).	Výroba klimatizačních a chladících jednotek pro rezidenční účely
10. Hlavní zákazníci.	Daikin Europe N.V., domácnosti

11. Hlavní dodavatelé.	Daikin Europe N.V., Daikin Industries Ltd.
Finance	
12. Seznam hlavních zdrojů finančních prostředků.	Vlastní zdroje, zisk
13. Měření a posuzování finanční výkonnosti účetní jednotky.	Za pomoci finanční analýzy (např. ukazatele rentability, obratu, likvidity, zadluženosti)
Personalistika	
14. Schopnosti a zkušenosti vedení účetní jednotky a klíčových zaměstnanců pro řízení účetní jednotky.	Odborné vzdělání (VŠ), praxe v oboru
Výběr a použití účetních pravidel	
15. Zvláštní a neobvyklé účetní postupy.	Ne
16. Seznam změn v účetních postupech oproti minulému období.	Prodej odpadu z výroby je nově zařazen do Jiných provozních výnosů (původně Tržby z prodeje materiálu).
Účetní a informační systém	
17. Informační systém používaný účetní jednotkou, který se týká účetního výkaznictví a souvisejících podnikových procesů včetně skupin transakcí, které se vyskytují v účetní jednotce. Postupy, které jsou součástí manuálních systémů a informačních technologií. Proces účetního výkaznictví při sestavování účetní závěrky. Kontroly v oblasti účetních zápisů. Způsob řešení rizik spojených s použitím informačních technologií.	Software SAP (propojení více systémů dohromady, automatické nahrávání dat a fakturace, sestavení účetních výkazů apod.), kontrola je stvrzena podpisem oprávněné osoby
Vnější faktory	
18. Všechny faktory, které mohou mít vliv na účetní jednotku.	Daňové zatížení, konkurence, změny technologie navržené mateřskou společností
19. Všechny vlivy prostředí, ve kterém účetní jednotka podniká.	Nová daňová a ekologická legislativa a nařízení
20. Všechny další významné údaje.	NE

Převzato: Komora auditorů ČR, 2012

Dle výše uvedené tabulky a přechozího porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta byla zjištěna rizika, která působí na společnost DICz. Rizika jsou následující: změna daňového zatížení a legislativy, změna pravidel a legislativy o ochraně životního

prostředí, vstup nové konkurence do odvětví či změny technologie navržené mateřskou společností.

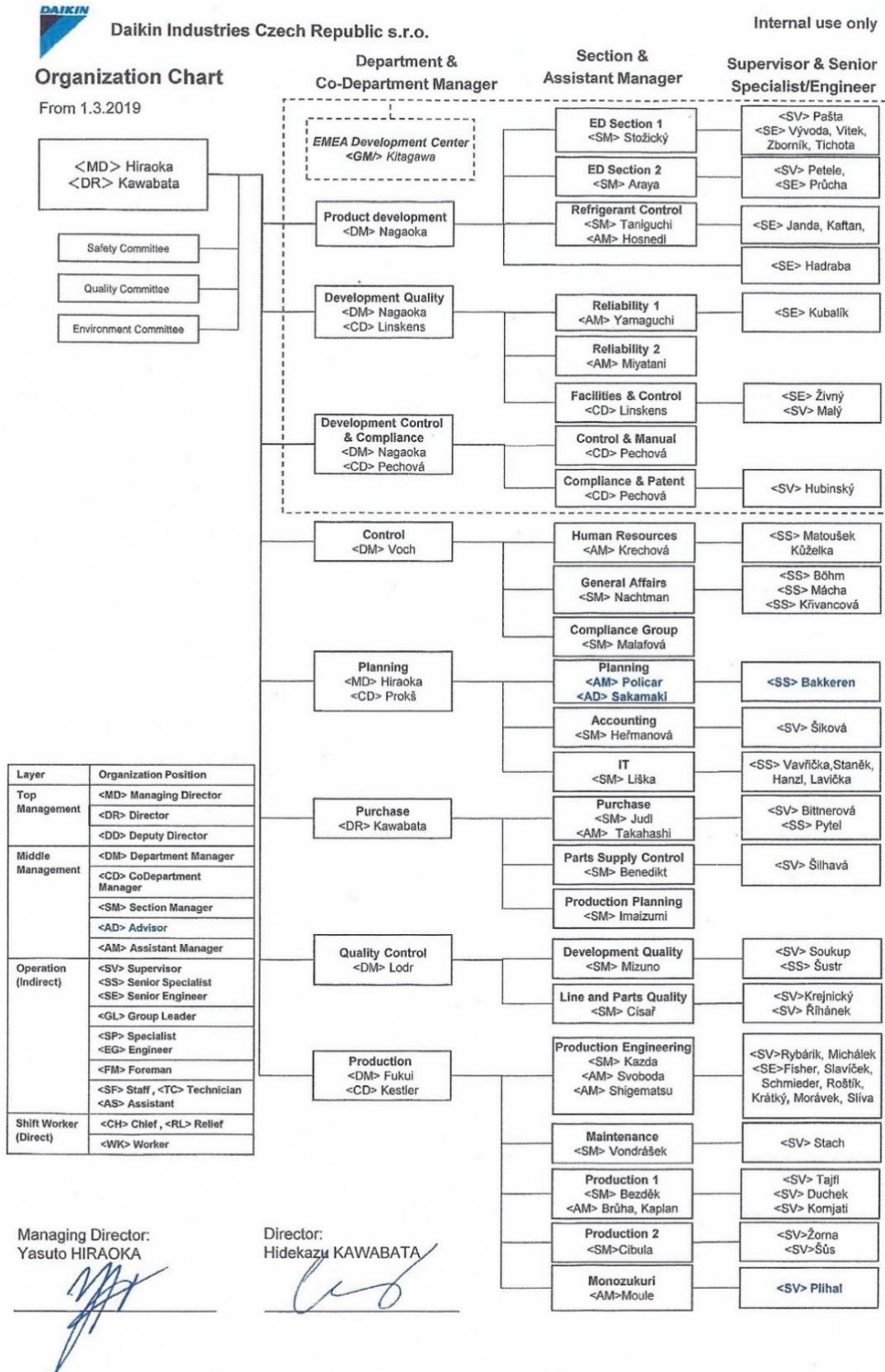
7.3.2. Porozumění kontrolnímu prostředí

Porozumění kontrolnímu prostředí společnosti je další významná etapa auditorské činnosti. Důležité pro etapu je poznání organizační struktury společnosti.

Organizační struktura

Organizační struktura společnosti DICz je tvořena několika útvary a vazbami mezi nimi (nadřízenost, podřízenost a rovnocennost). V popředí organizační struktury společnosti DICz je **prezident společnosti** (Managing Director) spolu se **zástupcem** (Director). Prezident společnosti jako jediný vykonává funkci jednatele společnosti. Dále je organizační struktura tvořena **oddělením výzkumu a vývoje, personálním oddělením, kontrolou kvality, plánováním, IT, nákupem, výrobou, účetním oddělením, údržbou výroby** apod. Každé konkrétní oddělení (Department) se dělí na další menší útvary (Section) a dále na menší úseky. Následující obrázek č. 6 znázorňuje základní organizační strukturu společnosti DICz.

Obrázek č. 6: Organizační struktura Daikin Industries Czech Republic s.r.o.



Převzato: DICz, 2019

Z výše uvedené organizační struktury je zřejmé, že se jedná se o **liniovou organizační strukturu**. Kompetence a odpovědnost za plnění celkové strategie mají jednotliví vedoucí oddělení, kteří se zodpovídají přímo prezidentovi společnosti. Rozhodování a kontrola v DICz je prováděna shora dolů. Každý zaměstnanec má přesně určeného nadřízeného, kterému se zodpovídá. Tento nadřízený přiděluje podřízenému práci a také kontroluje jeho výstupy. Společnost nemá zavedené oddělení interního auditu, ale **pravidelnou kontrolní činnost dle vnitropodnikových směrnic** provádí každý vedoucí oddělení.

Kontrolní prostředí lze testovat dvěma způsoby, a to přímo nebo nepřímo. Při přímém testování je auditor přímo přítomný kontrole. Ve společnosti DICz bylo použito přímé testování při provádění inventury dlouhodobého hmotného majetku. Při nepřímém testování auditor získává informace od zaměstnanců nebo ze záznamů o kontrole.

7.3.3. Porozumění účetnímu systému

V této fázi auditorského postupu je důležité, aby auditor porozuměl účetnímu a informačnímu systému společnosti. Také je nutné se seznámit s účetními metodami a zásadami, které podnik používá.

