

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Finanční audit

Financial audit

Lucie Benediktová

Plzeň 2020

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Lucie BENEDIKTOVÁ**
Osobní číslo: **K17B0015P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Téma práce: **Finanční audit**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Zásady pro vypracování

1. Zvolte cíl a metodologický postup práce.
2. Vymezte podstatu auditu a auditorské činnosti.
3. Popište legislativní úpravu auditorské činnosti v ČR.
4. Charakterizujte vybraný podnikatelský subjekt v oblasti auditu včetně návrhu případných doporučení.
5. Formulujte závěr.

Rozsah bakalářské práce: **40 – 60**
Rozsah grafických prací: **neuveđen**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

- HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. ISBN 978-80-7399-144-9.
- MÜLLEROVÁ, Libuše; KRÁLÍČEK, Vladimír. *Auditing*. 2. vydání. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2017. ISBN 978-80-245-2233-3.
- ROBERTSON, Jack C.; LOUWERS, Timothy J. *Auditing*. 9. vydání. Boston: Irwin McGraw-Hill, 1999. ISBN 0-07-290695-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Lucie Vallišová, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **22. října 2019**
Termín odevzdání bakalářské práce: **22. dubna 2020**

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Finanční audit“

vypracoval/a samostatně pod odborným dohledem vedoucí/vedoucího bakalářské práce
za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň dne

.....

podpis autorky

Obsah

Úvod.....	9
1 Audit a auditing.....	10
1.1 Finanční audit.....	11
1.2 Interní audit.....	11
1.3 Forezní audit	11
1.4 Audit jakosti.....	12
1.5 Ekologický audit	12
1.6 Počítačový audit.....	13
1.7 Personální audit.....	13
2 Finanční audit.....	14
2.1 Podstata a význam finančního auditu.....	14
2.2 Povinnost ověření účetní závěrky auditem.....	15
2.3 Vztah mezi účetnictvím a auditem.....	16
2.4 Právní úprava auditorské činnosti v ČR.....	20
2.4.1 Komora auditorů České republiky	20
2.4.2 Auditorská zkouška.....	22
2.4.3 Rada pro veřejný dohled nad auditorem.....	22
2.4.4 Mezinárodní etický kodex IFAC	23
2.4.5 Mezinárodní auditorské standardy	26
2.5 Metodický postup při provádění finančního auditu	28
2.5.1 Činnosti před uzavřením smlouvy o auditu.....	29
2.5.2 Předběžné plánovací procedury	31
2.5.3 Vytvoření plánu auditu.....	33
2.5.4 Provedení auditu	34

2.5.5	Závěr auditu	37
3	Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu v oblasti auditu.....	41
3.1	Audit v HZ Plzeň.....	44
3.2	Ukázka zprávy nezávislého auditora a finanční analýza	46
	Závěr	52
	Seznam použitých zdrojů	54
	Seznam tabulek.....	56
	Seznam obrázků	57
	Seznam příloh	58
	Přílohy	
	Abstrakt	
	Abstract	

Úvod

Tématem této bakalářské práce je „Finanční audit“. Finanční audit je nezávislé posouzení finančních výkazů auditorem. Hlavním cílem finančního auditu je zvýšit věrohodnost a důvěru k účetním informacím společností, které zveřejňují účetní závěrky.

Bakalářská práce je rozdělena do tří kapitol. První kapitola je zaměřena na vymezení pojmu a podstaty auditu a jeho členění. Následující kapitola se věnuje finančnímu auditu jeho významu a právní úpravě v ČR, Komoře auditorů ČR, Etickému kodexu a mezinárodním standardům ISA. Dále je v této kapitole popsán metodický postup při provádění finančního auditu.

Třetí kapitola této práce se zaměřuje na vybraný podnikatelský subjekt, který dlouhodobě poskytuje své auditorské služby, a auditoři s dlouholetou praxí získali mnohé zkušenosti v oboru. Bude zde ukázána zpráva auditora k účetní závěrce k 31.12.2019 společnosti spolu s finanční analýzou a doporučeními.

Cílem této práce je vymezit podstatu auditu a auditorské činnosti, objasnit legislativní úpravu auditu, metodický postup při provádění auditu účetní závěrky, zpracování právy auditora a jeho výroku.

1 Audit a auditing

Auditing je v nejobecnějším slova smyslu vědecká disciplína, jejímž předmětem je pozorování a poznávání určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů a jejich vyhodnocení a vypracování závěrů a následné sdílení zainteresovaným zájemcům. Auditing můžeme považovat za vědeckou disciplínu, kterou sice jako samostatný vědní obor v oficiálním seznamu vědeckých disciplín zatím nenajdeme, i přesto z hlediska vědecké disciplíny splňuje všechny požadavky. Předmětem auditu je systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a následné sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům.

Posláním a smyslem auditu je vyjádřit názor nezávislé a kvalifikované osoby na věrohodnosti účetních výkazů zveřejněných vedením účetní jednotky.

Auditor ověřuje, zda údaje v účetních výkazech věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření společnosti v souladu s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy a často s Mezinárodními účetními standardy.

Audit může být zaměřen na různé oblasti. V závislosti na tom rozeznáváme různé druhy auditu, například:

- Audit účetní závěrky neboli finanční audit,
- Interní (vnitřní) audit,
- Forezní audit,
- Audit jakosti,
- Ekologický audit

a mnohé další.

Kromě poskytování auditorských služeb mohou auditoři poskytovat i další služby, tzv. neauditorské služby, ke kterým mají auditoři odbornou způsobilost. Jedná se zejména o tyto činnosti:

- vedení účetnictví a účetní poradenství,
- daňové poradenství,
- zavádění informačních technologií,
- finanční a investiční poradenství,

- organizační poradenství,
- podpora soudních sporů,
- insolvence, restrukturalizace, likvidace společnosti,
- poradenství v oblasti oceňování,
- personální poradenství včetně nábory pracovníků pro účetní a finanční služby.

[2], [5], [9], [10]

1.1 Finanční audit

Finanční audit, někdy je také nazýván audit účetní závěrky, externí či statutární audit. Audit účetní závěrky je zaměřen na individuální nebo konsolidované účetní závěrky. Externí auditor ji zpravidla provádí na objednávku vlastníky účetní jednotky, a to u individuálních účetních jednotek nebo vlastníky skupiny podniků u konsolidované účetní závěrky. Externím auditorem může být jak jednotlivec, jakožto fyzická osoba, nebo auditorská společnost, právnická osoba, která poskytuje auditorské služby prostřednictvím zaměstnanců, auditorů a jejich asistentů. Finanční audit tvoří jeden z nejdůležitějších prvků ochrany vlastnických práv. Jeho posláním je zvýšit věrohodnost účetních závěrek zveřejňovaných podnikovým managementem. [9],[10]

1.2 Interní audit

Interní či vnitřní audit se zabývá zkoumáním ekonomických procesů a jevů uvnitř účetní jednotky. Nejčastěji je spojován s velkými akciovými společnostmi ze sektoru finančních služeb, tj. banky, pojišťovny, ale i z dalších oborů, kde je kvalitní fungování vnitřního kontrolního systému jednou z podmínek pro ochranu majetku akcionářů a také pro vykazování výsledků účetní jednotky, které má odpovídat jak právním požadavkům, tak i principu věrného a poctivého obrazu. Interní auditor či auditoři zajišťují funkce interního auditu. [10], [11]

1.3 Forenzní audit

Forenzní audit, často také nazýván jako forenzní šetření, je zaměřeno proti hospodářské kriminalitě, ale i proti nedodržování vnitřních předpisů a směrnic. Zakázky na forenzní audit klient zadává v situaci, kdy má poměrně velké podezření na závažné prohřešky zaměstnanců či jiných osob. Šetření probíhá v předem sjednaných oblastech s cílem odhalit trestné nebo jinak protizákonné jednání jednotlivců nebo skupin, včetně

analýzy kontrolních postupů a získání důkazů potřebných pro úspěšný průběh existujících nebo hrozících soudních sporů. V této oblasti působí mimo jiné i detektivní kanceláře, poradenské firmy a advokátní kanceláře. K zvládnutí složitějších zakázek je často zapotřebí rozsáhlého týmu, který může zahrnovat forenzní vyšetřovatele, auditory, IT specialisty, finanční a účetní experty, soukromé detektivy, kriminální specialisty a další odborníky. Forenzní audit se krom zpronevěry, hledání viníků či nalezení majetku, který byl zpronevěřen, také zabývá prevencí a nacházení vhodných opatření a doporučení, které případným podvodům zabrání. [9], [10]

1.4 Audit jakosti

Audit jakosti prověřuje především kvalitu výkonů poskytovaných podnikem. Rozsah auditu jakosti může být různý. Tento druh auditu se zaměřuje na finální výrobky, kterým je po splnění daných podmínek a kvalitativních norem udělen certifikát. U takovýchto výrobků se předpokládá vysoká kvalita a lepší konkurenceschopnost na trhu. V širším rozsahu je audit jakosti prováděn na celém systému řízení, organizace práce a kontroly pracovních náplní jednotlivých pracovních míst. Výsledkem je udělení certifikátu v rámci norem ISA, tj. mezinárodní normy určující požadavky na systémy, řízení a zabezpečování jakosti. Podnik, který je držitelem tohoto certifikátu, může předpokládat lepší uplatnění na trhu. [10], [11]