Společnost DICz vede účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění; vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a Českých účetních standardů pro podnikatele. DICz vyhotovuje vnitropodnikové směrnice.

Účetní období společnosti DICz je **hospodářský rok od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018**. Účetní závěrka je sestavena ke konci rozvahového dne, tedy k 31. 3. 2018. Údaje v účetnictví a účetní závěrce jsou **vyjádřeny v korunách českých (Kč)**.

Účetnictví vede společnost DICz pomocí **softwarového programu SAP**. Tento **ekonomický software** je jeden z nejznámějších na světě a zaměřuje se na veškeré činnosti podniku, jako jsou finanční účetnictví, personalistika, evidence majetku, plánování výroby, management kvality apod. Systém přidělí každému zaměstnanci přístup do určité oblasti dle oddělení společnosti. Současně s tímto programem na zpracování účetnictví používá společnost DICz software **Elanor**, který představuje nástroj pro řízení lidských zdrojů. Tento program je určen pro **mzdovou, personální a docházkovou agendu**. Elanor podléhá pravidelné aktualizaci dle aktuální legislativy a lze jej nakonfigurovat dle potřeb společnosti. Přenos informací mezi těmito systémy lze

provádět na základě správného formátu předváděného souboru a na základě povolení k přístupu do určitých oblastí programu.

7.3.4. Provádění předběžných analytických procedur

Jak již bylo uvedeno v kapitole 4.2, předběžné analytické postupy jsou určené pro kontrolu účetních zůstatků na jednotlivých účtech v hlavní knize z důvodu nalezení nesrovnalostí a neobvyklostí účetních zůstatků. Nyní bude provedena analýza majetkové struktury společnosti, která vychází z rozvah společnosti DICz.

Tabulka č. 7: Majetková struktura společnosti DICz (v tis. Kč)

	2016		2017	
	Částka	%	Částka	%
AKTIVA CELKEM	10 137 397	100 %	10 493 827	100 %
DLOUHODOBÝ MAJETEK	1 955 867	19,294 %	1 946 413	18,548 %
Dlouhodobý nehmotný majetek	6 367	0,063 %	3 697	0,035 %
Software	5 577	0,055 %	3 647	0,035 %
Poskytnuté zálohy na DNM	0	0 %	0	0 %
Nedokončený DHM	790	0,008 %	50	0,0005 %
Dlouhodobý hmotný majetek	1 949 500	19,231 %	1 942 716	18,513 %
Pozemky	52 855	0,521 %	52 855	0,504 %
Stavby	571 234	5,635 %	577 304	5,501 %
Hmotné movité věci a jejich soubory	1 274 771	12,575 %	1 237 953	11,797 %
Poskytnuté zálohy na DHM	8 774	0,087 %	3 588	0,034 %
Nedokončený DHM	41 866	0,413 %	71 016	0,677 %
OBĚŽNÁ AKTIVA	8 144 723	80,343 %	8 520 889	81,199 %
Zásoby	630 350	6,218 %	675 928	6,441 %
Pohledávky	7 513 925	74,121 %	7 844 621	74,755 %
Peněžní prostředky	448	0,004 %	340	0,003 %
ČASOVÉ ROZLIŠENÍ	36 807	0,363 %	26 525	0,253 %

Zdroj: Účetní závěrka společnosti DICz, 2017

Zpracovala: Bubnová Eliška, 2019

Výše uvedená tabulka znázorňuje zjednodušený vývoj majetkové struktury společnosti, respektive stavy jednotlivých položek aktiv k rozvahovému dni. Položky rozvahy jsou uvedeny v procentuální části k celkovým aktivům. Majoritní podíl na dlouhodobém majetku společnosti má v obou uvedených hospodářských obdobích dlouhodobý hmotný majetek. Dlouhodobý finanční majetek společnost DICz nevládní, proto není uveden

v tabulce. Nárůst byl zaznamenán v položce stavby a nedokončený DHM. Nejvyšší částky dosahuje ve všech letech položka hmotné movité věci a jejich soubory, která má tendenci klesat. Položka pozemků je v obou letech stejná. Společnost má také k dispozici nedokončený DHM. Majoritní podíl na celkových aktivech má v obou sledovaných hospodářských období položka oběžných aktiv. Je zde zaznamenán mírný nárůst u položky zásoby a pohledávky.

7.3.5. Auditorské riziko

Tato kapitola analyzuje auditorské, přirozené a kontrolní riziko a stanoví zjišťovací riziko.

Kapitola 7.3.3 Porozumění účetnímu systému popisuje účetnictví, účetní systém a účetní metody společnosti DICz. Společnost DICz má kvalitní účetní software SAP a kvalifikované zaměstnance v účetním oddělení, kteří s programem pracují. Pravděpodobně jediná problematická část by mohla být účtování kurzových rozdílů, jelikož společnost DICz nakupuje a prodává majetek, výrobky a zásoby od ovládající společnosti nebo od propojených společností ze zahraničí.

Přirozené riziko (PR) u účetních zůstatků účtů DHM lze stanovit jako nízké než například u zásob, kde je podstatně více účetních operací. Kontrolní riziko je stanovené jako nízké.

Tabulka č. 8: Přípustné zjišťovací riziko

Posouzení PR je:	Posouzení KR je:		
	vysoké	střední	nízké
vysoké	nízké	nízké	střední
střední	nízké	střední	vysoké
nízké	→		vysoké

Zdroj: Zpracováno dle Sedláček 2006, s. 63

Z důvodu zvolení přirozeného a kontrolního rizika jako nízké, bude přípustné zjišťovací riziko vysoké, aby bylo udrženo AR na přijatelné úrovni. Požaduje se 95% ujištění a 5% auditorské riziko. Přirozené je stanoveno na 30 % a kontrolní riziko na 20 %.

Výpočet přijatelného zjišťovacího rizika (Sedláček, 2016):

$$AR = (PR \cdot KR) \cdot ZR$$

$$ZR = \frac{AR}{PR \cdot KR}$$

$$ZR = \frac{0,05}{0,30 * 0,20}$$

$$ZR = 83,3 \%$$

Přirozené riziko neboli možnost vzniku nesprávnosti či chyby, bylo stanoveno na 30 %. To znamená, že u 30 % účetních operací by se mohla objevit chyba. Kontrolní riziko je 20 %, a to znamená, že 20 % chybných operací by kontrolní systém neopravil. Zjišťovací riziko je 83,3 % a uvádí, že ani auditor neodhalí významnou nesprávnost.

7.3.6. Stanovení plánovací hladiny významnosti

Poslední plánovací procedurou je stanovení hladiny významnosti neboli materiality. Tato hodnota udává základnu, která se bude pokládat za významnou v souvislosti s účetní závěrkou a je stanovena dle tabulky uvedené níže. Pro stanovení hladiny významnosti byl použit formulář č. 170 – Stanovení významnosti (materiality), který je zveřejněný na webových stránkách Komory auditorů ČR.

Tabulka č. 9: Stanovení hladiny významnosti ve společnosti DICz

Možné kritérium	Možné %	Hodnota základny (tis. Kč)	Použité %	Významnost (tis. Kč)
HV před zdaněním	3 - 7 %	449 379	5 %	22 469
Výnosy	1 - 3 %	12 332 871	2 %	246 658
Celková aktiva	1 - 3 %	10 493 827	2 %	209 877
Vlastní kapitál	3 - 5 %	8 898 213	4 %	355 929
Významnost (materialita)				209 877

Převzato: Komora auditorů ČR, 2012

Použité procento se stanoví na základě vyhodnocení rizika. U jednotlivých ukazatelů byly zvoleny střední hodnoty intervalů.

Hladina významnosti je odvozena od ukazatele celkových aktiv, které jsou stabilním ukazatelem. Hladina významnosti je 209 877 tis. Kč.

Prováděcí hladina významnosti má doporučené hodnoty na 60 - 90 %. Byla stanovena hodnota na úrovni 90 %. Prováděcí hladina významnosti je tedy 188 889 tis. Kč.

Dále je nutné vypočítat hranici (obvykle 1 - 5 % z hladiny významnosti). Je to hodnota, do které budou nesprávnosti pokládány za nepodstatné. Auditor zvolil hranici jednoznačně nepodstatných nesprávností v hodnotě 1 %, tedy 1 889 tis. Kč.

Podstatný rozdíl pro auditora představují takové částky, které budou převyšovat hodnotu 209 877 tis. Kč. Naopak rozdíly menší než 1 889 tis. Kč nebudou pro auditora nijak podstatné.

7.4. Plán auditu dlouhodobého hmotného majetku

Plán auditu zahrnuje testy vnitřních kontrol v oblasti dlouhodobého hmotného majetku, analytické testy věcné správnosti, testy detailních údajů a následné shrnutí a projednání plánu auditu.

Testy vnitřních kontrol budou provedeny na základně vytvořeného dotazníku. V analytických testech věcné správnosti bude nastíněn vývoj DHM za posledních 5 let. Tyto testy se provádí za účelem zjištění neočekávaných rozdílů. Testy detailních údajů nebudou v této bakalářské práci provedeny, jelikož je tato práce prováděna pouze na základě veřejně dostupných dokumentů a informací.

Audit bude zpracován na základě postupů uvedených v příručce pro provádění auditu, kterou zveřejnila Komorou auditorů ČR a v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy.

7.4.1. Strategie auditu

Stanovení strategie auditu je důležité pro další auditorské postupy, především pro sestavení plánu auditu. Je zde určen rozsah, časový průběh, směr auditu aj. Strategie auditu byla vytvořena za pomoci formuláře č. 130 – Strategie auditu, který je zveřejněný Komorou auditorů ČR.

Tabulka č. 10: Strategie auditu

Postup	Komentář
1. Rámec účetního výkaznictví	Sestavení účetní závěrky dle českých účetních předpisů
2. Druh zakázky a její výstupy	Audit účetní závěrky, výroční zprávy, zprávy o vztazích; výstupem je zpráva nezávislého auditora
3. Spoléhání na jiné osoby	NE
4. Termíny provádění auditu	Od 1. 1. 2018 do 31. 3. 2018
5. Termíny vydání zpráv	Od 1. 4. 2018 do 31. 8. 2018
6. Významné či nové interní či externí faktory	NE
7. Základna pro stanovení hladiny významnosti (materiality)	104 939 tis. Kč (viz kapitola 6.4.5)

8. Předběžné stanovení oblastí, v nichž existuje zvýšené riziko výskytu významné nesprávnosti, včetně rizika podvodu	Dlouhodobý hmotný majetek, oběžná aktiva
9. Oblasti potřebného porozumění vnitřním kontrolám (kontrolním činnostem)	Účetní a informační software, oblast oceňování a odpisování DHM
10. Zvážení, zdali se auditor na tyto kontroly může a chce spoléhat	ANO
11. Zapojení specialistů	NE
12. Auditorický tým a rozpočet zakázky	50 000 - 150 000 Kč dle složitosti auditu
13. Jiné významné skutečnosti	NE

Převzato: Komora auditorů ČR, 2012

7.5. Provedení auditu a návrh testů dlouhodobého hmotného majetku

V předchozí kapitole byl nastíněn plán a strategie auditu dlouhodobého hmotného majetku společnosti DICz. Nyní bude provedena praktická aplikace teoretických znalostí.

Společnost DICz používá k zaúčtování pořízení DHM účty účtové třídy 0. Nakoupený DHM oceňuje společnost pořizovací cenou a náklady spojenými s pořízením. DHM vytvořený vlastní činností je oceněn přímými náklady a částí nepřímých nákladů bezprostředně souvisejících s vytvořením.

Odpisový plán účetních odpisů je sestaven na základě vnitropodnikových směrnic. Pro výpočet daňových odpisů společnost používá zrychlenou metodu.

Jelikož je bakalářská práce zpracována pouze na základě veřejně dostupných dokumentů a informací, bude vytvořen pouze návrh testů, které by bylo možné provést v rámci auditu dlouhodobého hmotného majetku společnosti.

Test vnitřních kontrol

Potvrzení spolehlivosti vnitřních kontrol předchází testování vnitřního kontrolního systému v oblasti DHM. Testy vnitřních kontrol se zaměřují na (Komora auditorů ČR, 2012):

- fyzickou inventuru DHM,
- automatizovaný výpočet odpisů,
- aktualizaci odpisových plánů,
- odpisování majetku.

Postup provádění testu vnitřních kontrol může být následující:

- sestavení a vyplnění dotazníku Hodnocení vnitřních kontrol DHM (viz Tab. č. 11; zaměřuje se na evidenci, přírůstky a úbytky DHM, odpisové plány, inventuru, povinnosti zaměstnanců apod.),
- kontrolní komparace náhodně vybraného DHM s dokumentací (viz. Tab. č. 12; zaměřuje se na kontrolu dokladů a protokolů vedených k DHM, testuje existenci DHM, kontroluje inventarizaci DHM atd.),
- další doplňující testy DHM a položení doplňujících otázek zaměstnancům a vedení společnosti.

Tabulka č. 11: Hodnocení vnitřních kontrol DHM

	ANO/NE
Vede společnost podrobnou evidenci DHM?	ANO
Za evidenci DHM a inventuru DHM jsou odpovědné dvě různé osoby?	ANO
Provádí se pravidelná inventura DHM za účelem zjištění skutečného stavu majetku?	ANO
Je použití DHM omezeno jen na pověřené zaměstnance?	ANO
Přírůstky, likvidace či vyřazení DHM podléhá schválení vedení společnosti?	ANO
Jsou automaticky přírůstky DHM evidovány v registru majetku i v hlavní knize společnosti?	ANO
Jsou ve společnosti využívány zaváděcí, likvidační či vyřazovací protokoly k DHM podepsané odpovědnou osobou?	ANO
Jsou automaticky likvidace a vyřazení DHM evidovány v registru majetku i v hlavní knize?	ANO
Má společnost vytvořen odpisový plán DHM?	ANO
Je evidován pouze DHM, který je v daném účetním období využíván?	ANO

Zdroj: Vlastní zpracování dle Ricchiute (1994, s. 597 - 598); Sedláček (2006, s. 160)

Z výše uvedené tabulky je patrné, že společnost DICz vede podrobnou evidenci DHM. Pravidelně provádí inventuru DHM. Používá zaváděcí, likvidační a vyřazovací protokoly k DHM. Tyto protokoly musí být vždy ověřené odpovědnou osobou. Společnost má také vytvořený odpisový plán DHM. Účetnictví vede jiný zaměstnanec, než který provádí inventuru DHM. Společnost eviduje pouze majetek, který je v daném účetním období využíván. Testy vnitřních kontrol v oblasti DHM nezaznamenaly žádná významná rizika, tudíž není potřeba provedení speciálních testů. Z uvedeného dotazování je patrné, že vnitřní kontrola ve společnosti DICz je účinná.

Tabulka č. 12: Komparace náhodně vybraného DHM s dokumentací (návrh)

Karta DHM	Název DHM	Datum pořízení	PC (v Kč)	Protokol o zavedení	Inventura	Odpovědnost za užívání
ST01	Stroj č. 1	1. 2. 2018	95 000	Ano	Ano	Petr Novák

Zdroj: Vlastní zpracování, 2019

Pro komparaci DHM s dokumentací bude náhodně vybráno 5 - 10 položek DHM v různých cenových kategoriích. Tato komparace je prováděna za účelem kontroly řádné evidence, existence všech potřebných dokumentů a protokolů, přezkoumání inventury a odpovědnosti za užívání majetku. Uvedená tabulka je pouze návrh a v pravomoci každého auditora je doplnění tabulky do informace, které je potřeba ověřit.

Analytické testy věcné správnosti

Postup provádění analytických testů věcné správnosti může být následující:

- sestavení tabulky s analýzou vývoje DHM na poslední 5 let (viz Tab. č. 13),
- výpočet meziročních rozdílů položek rozvah a položek DHM (absolutní a procentní rozdílů),
- vysvětlení významných rozdílů.

Dle výše provedeného testu vnitřních kontrol se auditor může spolehnout na vnitřní kontrolní systém, takže v této části bude realizována analýza vývoje DHM za posledních 5 let. Tyto testy se provádí za účelem zjištění neočekávaných rozdílů DHM.

Tabulka č. 13: Vývoj DHM společnosti DICz za období 2013 - 2017 (v tis. Kč)

	2013	2014	2015	2016	2017
Dlouhodobý hmotný majetek	1 771 220	1 839 330	1 965 540	1 949 500	1 942 716
Pozemky	52 855	52 855	52 855	52 855	52 855
Stavby	592 100	551 067	586 086	571 234	577 304
Hmotné movité věci a jejich soubory	1 037 922	1 014 302	1 254 822	1 274 771	1 237 953
Poskytnuté zálohy na DHM	36 365	8 107	24 656	8 774	3 588
Nedokončený DHM	51 978	212 999	47 121	41 866	71 016

Zdroj: Účetní závěrka společnosti DICz, 2013 - 2017

Zpracovala: Bubnová Eliška, 2019

Z výše uvedené tabulky je patrné, že se hodnota pozemků po dobu sledovaného období nezměnila. Důvodem je skutečnost, že pozemky patří do skupiny DHM, který se neodpisuje. Hodnota staveb ve sledovaném období fluktovala. Zvýšení hodnoty staveb bylo zapříčiněno výstavbou nových budov a přestavbami, oproti tomu snížení hodnoty bylo důsledkem odpisování majetku. Hodnota poskytnutých zálohy na DHM se mění v návaznosti na potřebě pořízení DHM. Nedokončený DHM se v průběhu sledovaného období velmi mění dle objednávek a objemu produkce.