1.5 Ekologický audit

Ekologický audit, jak je z názvu patrné, souvisí s ochranou životního prostředí. Tento druh auditu představuje soustavné dokumentování a objektivní vyhodnocování řídicího systému podniku a kontroly procesů, které mohou mít dopad na životní prostředí. Jedná se o pravidelný proces sledování a kontroly způsobu těžby či podmínek skladování surovin, např. ropných produktů, chemických látek apod., technologických postupů (např. výroba energie, chemická výroba apod.) a finálních výrobků, např. freonové náplně do chladících systémů. V současné době ekologický audit nachází uplatnění převážně v chemickém průmyslu, kde je velké riziko ohrožení životního prostředí anebo v oblasti jaderných elektráren. S ekologickým auditem souvisí evidence a vykazování nákladů, které jsou spojené s ochranou životního prostředí. Za zmínku, zde stojí, že do popředí se v současné době dostává tzv. environmentální účetnictví, které se zaměřuje na sledování a vykazování účetních informací souvisejících s životním prostředím. [10], [11]

1.6 Počítačový audit

Důsledkem rozvoje informačních technologií a využívání výpočetní techniky při zpracovávání dat je počítačový audit. Jeho součástí je prověřování a kontrola používaných informačních systémů v podniku a způsob ochrany dat v těchto systémech. Tato kontrola je nejen zaměřena na používané programy (software), ale i na používané prostředky výpočetní techniky (hardware), včetně zabezpečení dat v případě různých poruch a havárií. S tímto souvisí i existence náhradních zdrojů, zálohování, evidence a archivace. Spolehlivost informačních systémů nabývá stále více na významu pro interní a externí audit v souvislosti s účetnictvím, průkazností účetních záznamů a jejich přenosem. [9], [10]

1.7 Personální audit

Personální audit je považovaný za jednorázovou analýzu lidských zdrojů v podniku. Může mít různé cíle a přínosy podle aktuálních potřeb konkrétního podniku. Jeho předmětem je objektivní a nezávislé přezkoumání a zhodnocení stavu a návrh řešení ke zvýšení efektivnosti jednotlivců a organizačních jednotek celé organizace. Cílem je odpovědět na tři základní otázky: kolik pracovníků je třeba mít v organizaci, aby se zvládal současný objem práce, kdo z pracovníků se nejlépe hodí pro danou pracovní pozici a jak je nastavený systém řízení lidí v organizaci. Nejčastějším důvodem pro personální audit je optimalizace lidských zdrojů, optimalizace nákladů a redukce počtu pracovníků, zlepšení systému řízení lidí a zlepšení motivačního systému. [9], [10]

2 Finanční audit

Audit účetní závěrky neboli finanční audit představuje zkoumání a ověřování nezávislým odborníkem, tj. auditorem. Výsledkem auditu je vyjádření názoru tzv. zprávy auditora, zda zkoumaná účetní závěrka, tj. účetní výkazy a přílohy, podávají věrný a poctivý obraz majtkové a finanční situace účetní jednotky k datu, k němuž je účetní závěrka sestavena.

V mezinárodních auditorských standardech ISA 200 je uvedena definice toho, co audit poskytuje a zde je stanoveno, že cílem auditu finančních výkazů je, aby auditor vyjádřil názor, zda je finanční výkaznictví dané jednotky ve všech významných ohledech v souladu s rámcem účetního výkaznictví. [5], [9]

2.1 Podstata a význam finančního auditu

Ověřená účetní závěrka by měla být spolehlivým zdrojem informací při rozhodování všech uživatelů účetních informací. Uživateli účetních informací jsou vlastníci, potenciální investoři, banky či obchodní banky a mnoho dalších. Z toho vyplývá, že hlavním cílem auditu je posílit věrohodnost a důvěru k účetním informacím společností, které povinně zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu, k tomuto účelu slouží výrok auditora, v němž se auditor vyjadřuje k tomu, zda je účetní závěrka ve všech významných ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. Tento cíl finančního auditu by se dal vyjádřit i jako ověřování údajů vykázaných ve finančních a statistických výkazech, rozvaze, výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních prostředcích, přehledu o změnách vlastního kapitálu a příloze, zda věrně zobrazují majetek a zdroje jeho financování a hospodaření s ním.

Cíle a funkce finančního auditu je zapotřebí chápat v širším kontextu. Činnost auditora ovlivňuje nejen ekonomické prostředí, ve kterém poskytuje své služby, ale i historická a kulturní tradice, která ovlivnila jak auditorské systémy, tak i účetní systémy a na ně navazující účetní výkaznictví.

Zpočátku měl auditor ve svém názoru na účetní závěrku potvrdit, že uvedené účetní informace jsou pravdivé a bezchybné. Důraz byl kladen na odhalení chyb a omylů. Toto však postupem času ustoupilo do pozadí a bylo to nahrazeno výrokem „věrný a poctivý obraz“, což bylo považováno za spolehlivost vykazování. Avšak i tak se postupem času

požadavky na auditory opět rozšiřují a nově vyžadují, aby auditoři zároveň věnovali pozornost všem náznakům trestné činnosti.

Auditor ověřuje, zda údaje v předložené účetní závěrce podávají ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz o majetku, zdrojích jeho financování, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky. Při ověřování auditor postupuje v souladu s mezinárodními auditorskými standardy a výstupem auditorské činnosti je zpráva, která obsahuje auditorův výrok na ověřovanou účetní závěrku. Auditor odpovídá za svůj výrok, nikoliv za účetní závěrku.

Výrok auditora neznamena ani potvrzení naprosté správnosti účetnictví či potvrzení správnosti účetní závěrky. V silách auditora není ověření všech operací, které se uskutečnily v průběhu auditorského období. Ale měl by však být schopen zjistit významné nesprávnosti.

Cílem auditora při provádění finančního auditu je získat přiměřenou jistotu, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou, což auditorovi umožní vydat výrok o tom, zda je účetní závěrka ve všech významných ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví a v souladu s auditorovým zjištěním vydat zprávu k účetní závěrce. [5], [7], [9], [10], [11], [13]

2.2 Povinnost ověření účetní závěrky auditem

Zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech uvádí, že obchodní společnosti a družstva musí mít účetní závěrku i výroční zprávu ověřeny auditorem podle tohoto zákona nebo podle zvláštního právního předpisu, tj. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Tento zákon dále uvádí ve vztahu k auditu, že podnikatel je povinen připravit a poskytnout auditorovi všechny účetní záznamy a vysvětlení potřebná k ověřování.

Řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem:

- velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu,
- střední účetní jednotky,
- malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně

předcházejícího, které překročily nebo již dosáhly alespoň jedno z následujících kritérií:

- aktiva celkem více než 40 mil. Kč
 - aktivity celkem se pro účely zákona rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o položky podle §26 odst. 3 zákona o účetnictví,
 - roční úhrn čistého obratu více než 80 mil. Kč
 - ročním úhrnem čistého obratu se pro účely zákona o účetnictví rozumí výše výnosů snížená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti,
 - průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu (zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů).
- ostatní obchodní společnosti a družstva budou podléhat auditu, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly dvě ze tří výše uvedených kritérií. [2], [16]

2.3 Vztah mezi účetnictvím a auditem

Finanční audit bývá často mylně považován za součást účetnictví, a to především proto, že obě disciplíny spolu úzce souvisí. U mnoha auditorů předcházela výkonu auditorské profese účetní praxe. Znalost účetnictví je jednou z podmínek, které musí auditoři splnit, aby mohli tuto profesi vykonávat. Nezbytná je i znalost souvisejících disciplín jako je ekonomika, obchodní právo, daňový systém, podnikové finance a informační technologie, která se v současné době dostává více do popředí v souvislosti s digitalizací všech účetních záznamů, počínaje účetními doklady a konče účetní závěrkou.

Vzhledem k tomu, že auditor ověřuje účetní závěrku, musí být seznámen s účetními zásadami a účetní praxí. Procesy, které představují vedení účetnictví v průběhu účetního období a jeho završení, tj. sestavení účetní závěrky, jsou odlišné. Každý z těchto procesů má nejen jiný předmět a metodu, ale i osoby, které tyto procesy provádějí. Tyto osoby mají zároveň i odlišnou odpovědnost. Pracovník, který zpracovává účetnictví, určuje, jak

jednotlivé účetní případy, transakce zatřídí, ocení a zaúčtuje, a je také zodpovědný za zaúčtované účetní případy.