Testy detailních údajů

Testy detailních údajů navazují na analytické testy věcné správnosti. Pro účely detailních testů se ověřuje několik položek dle náhodného výběru či hladiny významnosti. Tyto položky jsou testovány na několik oblastí, kde by mohla být nesprávnost.

Testy detailních údajů se zaměřují na (Komora auditorů ČR, 2012):

- existenci majetku (viz Tab. č. 14; fyzická kontrola majetku),
- přírůstky nebo úbytky majetku (podpurná dokumentace, kontrola správného zařazení do účetní kategorie, soupis úbytků),
- aktivaci vnitropodnikových činností (výroba DHM účetní jednotkou, kontrola účetních postupů při aktivaci, struktura aktivovaných nákladů),
- okamžik aktivace majetku (posouzení majetku z pohledu zařazení či vyřazení z užívání),

- zálohy na majetek (odsouhlasení soupisu záloh na DHM s obratovou předvahou),
- leasing (ověření leasingových smluv, přezkoumání zápisů z porad účetní jednotky a investičních plánů),
- zůstatková cena prodaného DHM (kontrola účetních zápisů s registrem majetku),
- snížení hodnoty DHM (detailní ověření kalkulace pro snížení hodnoty majetku).

Tabulka č. 14: Test existence a vlastnictví DHM (návrh)

Karta DHM	Název DHM	PC v Kč (účetní stav)	Skutečný stav (existence)	Vlastnictví
ST01	Stroj č. 1	95 000	Potvrzeno inventurou	Protokol o zavedení FAP

Zdroj: Vlastní zpracování, 2019

Pro testování existence a vlastnictví DHM náhodně vybráno 10 - 15 položek DHM v různých cenových kategoriích. Během fyzické inventury je potřeba navštívit haly, sklady a další prostory, kde se tento majetek nachází. Fyzická inventura se také opírá o inventuru dokladovou. Vlastnictví se dokládá na základě faktur přijatých a protokolů o zavedení. Uvedená tabulka je pouze návrh a v pravomoci každého auditora je doplnění tabulky do informace, které je potřeba ověřit.

7.6. Závěr auditu a vydání zprávy auditora

Po realizaci testu vnitřních kontrol, analytických testů věcné správnosti a detailních testů musí auditor zhodnotit provedený audit. Zhodnocení zahrnuje vydání odpovídajícího výroku auditora a zprávu o auditu.

Testy vnitřních kontrol v oblasti DHM nezjistily žádná významná rizika, tudíž nebyla potřeba provedení speciálních a detailních testů. Společnost DICz využívá účetní a informační softwary, a tím předchází vzniku chyb a nesprávností. Vnitřní kontrolní systém společnosti DICz lze označit za spolehlivý. Analytické testy věcné správnosti a testy detailních údajů nebyly provedeny. Byl vytvořen pouze návrh testů, které by bylo možné provést v rámci auditu dlouhodobého hmotného majetku společnosti.

Dle zprávy nezávislého auditora společnosti Deloitte Audit s.r.o. jsou údaje zveřejněné společností Daikin Industries Czech Republic s.r.o. věrným a poctivým obrazem finanční pozice společnosti. Tuto zprávu nezávislého auditora lze nalézt v příloze G bakalářské práce, kde je výrok auditora podrobněji rozveden.

Závěr

Cílem bakalářské práce bylo aplikovat vybrané auditorské postupy na oblast dlouhodobého hmotného majetku ve zvolené společnosti. Společnost zvolená pro tuto bakalářskou práci byla Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Dále vymezit teoretický základ auditu a legislativní úpravu auditorské činnosti, charakterizovat postupy pro provádění auditu a následně aplikovat teoretické znalosti v praktické části bakalářské práce.

První kapitola byla úvodem do zvolené problematiky. Vymezila nejdůležitější definice a pojmy z oblasti finančního auditu. Dále byly popsány specifické druhy auditu a byl vysvětlen rozdíl mezi externím a interním auditem. Následovalo stručné nastínění historie auditu.

Druhá kapitola vymezila legislativní úpravu auditorské činnosti. Podrobněji představila mezinárodní úpravu auditorské činnosti, mezinárodní auditorské standardy, zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a Komoru auditorů ČR.

Třetí kapitola charakterizovala auditorskou profesi. Blíže byla představena osoba auditora, auditorská společnost, práva a povinnosti statutárních auditorů, vzdělání a požadavky na výkon auditorské profese. Kapitola se také zabývala Etickým kodexem auditorů.

Čtvrtá kapitola se zaměřila na charakteristiku vybraných auditorských postupů. Bylo poukázáno na činnosti před uzavřením smlouvy, předběžné plánovací procedury, vytvoření plánu auditu, následné provedení auditu, zhodnocení a vydání zpráv auditora.

Pátá kapitola charakterizovala dlouhodobý majetek, jeho druhy, pořízení, odpisování a vyřazení z evidence dlouhodobého majetku.

V šesté kapitole byla představena společnost Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Byl vymezen předmět podnikání a produktové portfolio společnosti, nastíněna historie, zmíněna zákonná povinnost auditu a byly popsány další skutečnosti týkající se společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o.

V poslední, sedmé, kapitole byla provedena charakteristika dlouhodobého hmotného majetku společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Činnosti před uzavřením smlouvy, předběžné plánovací procedury a plánu auditu DHM byly aplikovány na společnost Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Důležitým okamžikem bylo následné

provedení auditu dlouhodobého hmotného majetku, kde byly provedeny testy vnitřních kontrol. U analytických testů věcné správnosti a testů detailních údajů v oblasti DHM byl vypracován pouze návrh testů, které by bylo možné provést v rámci auditu DHM společnosti DICz. Poslední částí této kapitoly bylo zhodnocení provedeného auditu.

Snahou této bakalářské práce bylo zvýšení povědomí o problematice auditu dlouhodobého hmotného majetku. Bakalářská práce podává pohled na obecnou problematiku auditu dlouhodobého hmotného majetku. Přínosem bakalářské práce bylo navržení vybraných testů, dle kterých by bylo možné provést audit dlouhodobého hmotného majetku ve vybrané společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o.

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Srovnání externího a interního auditu	19
Tabulka č. 2: Fáze auditorského postupu	36
Tabulka č. 3: Matice přípustného zjišťovacího rizika	39
Tabulka č. 4: Splnění podmínek pro kategorii účetní jednotky	52
Tabulka č. 5: Přijetí zakázky	55
Tabulka č. 6: Porozumění činnost účetní jednotky	59
Tabulka č. 7: Majetková struktura společnosti DICz (v tis. Kč).....	64
Tabulka č. 8: Přípustné zjišťovací riziko.....	65
Tabulka č. 9: Stanovení hladiny významnosti ve společnosti DICz	66
Tabulka č. 10: Strategie auditu.....	67
Tabulka č. 11: Hodnocení vnitřních kontrol DHM.....	69
Tabulka č. 12: Komparace náhodně vybraného DHM s dokumentací (návrh).....	70
Tabulka č. 13: Vývoj DHM společnosti DICz za období 2013 - 2017 (v tis. Kč).....	71
Tabulka č. 14: Test existence a vlastnictví DHM (návrh).....	72

Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Logo Komory auditorů České republiky.....	26
Obrázek č. 2: Schéma organizační struktury Komory auditorů ČR.....	27
Obrázek č. 3: Auditorské riziko.....	39
Obrázek č. 4: Logo společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o.	50
Obrázek č. 5: Doba odpisování DHM společnosti DICz.....	54
Obrázek č. 6: Organizační struktura Daikin Industries Czech Republic s.r.o.	62

Seznam použitých zkratk

AR	Auditorské riziko
a. s.	Akciová společnost
ČR	Česká republika
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DICz	Daikin Industries Czech Republic s.r.o.
DIČ	Daňové identifikační číslo
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DO	Daňové odpisy
DM	Dlouhodobý majetek
EDC	European Development Center
EMEA	Europe, the Middle East and Africa
EU	Evropská unie
FMF	Federální ministerstvo financí
FO	Fyzická osoba
HR	Hospodářský rok
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	The International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
ISO	International Organization for Standardization
ISQC	International Standard on Quality Control
KAČR	Komora auditorů České republiky
Kč	Koruna česká
KR	Kontrolní riziko
Ltd.	Limited company

Mil	Milion
OR	Obchodní rejstřík
PO	Právnícká osoba
PR	Přirozené riziko
s. r. o.	Společnost s ručením omezeným
tis.	Tisíc
tzv.	Takzvaný, takzvaně
ÚO	Účetní odpisy
VVZ	Výkaz zisku a ztráty
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZR	Zjišťovací riziko

Seznam použité literatury

Monografické publikace:

Auditorská profese v České republice: Komora auditorů 1993-2003 : 20 let = 20 years. Ilustroval Vladimír JIRÁNEK. Praha: Komora auditorů České republiky, c2013. ISBN 978-80-86679-25-9.

BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů.* 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, a. s., 2017. 232 s. ISBN 978-80-7552-603-8.

DVOŘÁČEK, Jiří. *Audit podniku a jeho operací.* Vyd.1. Praha: C.H. Beck, 2005. 165 s. ISBN 80-7179-809-6.

FEDOROVÁ, Anna. *Audit účetní závěrky.* Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2012. 105 s. ISBN 978-80-7204-778-9.

HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing.* Vyd. 2. Brno: Tribun EU, 2011. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

HINKE, Jana, BÁRKOVÁ, Dana. *Účetnictví 1, Aplikace principů a technik.* 3., aktualizované vydání. Praha: Grada, 2017. 144 stran. ISBN 978-80-271-0331-7.

Komora auditorů České republiky, Deloitte. *Příručka pro provádění auditu.* 3. vydání. Praha: A. R. Garamond s.r.o., 2012. ISBN 978-80-86679-18-1.

KRÁLÍČEK, Vladimír. *Zákon o auditorech: komentář.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2009. 140 s. ISBN 978-80-7357-464-2.

KRÁLÍČEK, Vladimír, MOLÍN, Jan. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu.* 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2014. 232 s. ISBN 978-80-7478-557-3.

Lee, T. *Company Auditing.* London: Chapman Hall, 1986. 197 s. ISBN 80-85605-86-4.

MOLÍN, Jan. *Protiprávní jednání z pohledu profesní odpovědnosti auditorů, daňových poradců a účetních.* Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. 188 s. ISBN 978-80-7357-600-4.

MÜLLEROVÁ, Libuše a kol. *Auditing.* Vydání 2. přepracované. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2017. 388 s. ISBN 978-80-245-2233-3.

MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Vydání 2. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2013. 176 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

MÜLLEROVÁ, Libuše, Králíček, Vladimír. *Auditing pro manažery, aneb jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním orgánem*. Vyd. 3. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2017. 208 s. ISBN 978-80-7552-768-4.

RAFFEGEAU, Jean, DUFILS, Pierre, MÉNONVILLE, Didier. *Finanční audit*. 1. vyd. Praha: HZ Praha spol. s.r.o., 1996. 120 s. ISBN 80-86009-02-5.

RICCHIUTE, David N. *Audit*. Praha: Victoria Publishing, 1994. 792 s. ISBN 80-85605-86-4.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy auditu*. Brno: Masarykova univerzita, 2006. 169 s. ISBN 80-210-4168-4.

SCHRÁNIL, Pavel. *Kontrola a audit (ve finančních institucích, pojišťovnách)*. 1. vydání. Praha: Vysoká škola finanční a správní, o.p.s., 2010. Edice EUPRESS. 70 s. ISBN 987-80-7408-027-2.

SCHRÁNIL, Pavel a Josef, TVRDOŇ. *Externí a interní auditing*. Praha: Vysoká škola finanční a správní, 2010. 67 s. ISBN 978-80-7408-042-5.

SKÁLOVÁ, Jana a kol. *Podvojně účetnictví 2018*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2018. 192 s. ISBN 978-80-271-0970-8.

VOCHOZKA, Marek a Petr MULAČ. *Podniková ekonomika*. Praha: Grada Publishing, 2012. 576 s. ISBN 80-247-8200-6.

Legislativa:

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

Zákon č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích. V platném znění.

Zákon č. 93/2009 Sb., zákon o auditorech a změně některých zákonů. V platném znění.

Zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví. V platném znění.

Zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů. V platném znění.

Elektronické zdroje:

DAIKIN CZECH. Daikin. *Daikin Czech*. [online]. ©2010-2018 [cit. 8. 4. 2019]. Dostupné z: https://www.daikinczech.cz/cz_cz/index.html

KRECHOVSKÁ, Michaela. *Finanční audit: testování*. [online] FEK, KFU, ZČU Plzeň 2012, [cit. 1.4.2019]. Dostupné z: http://fek.zcu.cz/blob.php?table=internet_list&type=FileType&file=Data&name=FileName&idname=IDInternet&id=3068

KRECHOVSKÁ, Michaela. *Odpovědnost a povinnosti auditora*. [online] FEK, KFU, ZČU Plzeň 2012, [cit. 6.4.2019]. Dostupné z: http://fek.zcu.cz/blob.php?table=internet_list&type=FileType&file=Data&name=FileName&idname=IDInternet&id=3060

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Auditorské standardy 2016. Komora auditorů České republiky*. [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, © 2012 - 2019. [cit. 11. 4. 2019]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy-2016>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Audit účetní závěrky. Komora auditorů České republiky*. [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, © 2012 - 2019. [cit. 5. 4. 2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/audit-ucetni-zaverky>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Etický kodex ve znění novel* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, © 2012 - 2019. [cit. 11. 3. 2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/file/3671/14-eticky-kodex-ve-zneni-novel-c-1-a-c-2.pdf>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Mezinárodní etický kodex pro auditory a účetní odborníky*. [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, © 2012 - 2019. [cit. 18. 3. 2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/file/5681/eticky-kodex-2018-final-cz.pdf>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *O Komoře auditorů. Komora auditorů České republiky*. [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, © 2012 - 2019. [cit. 30. 3. 2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Poslání a smysl auditu. Komora auditorů České republiky*. [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, © 2012 - 2019. [cit. 11. 4. 2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/poslani-a-smysl-auditu>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. Příručka pro provádění auditu. *Komora auditorů České republiky*. [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, © 2012 - 2019. [cit. 1. 4. 2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/prirucka-pro-provadeni-auditu>

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Příručka pro provádění auditu: Vzorové formuláře*. [online] Praha: KA ČR, 2012, ISBN 978-80-86679-18-1. [cit. 15.4.2019] Dostupné z: http://www.kacr.cz/file/956/C%3%A1st%201_Vzorov%C3%A9%20formul%C3%A1re_souvisl%C3%BD%20text.pdf

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Příručka pro provádění auditu: Auditorské postupy*. [online] Praha: KA ČR, 2012, ISBN 978-80-86679-18-1. [cit. 15.4.2019] Dostupné z: https://www.kacr.cz/file/957/C%3%A1st%202_Auditorsk%C3%A9%20postupy_souvisl%C3%BD%20text.pdf

KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Příručka pro provádění auditu: Modelový spis*. [online] Praha: KA ČR, 2012, ISBN 978-80-86679-18-1. [cit. 15.4.2019] Dostupné z: https://www.kacr.cz/file/958/C%3%A1st%203_Modelov%C3%BD%20spis_souvisl%C3%BD%20text.pdf

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČR. Sbírnka listin. *Justice*. [online]. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky © 2012-2015 [cit. 4. 4. 2019]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=173182>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČR. Účetní závěrka [2018], výroční zpráva [2018], zpráva auditora [online]. *Justice*. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012 – 2015 [cit. 18. 4. 2019] Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=55108668&subjektId=173182&spis=486583>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČR. Účetní závěrka [2017], výroční zpráva [2017], zpráva auditora [online]. *Justice*. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012 – 2015 [cit. 19. 4. 2019] Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=50873631&subjektId=173182&spis=486583>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČR. Účetní závěrka [2016], výroční zpráva [2016], zpráva auditora [online]. *Justice*. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České

republiky, © 2012 – 2015 [cit. 19. 4. 2019] Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=45781481&subjektId=173182&spis=486583>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČR. Účetní závěrka [2015], výroční zpráva [2015], zpráva auditora [online]. *Justice*. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012 – 2015 [cit. 19. 4. 2019] Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=40499908&subjektId=173182&spis=486583>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČR. Účetní závěrka [2014], výroční zpráva [2014], zpráva auditora [online]. *Justice*. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012 – 2015 [cit. 19. 4. 2019] Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=21693654&subjektId=173182&spis=486583>