Směrem ke třetím osobám je za účetní závěrku odpovědný statutární orgán. U malých účetních jednotek, např. u společností s ručením omezeným, je tato role vedení a statutárního zástupce spojená (jednatel či jednatele jsou většinou zároveň vedoucími pracovníky), u velkých společností, zejména u akciových společností, je statutárním orgánem představenstvo, jehož členové odpovídají za škodu a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně. Ve vztahu k účetnictví má pak důležitou roli dozorčí rada, která podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník § 198:

„přezkoumává řádnou, mimořádnou a konsolidovanou, popřípadě i mezitímní účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku nebo úhradu ztráty a předkládá své vyjádření valné hromadě“. [15]

Zveřejnění účetní závěrky je povinností podnikového managementu v souvislosti s uzavřením účetního období. Zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví ukládá v § 21a povinnost zveřejnit účetní závěrku i výroční zprávu těm účetním jednotkám, které se zapisují do obchodního rejstříku, nebo těm účetním jednotkám, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis, přičemž účetní závěrka může být uložena v elektronické podobě jako součást výroční zprávy.

Již bylo řečeno, že účelem auditu je pozorování a poznávání určitých skutečností, jejich shromažďování, vyhodnocování a vypracování závěrů, jejich sdělení zainteresovaným osobám. Účetní výkaznictví je zdrojem informací pro manažery společnosti, kteří je využívají pro krátkodobá či dlouhodobá finanční řízení podniku. Znalost finanční situace firmy jim umožňuje se správně zachovat při rozhodování o získávání finančních zdrojů, při zjišťování optimální majetkové struktury včetně rozhodnutí o jeho vhodném financování, při alokaci volných peněžních prostředků, při rozdělování disponibilního zisku či při úhradě ztráty apod.

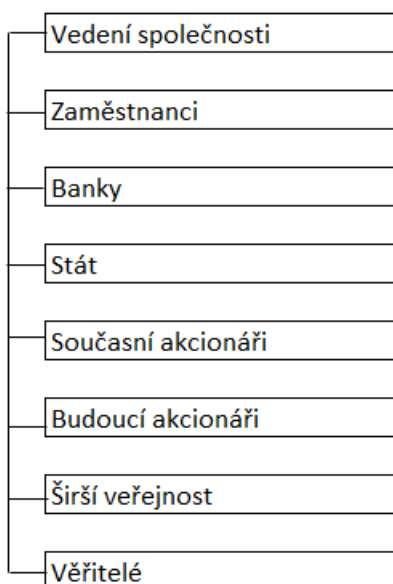
Mezi nejdůležitější uživatele účetní závěrky se řadí současné zájmové skupiny a mezi nimi je mnoho rozdílností, které by měl mít auditor na paměti, např.:

- akcionáři mohou mít jiný pohled na rozdělování zisku, než je pohled zaměstnanců,
- potřeby a zájmy současných akcionářů se mohou lišit od potenciálních akcionářů,

- lišit se mohou i názory managementu a zaměstnanců ohledně řízení společnosti a investování uvnitř společnosti atd.

Obrázek 1: Uživatelé auditu

Uživatelé auditované účetní závěrky



Zdroj: Leung aj. (2010, str. 28)

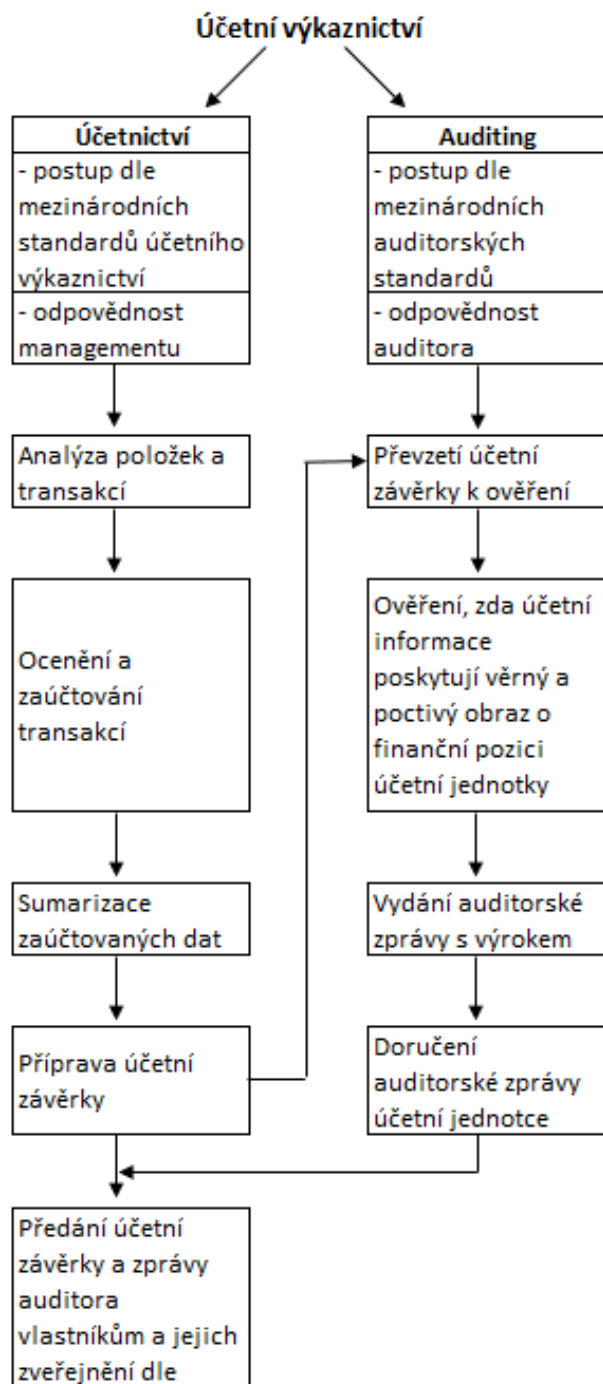
Audit je převážně vytvářený pro akcionáře, kteří zvažují možnost investovat svoje volné peněžní prostředky do dané společnosti a potřebují si ověřit, zda je takové rozhodnutí správné a rozumné, a k tomu využívají účetní výkazy, zprávy a výroky auditorů k účetním výkazům dané společnosti.

Obchodní partneři, tj. odběratelé a dodavatelé, také nahlíží do účetních výkazů a na výroky auditorů k účetním výkazům dané společnosti. Dodavatelé si na základě finanční situace potenciálních zákazníků vybírají své obchodní partnery, u nich dále sledují schopnost hradit své závazky a jejich dlouhodobou stabilitu. Odběratelé si obdobě jako dodavatelé vybírají podle výsledků finanční analýzy své dodavatele zejména u dlouhodobých kontraktů, kde potřebují mít jistotu, že společnost bude schopna dostát svým závazkům.

V neposlední řadě se mezi zainteresované osoby řadí zaměstnanci, banky a jiní věřitelé, kteří se na základě získaných informací rozhodují, zda půjčit peníze či ne. Daňový poradci a účetní znalci, kteří na základě získaných informací identifikují nedostatky a navrhuji

možná řešení. Existuje ještě mnoho dalších uživatelů účetní závěrky. [4], [5], [9], [10], [11]

Obrázek 2 Vztah mezi účetnictvím a auditem



Zdroj: Müllerová (2013, s. 41)

2.4 Právní úprava auditorské činnosti v ČR

Audit účetních závěrek či výročních zpráv je služba ve veřejném zájmu prováděná odborníky, a proto ji je třeba regulovat na národní i mezinárodní úrovni. V Evropské unii slouží pro harmonizaci evropské směrnice, které nemají charakter právních předpisů, ale členské státy mají povinnost zapracovávání jejich pravidel do své národní legislativy.

Auditorskou profesi v ČR upravuje zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů. Tento zákon obsahuje řadu významných ustanovení a pravidel a vymezuje v souladu s evropskými normami základní pojmy z oblasti auditu.

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech zapracovává příslušné předpisy Evropského Společenství (Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, 8. směrnice Rady 84/253/EHS, nařízení Evropského parlamentu) a upravuje postavení a činnost statutárních auditorů či auditorských společností, postavení a působnost Komory auditorů České republiky a Rady pro veřejný dohled nad auditorem.

Podmínky pro schvalování osob odpovědných za provádění povinného auditu byly upraveny 8. směrnicí Rady 84/253/EHS ze dne 10. dubna 1984 o schvalování osob pověřených prováděním povinného auditu účetních dokumentů. Jsou zde uvedeny požadavky na osoby, které se ucházejí o auditorskou licenci a byl zde stanoven rozsah teoretických znalostí a praktických dovedností, které musí být prověřovány. Tato směrnice pozbyla platnosti 29. června 2006.

S účinností od 29. června 2006 tato směrnice byla nahrazena směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních konsolidovaných účetních závěrek. Příčinou zrušení osmé směrnice a její nahrazení novou směrnicí je zde uveden nedostatek harmonizovaného přístupu k povinnému auditu ve Společenství, 8. směrnice postrádala všeobecný soubor pravidel pro zajištění vhodné infrastruktury auditu jako je veřejný dohled, disciplinární systém, systém zajištění kvality a postrádala také konkrétní pravidla týkající se regulační spolupráce členských států a třetích zemí. [8], [10], [14], [17]

2.4.1 Komora auditorů České republiky

Komora auditorů České republiky působí jako samosprávná profesní organizace s povinným členstvím auditorů od samého počátku zákonné úpravy auditorské profese.

Jejím úkolem je zajišťovat vysokou odbornost na vstupu do profese, kontrolovat kvalitu prováděných auditorských služeb a dodržování etických pravidel. Komora organizuje vzdělávání před vstupem do profese i po něm, organizuje auditorské zkoušky, vydává směrnice pro auditorské postupy a pro chování auditorů vydává mezinárodní auditorské standardy a etický kodex IFAC v českém překladu.

Hlavním posláním Komory auditorů České republiky je zajistit vysokou kvalitu této profese tak, aby byla srovnatelná s úrovní auditorů ve vyspělých zemích. Toto poslání Komora provádí prostřednictvím zákonem stanovených orgánů a vytvořených výborů.

Funkcí Komory auditorů České republiky je nesčetné množství, jedná se například o vedení seznamu auditorů a registru hostujících auditorů, vedení seznamu auditorských společností a zároveň eviduje asistenty auditora, organizuje auditorské zkoušky, dále vydává usnesení o vykonání auditorské zkoušky, vydává osvědčení o zápisu do seznamu auditorů a do seznamu auditorských společností, kontroluje provádění auditorské činnosti, rozhoduje o dočasném či trvalém zákazu auditorské činnosti a organizuje vzdělávací akce.

Komora auditorů vede seznam auditorů. Tento seznam je veřejně dostupný a obsahuje informace o auditorských společnostech, registrovaných auditorech. Seznam auditorů je veden v elektronické podobě a údaje jsou zde uváděny v českém jazyce.

Komora auditorů svoji činnost provozuje prostřednictvím orgánů stanovených zákonem o auditorech a vytvořených poradních výborů. Nejvyšším orgánem je **sněm**, který se koná nejméně jednou za dva roky. Právo účastnit se sněmu mají všichni statutární auditoři zapsaní v seznamu auditorů vedeném Komorou. Sněm volí členy Výkonného výboru, Dozorčí komise, Kárné komise, Volební komise a auditora Komory.

Výkonným orgánem komory je **výkonný výbor**, v jehož čele stojí prezident komory, který je jejím statutárním orgánem. Výkonný výbor rozhoduje o záležitostech, o věcech, které Komore ukládá zákon, sněm, statut a ostatní vnitřní předpisy.

Kontrolním orgánem je **Dozorčí komise**. Ta kontroluje dodržování zákona o auditorech, plnění usnesení sněmu, dodržování zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti či o financování terorismu, dodržování vnitřních předpisů komory všemi statutárními auditory a auditorskými společnostmi. Provádí šetření podnětů a stížností doručených komoře.

Posledním orgánem komory je **Kárná komise**, která provádí kárná řízení podle zákona a v souladu s kárným řádem komory. Rozhoduje o uložení kárného opatření statutárnímu auditorovi za zaviněné porušení povinnosti stanovených zákonem, etickým kodexem, vnitřními předpisy nebo auditorskými standardy. [2], [9], [10], [17]

2.4.2 Auditorská zkouška

Při vstupu do profese auditora je povinnost složit auditorskou zkoušku. Obsah auditorské zkoušky upravuje zákon o auditorech, ale pravidla pro její složení stanovuje zkušební řád Komory. Zkouška se skládá z jedné závěrečné ústní zkoušky a z 12 dílčích částí, které musí auditor znát, mezi ně patří:

- mikroekonomie a makroekonomie,
- finanční účetnictví,
- zdanění,
- právo v podnikání,
- podnikové finance,
- informační technologie,
- auditing
- manažerské účetnictví apod.

Auditor při této zkoušce musí prokázat nejen všeobecné znalosti účetní teorie a zásad, ale i znalosti mezinárodních účetních standardů, profesní etiky a nezávislosti, finanční analýzu, znalosti statistiky, insolvenční právo a mnohé další. Vedle těchto teoretických znalostí musí auditor ovládat i praktické zkušenosti a dovednosti z auditorských postupů.

2.4.3 Rada pro veřejný dohled nad auditorem

Rada pro veřejný dohled nad auditorem dohlíží na ochranu veřejného zájmu v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech. Jedná se o právnickou osobu, která dohlíží nad výkonem auditorské činnosti a činností Komory auditorů ČR, také dbá na ochranu veřejného zájmu.

Činnost Rady pro veřejný dohled nad auditorem, dále jen Rada, je financována z příjmů pokut, penálů, pojistného plnění či dotací. Zákon definuje, jakým způsobem Rada organizuje a řídí a co se rozumí dohledem. Orgány Rady jsou:

- Prezidium,

- Prezident Rady,
- Disciplinární výbor,
- Kontrolní výbor.

Prezidium je výkonným orgánem Rady. Členy Prezidia jmenuje či odvolává ministr financí po dohodě s Českou národní bankou. Skládá se z 5 členů, kteří jsou osobami mimo profesi auditora a jednoho člena, který je statutárním auditorem. Statutárním auditorem je fyzická osoba, které Komora auditorů ČR vydala oprávnění vykonávat auditorskou činnost. Na zasedání Rady se volí člen, který se stane **prezidentem Rady** a tím bude statutárním orgánem Rady. Funkční období členů je šest let. Členem Prezidia může být občan ČR, který je uznávaným odborníkem nebo je činný v účetnictví.

Disciplinární výbor se řídí disciplinárním řádem, který je vnitřním předpisem Rady. Tento výbor má 5 členů, které jmenuje prezident Rady.

Kontrolní výbor se řídí řádem ke kontrolám kvality, který je taktéž vnitřním předpisem Rady. Tento výbor organizuje a řídí kontroly kvality u auditora, který provádění povinný audit alespoň u jednoho subjektu veřejného zájmu. Vypracovává a předkládá návrh plánu kontroly kvality a zprávu o systému zajištění kvality ke schválení Prezidiem. Má pět členů, kteří jsou jmenováni prezidentem Rady. [2], [10], [17]

2.4.4 Mezinárodní etický kodex IFAC

Mezinárodní federace auditorů a účetních IFAC (International Federation of Accountants), o kterém jsem se jmeně zmínila již v souvislosti s Komorou auditorů České republiky, stanovila konkrétní pravidla a normy chování auditorů při poskytování auditorských služeb v mezinárodním etickém kodexu. Mezinárodní etický kodex IFAC představuje základ, ze kterého vycházejí etické požadavky na auditory v jednotlivých členských zemích. Komora auditorů ČR tento etický kodex přijala a auditoři mají povinnost jej dodržovat při své profesi.

Účelem Mezinárodního etického kodexu pro auditory a účetní odborníky je definovat základní etické principy, tyto principy auditorská a účetní profese přijala s ohledem na svou odpovědnost jednat ve veřejném zájmu. Základní etické principy určují normu chování, které se očekávají od auditora a účetního odborníka. Mezi základní etické principy se řadí:

- integrita,

- nestrannost,
- odborná způsobilost,
- řádná péče,
- mlčenlivost,
- profesionální jednání.

Mezinárodní etický kodex IFAC byl schválen Radou Komory auditorů ČR a vymezuje tyto základní pravidla chování auditora:

- zachování etických pravidel při veškeré činnosti,
- objektivita auditora a řádná péče při výkonu činnosti,
- odborná kvalifikace auditora a její udržování,
- dodržování práva a auditorských směrnic,
- mlčenlivost auditora o věcech zjištěných při výkonu činnosti,
- způsob propagace a získávání klientů,
- vztahy k ostatním auditorům,
- odměna za práci auditora,
- nezávislost auditora,
- omezení v dalších činnostech auditora.

Pravidlo zachování etických pravidel při veškeré činnosti auditorům říká, že mohou kromě ověřování účetních závěrek poskytovat i další služby na žádost různých orgánů (např. banky, obchodní rejstříkový soud apod.), které jim povoluje legislativa a které nevedou ke střetu zájmů. Může se jednat o ověřování zůstatků vybraných účtů nebo jen částí účetní závěrky, ověřování splacení základního kapitálu či ověření správnosti použití poskytnuté dotace apod.

Objektivita auditora spočívá v dodržování nezávislosti, právních předpisů a profesních směrnic, jejichž pravidla objektivitu přímo navazují. Pečlivý výkon poté pro auditora znamená využití veškerých svých znalostí a schopností ve prospěch klienta, včetně času, který je zapotřebí klientovi věnovat.

Odborná kvalifikace auditora a její udržování jsou pravidla stanovená zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech. Přestože auditor musí složit zkoušku opravňující ho poskytovat auditorské služby, zároveň si však musí tuto svou odbornost nadále udržovat.

V zájmu samotného auditora je dodržování práva a auditorských standardů a mělo by to pro něj být samozřejmostí při poskytování svých služeb. Při výkonu své profese se auditor

může dostat do situace, kdy bude muset svoje postupy obhajovat i před soudem, a kde bude muset své auditorské postupy dokázat. Proto je povinností auditora vést o své činnosti auditorskou dokumentaci neboli spis auditora, ve kterém zapisuje prováděné činnosti.