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI. Úplný výpis z obchodního rejstříku. *Justice*. [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky © 2012-2015 [cit. 4.4.2019]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=173182&typ=UPLNY>

Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy IAASB. *Mezinárodní auditorský standard ISA 200: obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy*. [online] Praha: KA ČR, 2013 [29.3.2019] Dostupné z: http://www.kacr.cz/data/Methodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20200.pdf

Seznam příloh

Příloha A: Rozvaha v plném rozsahu

Příloha B: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu

Příloha C: Mezinárodní auditorské standardy pro audit účetní závěrky (ISA 100 - 999)

Příloha D: Rozvaha společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. ke dni 31. 3. 2018

Příloha E: Výkaz zisku a ztráty společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. ke dni 31. 3. 2018

Příloha F: Struktura propojených osob skupiny Daikin

Příloha G: Zpráva nezávislého auditora

Příloha A: Rozvaha v plném rozsahu

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	ROZVAHA (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
ke dni _____			
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">IČ</td> </tr> </table>		IČ	
IČ			

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Mínulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001				
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003				
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004				
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
	3. Software	007				
	4. Ocenitelná práva	008				
	5. Goodwill	009				
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013				
B. II. 1.	Pozemky	014				
	2. Stavby	015				
	3. Samostatně movité věci a soubory movitých věcí	016				
	4. Pěstební aktivity trvalých porostů	017				
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023				
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024				
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
	4. Půjčky a úvěry - ovládací a řídicí osoba, podstatný vliv	027				
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžné aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031				
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032				
C. I. 1.	Materiál	033				
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034				
	3. Výrobky	035				
	4. Mladé a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
	5. Zboží	037				
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042				
	4. Pohledávky za společnosti, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
	6. Dohadné účty aktivní	045				
	7. Jiné pohledávky	046				
	8. Odložená daňová pohledávka	047				
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048				
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049				
	2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051				
	4. Pohledávky za společnosti, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
	6. Stát - daňové pohledávky	054				
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055				
	8. Dohadné účty aktivní	056				
	9. Jiné pohledávky	057				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058				
C. IV. 1.	Peníze	059				
	2. Účty v bankách	060				
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063				
D. I. 1.	Náklady příštích období	064				
	2. Komplexní náklady příštích období	065				
	3. Příjmy příštích období	066				

Označení	PASIVA		Číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé účetní období
	a	b			
	PASIVA CELKEM	(ř. 86 + 86 + 119)	087		
A.	Vlastní kapitál	(ř. 69 + 73 + 79 + 82 + 85)	088		
A. I.	Základní kapitál	(ř. 70 až 72)	069		
A. I. 1.	Základní kapitál		070		
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)		071		
	3. Změny základního kapitálu		072		
A. II.	Kapitálové fondy	(ř. 74 až 78)	073		
A. II. 1.	Emisní ážio		074		
	2. Ostatní kapitálové fondy		075		
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků		076		
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností		077		
	5. Rozdíly z přeměn společností		078		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	(ř. 80 + 81)	079		
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond		080		
	2. Statutární a ostatní fondy		081		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	(ř. 83 + 84)	082		
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let		083		
	2. Neuhrazené ztráty minulých let		084		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)		085		
B.	Cizí zdroje	(ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086		
B. I.	Rezervy	(ř. 88 až 91)	087		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů		088		
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky		089		
	3. Rezerva na daň z příjmů		090		
	4. Ostatní rezervy		091		
B. II.	Dlouhodobé závazky	(ř. 93 až 102)	092		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů		093		
	2. Závazky - ovládací a řídicí osoba		094		
	3. Závazky - podstatný vliv		095		
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení		096		
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy		097		
	6. Vydané dluhopisy		098		
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě		099		
	8. Dohadné účty pasivní		100		
	9. Jiné závazky		101		
	10. Odložený daňový závazek		102		
B. III.	Krátkodobé závazky	(ř. 104 až 114)	103		
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů		104		
	2. Závazky - ovládací a řídicí osoba		105		
	3. Závazky - podstatný vliv		106		
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení		107		
	5. Závazky k zaměstnancům		108		
	6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění		109		
	7. Stát - daňové závazky a dotace		110		
	8. Krátkodobé přijaté zálohy		111		
	9. Vydané dluhopisy		112		
	10. Dohadné účty pasivní		113		
	11. Jiné závazky		114		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	(ř. 116 až 118)	115		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé		116		
	2. Krátkodobé bankovní úvěry		117		
	3. Krátkodobé finanční výpomoci		118		
C. I.	Časové rozlišení	(ř. 120 + 121)	119		
C. I. 1.	Výdaje příštích období		120		
	2. Výnosy příštích období		121		

Příloha B: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY (v celých tisících Kč)	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky
ke dni _____		
IČ _____		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04		
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05		
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08		
B. 1.	Spotřeba materiálů a energie	09		
B. 2.	Služby	10		
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11		
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12		
C. 1.	Mzdové náklady	13		
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15		
C. 4.	Sociální náklady	16		
D.	Dané a poplatky	17		
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18		
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19		
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22		
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodávý materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26		
H.	Ostatní provozní náklady	27		
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29))	30		

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42		
N.	Nákladové úroky	43		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44		
O.	Ostatní finanční náklady	45		
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - 41 + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)]	48		
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		
Q. 1.	- splatná	50		
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52		
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60		
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61		

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam:

.....

.....

.....

.....

Příloha C: Mezinárodní auditorské standardy pro audit účetní závěrky (ISA 100 - 999)

ISA 200	Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními standardy
ISA 210	Sjednávání podmínek auditních zakázek
ISA 220	Řízení kvality u auditu účetní závěrky
ISA 230	Dokumentace auditu
ISA 240	Postup auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky
ISA 250	Přihlížení k právním předpisům při auditu účetní závěrky
ISA 260	Předávání informací osobám pověřeným řízením účetní jednotky
ISA 300	Plánování auditu účetní závěrky
ISA 315	Identifikace a vyhodnocení rizik významné nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí
ISA 320	Významnost při plánování a provádění auditu
ISA 330	Reakce auditora na vyhodnocená rizika
ISA 450	Vyhodnocení nesprávností zjištěných během auditu
ISA 500	Důkazní informace
ISA 505	Externí konfirmace
ISA 510	První auditní zakázka - počáteční zůstatky
ISA 520	Analytické postupy
ISA 530	Výběr vzorků
ISA 540	Audit účetních odhadů včetně odhadů reálné hodnoty a souvisejících zveřejněných údajů
ISA 550	Spřízněné strany

ISA 560	Události po datu účetní závěrky
ISA 570	Nepřetržité trvání podniku
ISA 580	Písemná prohlášení
ISA 610	Využití práce interního auditora
ISA 620	Využití práce auditorova experta
ISA 700	Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora
ISA 705	Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora
ISA 710	Srovnávací informace
ISA 720	Povinnosti auditora týkající se ostatních informací

Příloha D: Rozvaha společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. ke dni 31. 3. 2018