Mlčenlivost auditora o věcech zjištěných při výkonu činnosti znamená nejen zákaz zveřejňování informací získaných při poskytování auditorských služeb, ale i zákaz jejich využívání ve vlastní prospěch, k vlastnímu obohacení či k obohacení třetí strany. Povinnost mlčenlivosti trvá i nadále po ukončení spolupráce mezi klientem a auditorem. Této povinnosti může auditora zbavit jen účetní jednotka (klient) nebo nezávislý soud. Mezi porušení mlčenlivosti se nepovažují zobecněné informace a jejich použití v odborném tisku nebo v pedagogickém procesu.

Způsob propagace a získávání klientů by měl auditor či auditorská firma provádět pouze vhodným způsobem. Za nevhodný způsob je považován takový způsob propagace auditorských služeb, kde je předem vytvářena představa o příznivých výsledcích auditu, kdy je vyzdvižována kvalita vlastních auditorských služeb oproti službám ostatních auditorů, nebo kdy dokonce dochází k jejich pomlouvání. Naopak za vhodný způsob propagace je považována propagace služeb uváděním podrobných informací o auditorské firmě na odborných výstavách, na veletrzích nebo na internetu včetně seznamu klientů, kteří mohou poskytnout podrobnější reference.

Vztahy k ostatním auditorům jsou citlivou záležitostí a musí být zde dodržována ohleduplnost. Nejedná se pouze o to, že se nepomlouvá práce ostatních auditorů, ale jde zde i o kontaktování původního auditora při přebírání zakázky, kdy se auditor snaží zjistit důvod změny auditora. Může se však i stát, že audit již byl proveden s nepříznivým výsledkem a klient se nesnaží tímto způsobem získat příznivější výrok auditora. V takovém případě je nutné zakázku odmítnout.

Ve smlouvě uzavřené mezi auditorem a klientem se stanoví odměna za práci auditora, jejíž výše by měla odpovídat objemu, času a kvalitě poskytnuté auditorské služby. Výše odměny by se v žádném případě neměla vázat na výsledek auditu. Auditor by měl mít výši odměny podloženou kalkulací, aby se zamezilo nastavení příliš vysoké či nízké odměny auditora.

Základním etickým požadavkem je nezávislost auditora, která se do jisté míry prolíná se všemi výše uvedenými etickými pravidly. Nezávislost dává auditorovi důvěryhodnost,

její zabezpečení je ale nesmírně náročné, protože je odvozena jak od morálních vlastností auditora, tak od ekonomického prostředí a podmínek, ve kterých auditor působí. Obecně lze tento požadavek na auditora chápat jako nezávislost ve vztahu ke zkoumaným a ověřovaným skutečnostem (účetní závěrce) a nezávislost k těm, kteří tyto informace připravují.

Etikou auditorů se zabývá zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, a to ve dvou paragrafech. Minimální standard profesní etiky auditora uvádí ustanovení §13, který vydává Komora auditorů ČR jako svůj profesní předpis, který jsou auditoři povinni dodržovat při provádění své činnosti. Tento paragraf upozorňuje na to, že při provádění auditorské činnosti je auditor vázán právními předpisy a je povinen dodržovat auditorské standardy, etický kodex a ostatní vnitřní předpisy Komory. Následný §14, který vstoupil v účinnost 21. září 2016, upravuje nezávislost auditora jako jeden ze základních principů. Tento princip požaduje, aby auditor při provádění auditorské činnosti byl nezávislý na auditované osobě, ani se nesmí podílet na jejím rozhodování. Auditor musí posuzovat rizika ohrožení nezávislosti, zavést u sebe řídicí a kontrolní systém, dále musí rozpoznávat a zamezovat střetu zájmů a nesmí přijmout v účetní jednotce pozici zaměstnance, funkci člena výboru pro audit nebo člena řídicího nebo kontrolního orgánu před uplynutím jednoho roku. [6], [9], [10]

2.4.5 Mezinárodní auditorské standardy

IAASB (The International Auditing and Assurance Standards Board) vydává Mezinárodní auditorské standardy. IAASB má za cíl sloužit veřejnému zájmu tím, že nastavuje požadavky na kvalitu auditu, pojištění, systém řízení kvality i ostatních materiálů. Dalším jejím cílem je umožnit konvergenci mezinárodních a národních standardů. Tímto zlepšuje kvalitu a nastavuje jednotnost po celém světě, co se týče auditu a posiluje tím důvěru auditu i souvisejících služeb.

Jedná se o normativní předpisy, které upravují provádění auditu, prověrek a dalších ověřovacích zakázek a zakázek souvisejících služeb.

Česká republika přijala mezinárodní auditorské standardy jako svoje národní předpisy pro audit v roce 2005. Struktura každého standardu je následující:

1. V úvodu je vysvětlen cíl daného standardu, jeho rozsah včetně jeho vazby na ostatní standardy, předmět standardu a to, co se v souvislosti s tímto daným standardem očekává od auditorů a dalších zúčastněných subjektů.
2. Následují cíle auditora, které vymezují, čeho by měl auditor dosáhnout při plnění požadavků daného standardu.
3. Definice termínů, kterou jsou pro účely daného standardu významné.
4. Požadavky kladené na auditora v oblasti, která je standardem upravena.
5. Aplikační a vysvětlující část vysvětluje požadavky daného standardu. Pravidla obsahují příklady postupů, které jsou pro danou okolnost vhodné.
6. A nakonec každý standard obsahuje přílohy, které jsou součástí aplikační a vysvětlující části.

Standard ISA 200 *Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy* definuje obecné cíle auditu. Tento mezinárodní standard definuje obecné povinnosti nezávislého auditora a specifikuje rozsah jaký audit musí mít, aby nezávislý auditor mohl tyto definované povinnosti a cíle plnit. Dále také upravuje předmět, působnost a strukturu standardů ISA.

Standard ISA 220 *Řízení kvality auditu účetní závěrky* se zabývá odpovědností auditora při řízení kvality auditu účetní závěrky v souladu příslušných etických požadavků a standardem ISQC 1. Cílem auditora je zavést postupy řízení kvality.

Standard ISA 300 *Plánování auditu účetní závěrky* se zaměřuje na povinnost auditora plánovat svou zakázku. Plánování auditu účetní závěrky auditorovi pomáhá věnovat patřičnou pozornost důležitým oblastem auditu, pomáhá řádně organizovat a řídit auditní zakázku efektivně a účinně a také napomáhá při výběru členů týmu.

Standard ISA 700 *Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora* upravuje nejen povinnost utvoření názoru na účetní závěrku, ale také vytvoření formu a obsah zprávy auditora, která je vydaná na základě auditu. Zprávou auditora se nezabývá jen tento standard, ale i další standardy, např. ISA 800 *Zvláštní aspekty – auditu účetních závěrek sestavených v souladu s rámcem pro zvláštní účely* a ISA 805 *Zvláštní aspekty – auditu jednotlivých účetních výkazů a specifických prvků, účtů nebo položek účetního výkazu*. [5], [7], [8], [10]

2.5 Metodický postup při provádění finančního auditu

Plánování auditu zahrnuje stanovení celkové strategie auditu pro danou zakázku a vypracování plánu auditu. Toto plánování pomáhá auditorovi věnovat řádnou pozornost důležitým oblastem auditu, včas identifikovat a řešit potenciální problémy, organizovat i řídit auditní zakázku, aby byla prováděna účinně a efektivně a usnadňovala řízení členů týmu provádějícího zakázku, dohled nad nimi a kontrolu výsledků jejich práce.

Postup auditora při provádění auditorické činnosti lze rozdělit do těchto pěti fází, a to:

1. fáze – činnost před uzavřením smlouvy,
2. fáze – předběžné plánovací procedury,
3. fáze – vytvoření plánu auditu,
4. fáze – provedení auditu,
5. fáze – závěr a vydání zpráv,

kde 1. fáze zahrnuje posouzení rizika zakázky a následnou reakci auditora na něj. V této fázi se zároveň stanoví podmínky zakázky. V následující fázi se auditor musí srozumět s činností a oblastí podnikání klienta, musí porozumět kontrolnímu prostředí, účetnímu systému apod. V další fázi auditor provádí předběžné analytické procedury, ze kterých vyvodí a stanoví plánovací hladinu významnosti. Vytvoření plánu auditu zahrnuje posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností, plánování auditorického přístupu, zároveň se vytvoří plán testů vnitřních kontrol a plán testů věcné správnosti, a nakonec se tato 3. fáze shrne a projedná se plán auditu. V následující 4. fázi se provádí samotný audit, kde se provádí testy spolehlivosti, analytické testy věcné správnosti a testy detailních údajů. Výsledky těchto testů se vyhodnotí a posoudí se podle nich účetní závěrka. V poslední fázi auditu se posuzují následné události, získávají se prohlášení vedení společnosti a auditor a jeho asistenti se připravují na shrnutí závěrů auditu a následné vypracování zprávy auditora. [2], [7]

Tabulka 1: Fáze auditu

Činnost před uzavřením smlouvy	1. Posouzení rizika zakázky a reakce na něj
	2. Stanovení podmínek zakázky
Předběžné plánovací procedury	3. Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta
	4. Porozumění kontrolnímu prostředí
	5. Porozumění účetnímu systému
	6. Provádění předběžných analytických procedur
	7. Stanovení významnosti

Vytvoření strategie a plánu auditu	8. Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností
	9. Strategie a plán auditu
	10. Plán testů kontrol
	11. Plán testů věcné správnosti
	12. Shrnutí a projednání plánu auditu
Provedení auditu	13. Provádění testů kontrol
	14. Provádění testů věcné správnosti
	15. Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti
	16. Posouzení účetní závěrky
	17. Posouzení výroční zprávy
Závěr a vydání zprávy	18. Posouzení následných událostí
	19. Získání prohlášení vedení společnosti
	20. Příprava shrnutí závěrů auditu
	21. Revize a kontrola spisu auditora
	22. Dopis vedení společnosti
	23. Zpráva auditora

Zdroj: Müllerová (2013, s. 72)

2.5.1 Činnosti před uzavřením smlouvy o auditu

Mezi důležitá rozhodnutí, která se týkají auditora, patří i zda zakázku přijmout, respektive zda s klientem pokračovat ve smluvním vztahu nebo zakázku odmítnout. Špatné rozhodnutí může mít za následek nemožnost vyfakturovat si čas strávený na zakázce, nezaplacenou odměnu, psychické vypětí, ztrátu dobré pověsti a v nejhorsím případě potenciální soudní spory.

Při procesu přijímání zakázky nebo rozhodování o pokračování smluvního vztahu s klientem je nutné posoudit, zda auditor bude schopen zakázku provést a jaká rizika budou se zakázkou spojena.

Auditor by měl věnovat velkou pozornost identifikaci rizikových faktorů ze strany auditora. Těmto rizikům se věnují mezinárodní auditorské standardy, které říkají, že s ověřováním účetní závěrky je vždy spojeno riziko a na auditorovi je, aby posoudil, o jaké riziko jde. Půjde-li o riziko „obvyklé“, může zakázku bez problémů přijmout, v opačném případě by se jednalo o riziko „vyšší než obvyklé“.

A proto by mělo být součástí auditorského procesu posouzení rizika zakázky, které by mělo být provedeno ještě před přijetím zakázky a na základě výsledku tohoto posouzení by se měl auditor rozhodnout o přijetí či nepřijetí zakázky. V případě přijetí zakázky bude výše rizika zakázky ovlivňovat celý plán auditu i následující auditorské postupy.

Posouzení rizika zakázky spočívá v identifikaci rizikových faktorů, které mohou být následující:

- povaha podnikatelského prostředí, citlivost na změny v odvětví,
- povaha podnikatelské činnosti, zkušenosti v oboru,
- organizační struktura účetní jednotky,
- finanční výsledky účetní jednotky, tlak vedení na určitý výsledek hospodaření.

První kontakt s auditorem by měl klient, resp. potenciální klient, udělat před datem účetní závěrky. Tento kontakt je nutný zejména při prvním auditu, ale i v případě, že auditor u dané účetní jednotky audit prováděl i v předchozích letech. Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech v § 17 ukládá účetní jednotce, která má povinnost mít účetní závěrku nebo konsolidovanou účetní závěrku ověřenou auditorem, aby auditora určil její nejvyšší orgán.

Auditor je povinen s vedením, případně s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky, sjednat podmínky auditní zakázky. Tyto podmínky musí být uvedeny ve smlouvě, která se doporučuje uzavřít ještě před datem účetní závěrky, a to proto, aby si mohl auditor naplánovat harmonogram a vhodnou strategii auditu.

Obsah a forma smlouvy o auditu se může u každé účetní jednotky lišit. Zákon č. 93/1991 Sb., o auditorech ani jiný zákon nemají žádné konkrétní požadavky na to, co musí být uvedeno v této smlouvě. Z občanského zákoníku vyplývá to, že je ve smlouvě třeba identifikovat smluvní strany, ujednat obsah smlouvy, vymežit práva a povinnosti auditora a účetní jednotky. Smlouva by měla obsahovat zejména tyto skutečnosti:

- cíl auditu účetní závěrky,
- odpovědnost vedení společnosti za účetní závěrku,
- rozsah auditu
- způsob sdělení výsledku ověřování,
- upozornění na výběrový způsob provedení auditu,
- povinnost společnosti zajistit auditorovi přístup k relevantním záznamům a dokumentům,
- doba provádění auditu,
- termín dokončení auditu,
- důvody k odstoupení od smlouvy jak ze strany auditora, tak ze strany společnosti,
- cena auditu, způsob platby a doba splatnosti.

Výše uvedené skutečnosti neobsahují veškerý výčet, jelikož v závislosti na okolnostech se může ve smlouvě ujednat další ujednání.

Účetní jednotka, resp. vedení společnosti často očekává od auditora nejen ověření účetní závěrky, ale i další doplňkové služby. Těmito doplňkovými službami může být účetnictví či daňové poradenství. Rozsah těchto služeb je zapotřebí vymezit z hlediska etických požadavků a pravidel na nezávislost auditora a následně i z hlediska rozhraničení odpovědností mezi společností a auditorem. Účetní jednotka i auditor musí mít stále na paměti, že auditor neodpovídá za účetní závěrku, ale odpovídá jen za zprávu auditora. Proto by mělo být v zájmu obou stran, aby smlouva obsahovala vymezení rozsahu auditorské zakázky, včetně doplňkových služeb. [9], [10], [11], [17]

2.5.2 Předběžné plánovací procedury

V této fázi auditu musí auditor porozumět oblasti a činnosti podnikání dané účetní jednotky, což je podstatnou podmínkou provedení auditu, dále musí rozumět vnitřnímu kontrolnímu systému a účetnímu procesu.

K získání informací o činnosti a oblasti podnikání klienta musí auditor provádět rozhovory s vedoucími pracovníky a ostatními zaměstnanci společnosti a musí provádět vlastní pozorování a analytické procedury. Vedení společnosti a pracovníci by v této fázi měli být naprosto otevření a upřímní k auditorovi. Skrývání nedostatků účetní jednotkou není vhodné, jelikož auditor by je měl i tak objevit, a navíc toto skrývání povede k nedůvěře a podezírání ze strany auditora.

Činnost a oblast podnikání účetní jednotky mohou ovlivňovat vnější a vnitřní faktory.

K vnějším faktorům patří:

- skutečnosti týkající se odvětví účetní jednotky,
- používané technologie,
- konkurence v odvětví,
- podnikatelské prostředí,
- zákony a vyhlášky.

Mezi vnitřní faktory se řadí:

- struktura účetní jednotky,
- složitost výroby,
- obchodní strategie a cíle,

- používané účetní metody atd.

Celkový postoj, informovanost, činnost statutárních orgánů, vedení společnosti a zaměstnanců charakterizuje **vnitřní kontrolní prostředí**, kterému musí auditor porozumět. Hlavními faktory, které ovlivňují kontrolní prostředí, jsou: filozofie, styl řízení, způsob delegování pravomocí a odpovědností. Auditor by měl porozumět tomuto prostředí a jeho fungování tak, aby mohl posoudit, zda se může spoléhat na vnitřní kontroly při provádění auditu.

Vnitřní kontrolní systém je definován strukturou a postupy klienta, které zajišťují efektivní a trvalé fungování kontrol a zabraňuje vzniku nesprávností.

Porozumění účetnímu systému je pro auditora důležité proto, aby mohl identifikovat rizika spojená s účetním systémem a podle vyhodnocení těchto rizik vytvořit plán auditu. Dále by se měl seznámit s účetními záznamy, používanými postupy, dokumentací, zpracování a vykazování významných skupin operací (např. objednávání, příjem a zpracování nákupů, zpracovávání závazků a jejich úhrada, účtování dlouhodobého majetku, zásob, nákladů a výnosů, ...). Výstupem těchto operací jsou zůstatky na účtech v hlavní knize, která je pro auditora hlavním zdrojem informací. V hlavní knize se zkoumá objem operací a způsob zpracování počítačovým systémem.

Účelem porozumění účetnímu systému je zefektivnit proces k vytvoření plánu auditu. Hlavní činnost, kterou zde auditor provádí je, aby porozuměl účetnímu systému pro určení míry závislosti účetní jednotky na výpočetní technice.

Předběžné analytické postupy jsou zaměřeny na účetní zůstatky v hlavní knize a na vazby mezi nimi. Auditor provádí tyto předběžné analytické postupy, aby identifikoval neobvyklé či neočekávané účetní zůstatky a vzájemné vztahy mezi nimi. Auditor by měl také při provádění těchto postupů zvážit riziko, zda je účetní jednotka schopna pokračovat ve své činnosti.