		31.03.2018			31.03.2017
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
ROZVAHA v plném rozsahu					
k datu 31.03.2018 (v tisících Kč)					
		Daikin Industries Czech Republic s.r.o.			IČO 263 57 895
		U Nové Hospody 1155/1			301 00 Plzeň - Skvrňany
AKTIVA CELKEM		14 310 671	3 816 844	10 493 827	10 137 397
B.	Dlouhodobý majetek	5 713 899	3 767 486	1 946 413	1 955 867
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	60 481	56 784	3 697	6 367
B.I.2.	Ocenitelná práva	60 431	56 784	3 647	5 577
B.I.2.1.	Software	60 431	56 784	3 647	5 577
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	50		50	790
B.I.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek				
B.I.5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	50		50	790
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	5 653 418	3 710 702	1 942 716	1 949 500
B.II.1.	Pozemky a stavby	1 319 718	689 559	630 159	624 089
B.II.1.1.	Pozemky	52 855		52 855	52 855
B.II.1.2.	Stavby	1 266 863	689 559	577 304	571 234
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	4 259 096	3 021 143	1 237 953	1 274 771
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	74 604		74 604	50 640
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	3 588		3 588	8 774
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	71 016		71 016	41 866
C.	Oběžná aktiva	8 570 247	49 358	8 520 889	8 144 723
C.I.	Zásoby	725 286	49 358	675 928	630 350
C.I.1.	Materiál	722 863	49 358	673 505	626 579
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	2 053		2 053	1 531
C.I.3.	Výrobky a zboží	370		370	2 240
C.I.3.1.	Výrobky	370		370	2 240
C.II.	Pohledávky	7 844 621		7 844 621	7 513 925
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	7 844 621		7 844 621	7 513 925
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 370 692		1 370 692	1 257 859
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	6 359 958		6 359 958	6 161 759
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	113 971		113 971	94 307
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	4 409		4 409	
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	6 961		6 961	6 810
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	98 150		98 150	69 997
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	4 451		4 451	17 500
C.IV.	Peněžní prostředky	340		340	448
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	340		340	334
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech				114
D.	Časové rozlišení	26 525		26 525	36 807
D.1.	Náklady příštích období	26 525		26 525	36 807
PASIVA CELKEM		10 493 827		10 137 397	
A.	Vlastní kapitál	8 898 213		8 546 977	
A.I.	Základní kapitál	1 860 000		1 860 000	
A.I.1.	Základní kapitál	1 860 000		1 860 000	
A.III.	Fondy ze zisku	186 000		186 000	
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	186 000		186 000	
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	6 500 976		5 791 517	
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	6 500 976		5 791 517	
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	351 237		709 460	
B.+C.	Cizí zdroje	1 595 614		1 590 420	
B.	Rezervy	35 083		44 450	
B.IV.	Ostatní rezervy	35 083		44 450	
C.	Závazky	1 560 531		1 545 970	
C.I.	Dlouhodobé závazky	95 253		94 098	
C.I.8.	Odložený daňový závazek	95 253		94 098	
C.II.	Krátkodobé závazky	1 465 278		1 451 872	
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	1 700			
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	861 565		750 451	
C.II.8.	Závazky ostatní	602 013		701 421	
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	598		270	
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	86 021		265 080	
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	505 334		423 226	
C.II.8.7.	Jiné závazky	10 060		12 845	

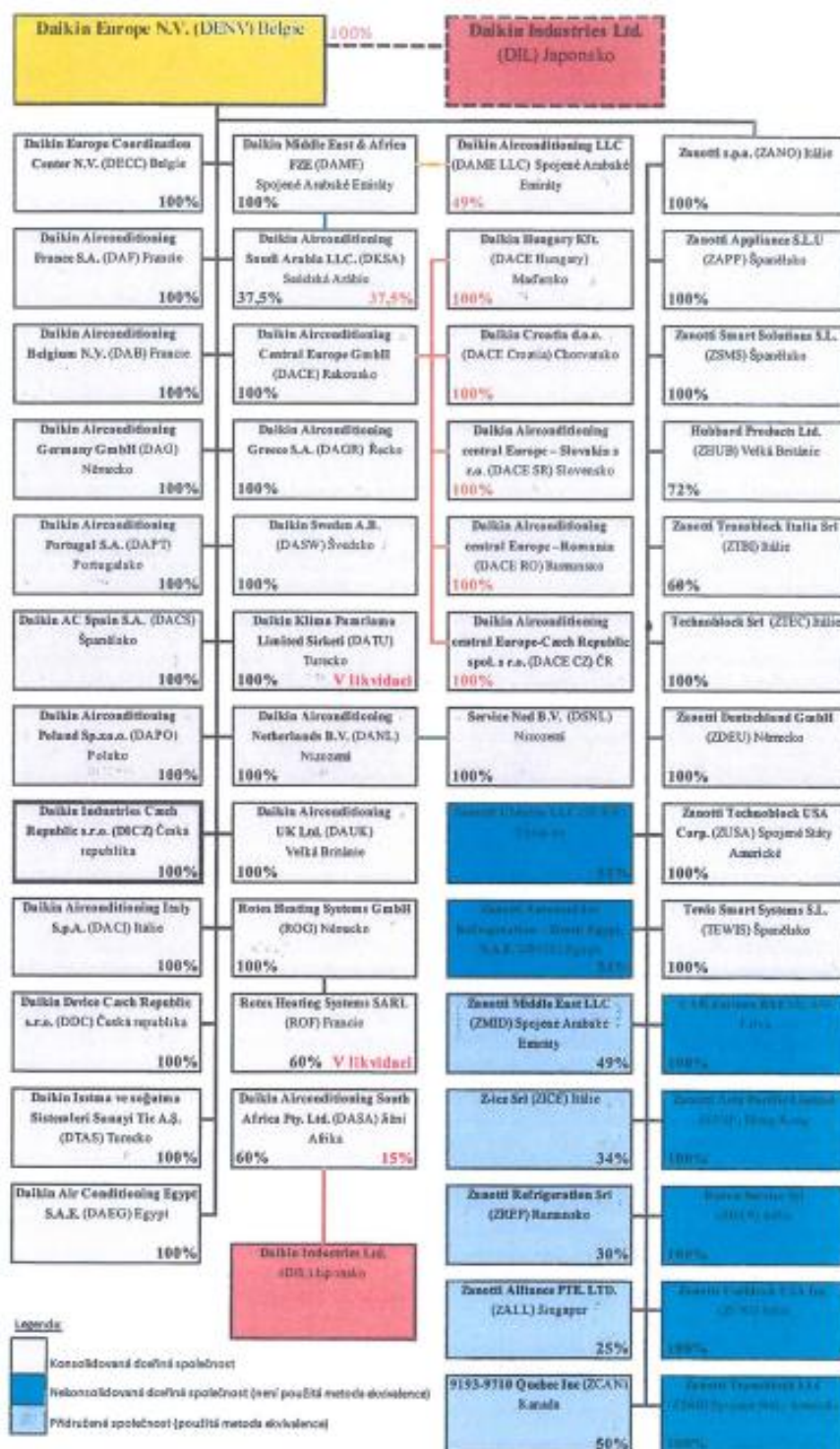
Příloha E: Výkaz zisku a ztráty společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. ke dni 31. 3. 2018

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v druhovém členění		Daikin Industries Czech Republic s.r.o. IČO 263 57 895	
období končící k 31.03.2018 (v tisících Kč)		U Nové Hospody 1155/1 301 00 Plzeň - Skvrňany	
		Období do 31.03.2018	Období do 31.03.2017
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	12 079 495	13 549 034
A.	Výkonová spotřeba	10 593 297	11 861 584
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	9 773 301	10 884 258
A.3.	Služby	819 996	977 326
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	-1 407	5 975
C.	Aktivace (-)	-560	-637
D.	Osobní náklady	599 704	554 445
D.1.	Mzdové náklady	451 355	417 486
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	148 349	136 959
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	137 409	127 916
D.2.2.	Ostatní náklady	10 940	9 043
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	379 575	349 479
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	377 544	359 549
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	377 544	359 549
E.2.	Úpravy hodnot zásob	2 042	-9 994
E.3.	Úpravy hodnot pohledávek	-11	-76
III.	Ostatní provozní výnosy	176 854	163 757
III.1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	353	515
III.2.	Tržby z prodaného materiálu	111 728	122 532
III.3.	Jiné provozní výnosy	64 773	40 710
F.	Ostatní provozní náklady	118 894	112 323
F.1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	154	95
F.2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	97 262	77 883
F.3.	Daně a poplatky	965	1 002
F.4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	-9 368	5 120
F.5.	Jiné provozní náklady	29 881	28 223
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	566 846	829 622
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	654	349
VI.1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	654	349
VII.	Ostatní finanční výnosy	75 868	118 197
K.	Ostatní finanční náklady	193 989	81 759
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-117 467	36 787
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	449 379	866 409
L.	Daň z příjmů	98 142	156 949
L.1.	Daň z příjmů splatná	96 987	163 700
L.2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	1 155	-6 751
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	351 237	709 460
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	351 237	709 460
*	Čistý obrát za účetní období	12 332 871	13 831 337

Příloha F: Struktura propojených osob skupiny Daikin

Zpráva o vztazích

Období končící 31. března 2018



Příloha G: Zpráva nezávislého auditora



Deloitte Audit s.r.o.
Nile House
Karlová 654/2
186 00 Praha 8 - Karlín
Česká republika
Tel: +420 246 042 500
Fax: +420 246 042 555
DeloitteCZ@deloitteCE.com
www.deloitte.cz

zapsána Městským soudem
v Praze, oddíl C, vložka 24349
IČO: 49620592
DIČ: CZ49620592

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA Pro společníka společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o.