Jak již bylo zmíněno, v silách auditora není prověřit všechny účetní doklady a uskutečněné transakce. Z tohoto důvodu si auditor **stanoví hladinu významnosti**, tj. auditor stanoví mezní hodnotu nesprávnosti, kterou bude považovat za významnou ve vztahu k účetní závěrce. Existuje řada doporučení, jak stanovit hladinu významnosti. Mezi nejčastější se řadí stanovení příslušné základny, jejíž výše se odhadne na účetní závěrce. Touto základnou mohou být tržby, zisk po zdanění, hodnota aktiv apod.

Po vymezení této základny auditor stanoví procentuální výši či procentuální rozpětí, zde se auditor může držet jednoho z následujících doporučení:

- 0,5-15 % celkových aktiv,
- 5-10 % zisku před zdaněním z běžné činnosti,
- 0,5-1,5 % z výnosů.

Auditor stanoví hladinu významnosti v souvislosti s posouzením rizika zakázky. [2], [11]

2.5.3 Vytvoření plánu auditu

Důležitou podmínkou realizace zakázky auditu je plánování. Správné naplánování zaručí, že audit bude proveden efektivním způsobem. Plán auditu zajistí, aby byly včas odhaleny nedostatky a chyby v účetní závěrce, které musejí být opraveny dřív, než bude účetní závěrka schválena valnou hromadou a zveřejněna. Plánování auditu účetní závěrky pomáhá auditorovi věnovat pozornost důležitým informacím a oblastem, identifikovat rizika a problémy, které auditor může poté včas řešit. Tento plán pomáhá auditorovi organizovat a řídit danou zakázku a tím tato zakázka bude prováděna efektivně. Při výběru členů auditního týmu by měl auditor hledat ty, kteří mají potřebné informace a schopnosti, které budou zapotřebí u dané účetní jednotky při provádění auditu.

Na základě doposud provedených činností by měl být auditor schopen určit:

- rizika, která existují,
- spolehlivost vnitřního kontrolního systému,
- jak rozsáhlé testy jsou zapotřebí provést.

Auditor musí rozhodnout, zda pokryje potenciální nesprávnosti tím, že bude ve větší míře spoléhat na vnitřní kontrolní systém a provede v menším rozsahu testy věcné správnosti nebo nebude spoléhat na vnitřní kontrolní systém a provede testy ve větší míře k identifikaci potenciálních nesprávností.

Jestliže auditor plánuje spoléhat na vnitřní kontrolní systém, měl by navrhnout testy ke zjištění, zda fungují tyto kontroly efektivně. Informace o kontrolním systému by měl auditor získat od vedoucích pracovníků, se kterými by měl komunikovat. Poté by si měl zjistit, jak se zde přidělují odpovědnosti a pravomoci i na nižších úrovních. Poté by měl i na těchto nižších úrovních posoudit kontrolní postupy. Následně co se auditor seznámil se všemi kontrolami, by měl být schopen naplánovat způsob jejich testování.

Auditor by měl odděleně posoudit významné účty a hledat faktory, které zvyšují riziko potenciální nesprávnosti. Toto hledání je založeno na informacích, které auditor získal během 1. fáze – činnosti před uzavřením smlouvy o auditu a při předběžných plánovacích procedur.

Auditor provádí **testy věcné správnosti**, aby určil významné nesprávnosti, které se mohou vyskytnout v účetní závěrce, a které nebyly opraveny vnitřními kontrolami. Nejdříve se však tyto testy musí naplánovat ve třech úrovních.

Vysoká úroveň testů se týká položek, u kterých auditor identifikoval vysoké riziko nesprávnosti. *Střední úroveň testů* se provádí v případě, že auditor neidentifikoval riziko vzniku nesprávnosti, ale nevěří ve spolehlivost a funkčnost vnitřního kontrolního systému. *Nízkou úroveň testů* si auditor vybere tehdy, když se může spolehnout na vnitřní kontrolní systém účetní jednotky.

Také by měl **naplánovat test detailních údajů**, kde si auditor stanoví, jaké bude testovat zaúčtované položky nebo použije výběr položek pomocí vzorku. Auditor si může dovolit naplánovat testovat všechny položky, jedná-li se o malý podnik, který nemá rozsáhlé činnosti, či pokud se jedná o málo účetních operací. Zatímco u testování veškerých položek nemusí auditor brát v úvahu svůj vlastní profesionální úsudek, tak u testování vybraných položek už musí, aby určil, jaké položky bude testovat. Potom by se měl zaměřit na velikost položek v porovnání s hladinou významnosti či neobvyklost položek.

Tato fáze je zakončena shrnutím plánu auditu a jeho projednáním s auditorským týmem a s klientem. Shrnutí plánu je dokument, který je součástí spisu auditora, a který je určený pro potřebu auditora. [9], [11]

2.5.4 Provedení auditu

Auditor by měl vydat výrok k účetní závěrce v takovém čase a s takovými náklady, které klient očekává. A proto není efektivní se zabývat veškerými informacemi anebo se věnovat vyčerpávajícím způsobem každé záležitosti. Rozsah práce auditora se proto omezuje na posouzení, zda účetní závěrka ve všech významných ohledech je sestavena v souladu s příslušnými standardy a legislativou a zda neobsahuje významnou nesprávnost.

Provedení auditu spočívá převážně v provádění testů spolehlivosti, analytických testů věcné správnosti a testů detailních údajů a jejich vyhodnocování a posouzení účetní závěrky, výroční zprávy či dokonce zprávy o vztazích mezi propojenými osobami.

Testy spolehlivosti poskytují auditorovi informace o tom, do jaké míry se může spoléhat na vnitřní kontrolu účetní jednotky. Cílem provádění testů spolehlivosti vnitřních kontrol je zjistit, jak velké riziko vzniku nesprávnosti existuje. Toto testování je často založeno na přímém pozorování auditora při některých procesů (např. účast při inventurách). Avšak jen takovéto pozorování nestačí, jelikož se daný personál bude snažit být v danou situaci co nejpečlivější a nejefektivnější. Poté auditor zkoumá dokumentaci či výstupy, které pracovníci vypracovali a hovoří s pracovníky vnitřní kontroly, kde auditor zjišťuje, jak pracovníci poznají, že kontroly fungují spolehlivě. Auditor musí získat ujištění o spolehlivosti automatizovaném účetním systému a programu, ve kterém je účtováno, jelikož výpočetní technika je dnes nedílnou součástí řídicích systémů, která provádí mnoho automatických postupů.

Cílem analytického **testu věcné správnosti** je zjištění, zda vykázané hodnoty účetní jednotkou odpovídají odhadům auditora. Auditor provádí tyto analytické testy, aby získal dostatečné ujištění, že u jednotlivých vykazovaných položek neexistuje významná nesprávnost. Skutečné zůstatky porovnává s plánovanými hodnotami, a zároveň u toho zvažuje reálnost těchto předpokladů. Auditor také zkoumá propojení mezi souvisejícími hodnotami, např. vazbu na výši mzdových nákladů a počtu zaměstnanců; také porovnává běžné období se stejnými zůstatky minulého období.

Poté co auditor stanoví očekávané hodnoty, vymezí mezní hodnoty, které představují maximální rozdíl mezi hodnotou očekávanou a zaúčtovanou hodnotou, které je možné tolerovat. Rozdíly, které překračují mezní hodnotu, by měl auditor vysvětlit vlastním zkoumáním nebo konzultací s účetní jednotkou.

U **testu detailních údajů**, kde si v předchozí fázi auditor stanovil, jaké položky bude testovat, zda bude testovat veškeré položky, či výběr. Nejčastěji se však používá výběr vzorku na základě statistických či nestatistických metod. Statistická metoda používá náhodný výběr, systematický výběr či kumulovaný výběr podle velikosti, kde vzorek tvoří vybrané položky nad stanovenou hladinou významnosti. U nestatistických metod auditor převážně spoléhá na svůj profesní úsudek a zkušenosti a vybere takové položky na základě svého úsudku.

Tabulka 2: Rozsahy testů

Přijatelné zjišťovací riziko	Rozsah testu	Detailní test	Analytický test věcné správnosti
Nízké	Vysoká úroveň	Největší výběr	Obvykle nepostačuje
Střední	Střední úroveň	Střední výběr	Nižší tolerance odchylky
Vysoké	Nízká úroveň	Nejmenší výběr	Vyšší tolerance odchylky

Zdroj: Müllerová (2013, s. 93)

Na základě provedených testů auditor vysloví názor na účetní závěrku. Může dospět k těmto rozhodnutím:

- rozsah auditu byl dostatečný a účetní závěrka není významným způsobem zkreslena,
- rozsah auditu nebyl dostatečný k přesvědčení o tom, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti; v tomto případě by auditor měl provést dodatečné auditorské postupy,
- rozsah auditu byl dostatečný k učinění závěru o tom, že účetní závěrka je významným způsobem zkreslena; v tomto případě by auditor měl vyžadovat po klientovi, aby opravil dané nesprávnosti.