Se sídlem: U Nové Hospody 1155/1, 301 00 Plzeň - Skvrňany

Výrok auditora

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. (dále také „společnost“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31. březnu 2018, výkazu zisku a ztráty, přehledu o změnách vlastního kapitálu a přehledu o peněžních tocích za rok končící k tomuto datu a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace.

Podle našeho názoru přiložená účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz finanční pozice společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. k 31. březnu 2018 a její finanční výkonnosti a peněžních toků za rok končící k tomuto datu v souladu s českými účetními předpisy.

Základ pro výrok

Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech a standardy Komory auditorů České republiky pro audit, kterými jsou mezinárodní standardy pro audit (ISA), případně doplněné a upravené souvisejícími aplikačními doložkami. Naše odpovědnost stanovená těmito předpisy je podrobněji popsána v oddílu Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky. V souladu se zákonem o auditorech a Etickým kodexem přijatým Komorou auditorů České republiky jsme na společnosti nezávislí a splnili jsme i další etické povinnosti vyplývající z uvedených předpisů. Domníváme se, že důkazní informace, které jsme shromáždili, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Ostatní informace uvedené ve výroční zprávě

Ostatními informacemi jsou v souladu s § 2 písm. b) zákona o auditorech informace uvedené ve výroční zprávě mimo účetní závěrku a naši zprávu auditora. Za ostatní informace odpovídá jednatel společnosti.

Naš výrok k účetní závěrce se k ostatním informacím nevztahuje. Přesto je však součástí našich povinností souvisejících s ověřením účetní závěrky seznámení se s ostatními informacemi a posouzení, zda ostatní informace nejsou ve významném (materiálním) nesouladu s účetní závěrkou či našimi znalostmi o účetní jednotce získanými během ověřování účetní závěrky nebo zda se jinak tyto informace nejeví jako významně (materiálně) nesprávné. Také posuzujeme, zda ostatní informace byly ve všech významných (materiálních) ohledech vypracovány v souladu s příslušnými právními předpisy. Tímto posouzením se rozumí, zda ostatní informace splňují požadavky právních předpisů na formální náležitosti a postup vypracování ostatních informací v kontextu významnosti (materiality), tj. zda případné nedodržení uvedených požadavků by bylo způsobitelné ovlivnit úsudek činěný na základě ostatních informací.

Na základě provedených postupů, do míry, jež dokážeme posoudit, uvádíme, že:

- Ostatní informace, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s účetní závěrkou.
- Ostatní informace byly vypracovány v souladu s právními předpisy.

Dále jsme povinni uvést, zda na základě poznatků a povědomí o společnosti, k nimž jsme dospěli při provádění auditu, ostatní informace neobsahují významné (materiální) věcné nesprávnosti. V rámci uvedených postupů jsme v obdržенých ostatních informacích žádné významné (materiální) věcné nesprávnosti nezjistili.

Odpovědnost jednatele společnosti za účetní závěrku

Jednatel společnosti odpovídá za sestavení účetní závěrky podávající věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Při sestavování účetní závěrky je jednatel společnosti povinen posoudit, zda je společnost schopna nepřetržitě trvat, a pokud je to relevantní, popsat v příloze účetní závěrky záležitosti týkající se jejího nepřetržitého trvání a použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení účetní závěrky, s výjimkou případů, kdy jednatel plánuje zrušení společnosti nebo ukončení její činnosti, resp. kdy nemá jinou reálnou možnost než tak učinit.

Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky

Naším cílem je získat přiměřenou jistotu, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou (materiální) nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou a vydat zprávu auditora obsahující náš výrok. Přiměřená míra jistoty je velká míra jistoty, nicméně není zárukou, že audit provedený v souladu s výše uvedenými předpisy ve všech případech v účetní závěrce odhalí případnou existující významnou (materiální) nesprávnost. Nesprávnosti mohou vzniknout v důsledku podvodů nebo chyb a považují se za významné (materiální), pokud lze reálně předpokládat, že by jednotlivě nebo v souhrnu mohly ovlivnit ekonomická rozhodnutí, která uživatelé účetní závěrky na jejím základě přijmou.

Při provádění auditu v souladu s výše uvedenými předpisy je naší povinností uplatňovat během celého auditu odborný úsudek a zachovávat profesní skepticismus. Dále je naší povinností:

- Identifikovat a vyhodnotit rizika významné (materiální) nesprávnosti účetní závěrky způsobené podvodem nebo chybou, navrhnout a provést auditorské postupy reagující na tato rizika a získat dostatečné a vhodné důkazní informace, abychom na jejich základě mohli vyjádřit výrok. Riziko, že neodhalíme významnou (materiální) nesprávnost, k níž došlo v důsledku podvodu, je větší než riziko neodhalení významné (materiální) nesprávnosti způsobené chybou, protože součástí podvodu mohou být tajné dohody (koluze), falšování, úmyslná opomenutí, nepravdivá prohlášení nebo obcházení vnitřních kontrol.
- Seznámit se s vnitřním kontrolním systémem společnosti relevantním pro audit v takovém rozsahu, abychom mohli navrhnout auditorské postupy vhodné s ohledem na dané okolnosti, nikoli abychom mohli vyjádřit názor na účinnost jejího vnitřního kontrolního systému.
- Posoudit vhodnost použitých účetních pravidel, přiměřenost provedených účetních odhadů a informace, které v této souvislosti jednatel společnosti uvedl v příloze účetní závěrky.
- Posoudit vhodnost použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení účetní závěrky jednatel a to, zda s ohledem na shromážděné důkazní informace existuje významná (materiální) nejistota vyplývající z událostí nebo podmínek, které mohou významně zpochybnit schopnost společnosti nepřetržitě trvat. Jestliže dojdeme k závěru, že taková významná (materiální) nejistota existuje, je naší povinností upozornit v naší zprávě na informace uvedené v této souvislosti v příloze účetní závěrky, a pokud tyto informace nejsou dostatečné, vyjádřit modifikovaný výrok. Naše závěry týkající se schopnosti společnosti nepřetržitě trvat vycházejí z důkazních informací, které jsme získali do data naší zprávy. Nicméně budoucí události nebo podmínky mohou vést k tomu, že společnost ztratí schopnost nepřetržitě trvat.
- Vyhodnotit celkovou prezentaci, členění a obsah účetní závěrky, včetně přílohy, a dále to, zda účetní závěrka zobrazuje podkladové transakce a události způsobem, který vede k věrnému zobrazení.

Naší povinností je informovat jednatele mimo jiné o plánovaném rozsahu a načasování auditu a o významných zjištěních, která jsme v jeho průběhu učinili, včetně zjištěných významných nedostatků ve vnitřním kontrolním systému.

V Praze dne 3. července 2018

Auditorská společnost:

Deloitte Audit s.r.o.
evidenční číslo 079



Statutární auditor:

Ladislav Šauer
evidenční číslo 2261



Abstrakt

BUBNOVÁ, Eliška. *Finanční audit*. Plzeň, 2019. 98 s. Bakalářská práce. Západočeská univerzita v Plzni. Fakulta ekonomická.

Klíčová slova: audit, účetní závěrka, auditor, dlouhodobý hmotný majetek

Bakalářská práce s názvem „*Finanční audit*“ je zaměřena na provedení auditu dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti Daikin Industries Czech Republic s.r.o. Práce je členěna na teoretickou a praktickou část. V teoretické části nejprve vymezuje nejdůležitější pojmy z oblasti auditu. Dále se zabývá postupy při vykonávání auditu účetní závěrky. Praktická část je zaměřena na praktickou aplikaci poznatků z teoretické části. V této části je charakterizována společnost Daikin Industries Czech Republic s.r.o. a je stanovena strategie a plán auditu dlouhodobého hmotného majetku. V závěru bakalářské práce jsou zpracovány závěry auditu.

Abstract

BUBNOVÁ, Eliška. *Financial audit*. Plzeň, 2019. 98 p. Bachelor Thesis. University of West Bohemia. Faculty of Economics.

Key words: audit, financial statements, auditor, tangible fixed assets

The bachelor thesis entitled „*Financial audit*“ is aimed on auditing tangible fixed assets in a company Daikin Industries Czech Republic s.r.o. The thesis is divided into the theoretical and practical part. The first part of the theoretical part defines the most important concepts of auditing. It also deals with procedure when performing the audit of the financial statements. The practical part is focused on the practical application of the knowledge gained in the theoretical part. This part describes the company Daikin Industries Czech Republic s.r.o. and sets out the strategy and the audit plan of tangible fixed assets. At the end of the bachelor thesis, the conclusions of the audit are elaborated.