Auditor je povinen bez zbytečných odkladů informovat vedení společnosti o nesprávnostech a požadovat nápravu.

Posouzení účetní závěrky jako celku se týká nejen účetních výkazů, ale i přílohy, která je nedílnou součástí účetní závěrky. Auditor se zaměřuje na srovnání položek v účetních výkazech běžného období se stejnými položkami minulého období. Pokud našel výrazné rozdíly, zjišťuje, zda nedošlo ke změnám v použití účetních metod. Auditor také kontroluje, zda účetní závěrka vyhovuje profesním standardům a platným právním předpisům. Dále také posuzuje účetní závěrku pomocí finanční analýzy a hodnotí vypovídací schopnost společnosti pro externí uživatele. Používají se následující ukazatele finanční analýzy:

- ukazatel likvidity, vyjadřuje schopnost účetní jednotky hradit své závazky,
- ukazatel výnosnosti, který ukazuje, kolik zisku připadá na jednu korunu vložených aktiv či zdrojů,

- ukazatel rentability tržeb, který vyjadřuje, kolik zisku připadá na jednu korunu tržeb,
- ukazatel nákladovosti atd.

Auditor posuzuje výroční zprávu tehdy, má-li účetní jednotka povinnost ji sestavovat. Poté ověřuje, zda výroční zpráva obsahuje zákonem o účetnictví v § 21 požadované informace, a zda jsou tyto informace pravdivé, přesné a úplné, srozumitelné a jednoznačné. Při posuzování výroční zprávy by neměl auditor zapomínat, že by měl převážně srovnávat účetní závěrku s výroční zprávou, zda tam nejsou nesrovnalosti. Povinnou součástí výroční zprávy je ověřená účetní závěrka. Součástí výroční zprávy je i zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, která je uváděna v příloze. Zde by měl auditor ověřit správnosti údajů pomocí informací, které získal při auditu účetní závěrky. [8], [9], [11], [16]

2.5.5 Závěr auditu

V závěru auditu se posuzují následné události, auditor zde musí získat prohlášení vedení společnosti, že je odpovědné za účetní závěrku a následně auditor si připravuje shrnutí závěru auditu a provádí kontrolu spisu auditora, a konečným výsledkem je vydání zprávy auditora.

Auditor při **posuzování následných událostí** musí posoudit a zjistit, zda se provedli změny položek v účetních výkazech nebo zda byla tato informace zapsána do přílohy. Často sestavení a ověření účetní závěrky probíhá v jiných časech, a proto čím je delší interval mezi těmito činnostmi, tím je větší pravděpodobnost, že se vyskytne událost, která významně ovlivní informace v účetní závěrce. Tyto informace mohou patřit do sledovaného období i přesto, že je účetní jednotka zjistila až po datu účetní závěrky nebo může jít o události, které nastaly až po datu účetní závěrky, ale jsou významné pro uživatele účetní závěrky, proto jsou uvedeny v příloze (může jít o prodej části podniku, fúzi apod.). Auditor také musí posoudit události po datu účetní závěrky z hlediska vztahu datu k vydání výroku auditora a datu schválení účetní závěrky valnou hromadou.

Auditor by měl od klienta získat **prohlášení**, kde je uvedeno, že vedení společnosti je odpovědné za účetní závěrku. Není to důkaz o tom, že účetní závěrka je v pořádku. Toto prohlášení je v písemném formě a auditor by ho měl získat po dokončení auditorské zakázky, aby si mohl zvážit, jaké skutečnosti potřebuje od vedení společnosti potvrdit. Může jít o tyto skutečnosti: odpovědnost za účetní závěrku, v účetní závěrce jsou

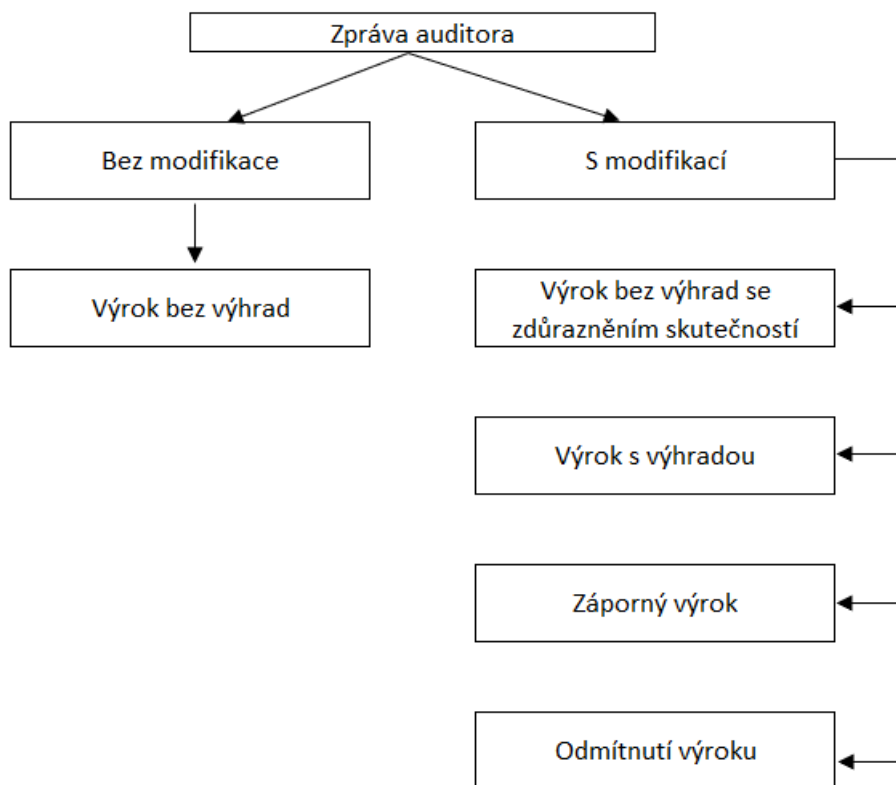
zahrnuty veškeré transakce ve sledovaném účetním období, odpovědnost za vnitřní kontrolní systém, účetní jednotka poskytla auditorovi veškeré důležité informace atd.

Završením auditorských postupů je **shrnutí závěrů auditu**. Toto shrnutí se připravuje, aby se zdokumentoval celý proces auditu, jak provedených auditorských postupů, tak i vyřčených závěrů. Neměli by zde chybět informace o účetní jednotce, o rizicích zakázky, posouzení účetního systému, shrnutí testů, informace o problémech, které vznikly v průběhu auditu, mělo by zde být i prohlášení vedení společnosti atd.

Spis auditora se kontroluje tehdy, kdy na auditorské zakázce pracuje tým auditorů, který se skládá z vedoucího auditora a asistentů auditora. Vedoucí auditor by měl v průběhu celé zakázky monitorovat, kontrolovat a pomáhat asistentům a měl by také hlídat kvalitu auditorské zakázky. Toto vedení asistentů by mělo být písemně zachyceno. Spis auditora obsahuje dostatečnou dokumentaci o provedených kontrolách.

Zpráva auditora je výsledkem procesu celého auditu. Tato zpráva je výhradně určena klientovi, ale uživateli mohou být i další subjekty, např. banky, investoři, burzy cenných papírů apod. Při přípravě zprávy auditora je zapotřebí také formulovat výrok k účetní závěrce, tímto auditor sděluje svůj názor na účetní závěrku, který je často považován za nejdůležitější část zprávy auditora. Výrok by měl říct, zda ve všech významných ohledech účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz o majetku, závazcích, finanční situaci a výsledku hospodaření. Auditor může vydat dva druhy zpráv se čtyřmi druhy výroku viz obrázek níže.

Obrázek 3: Členění zprávy auditora



Zdroj: Müllerová (2013, str. 104)

Výrok bez modifikace se vydává tehdy, kdy auditor dojde k závěru, že účetní závěrka je sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví. Za to modifikovaný výrok je auditor povinen vydat, pokud usoudí dle získaných informací, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti, nebo auditor není schopen získat dostatečné informace, podle kterých by zhodnotil, zda účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.

Výrok bez výhrad se vydá pouze tehdy, kdy auditor dojde k závěru, že vykazované informace jsou v souladu s realitou. Zatímco výrok s výhradou vydá tehdy, pokud auditor dojde k závěru, že nesprávnosti v účetní závěrce nejsou tak zásadní a nejsou v takovém rozsahu, aby auditor vydal záporný výrok. Auditor vydá záporný výrok v případě, kdy nabude závěru, že nesprávnost v účetní závěrce jsou významné a mají rozsáhlý dopad na účetní závěrku. Odmítnutí výroku je také výrok, tento výrok auditor využije tehdy, kdy není schopen získat dostatečné a důležité informace nebo tento výrok vydá, pokud měl omezení při provádění auditu v účetní jednotce, a toto omezení bylo tak velké, že nemůže vyjádřit svůj názor. Auditor je povinen zdůvodnit proč odmítnul výrok. [9], [10], [11]

Zpráva auditora mimo výroku obsahuje:

- název zprávy,
- příjemce zprávy,
- prohlášení o odpovědnosti,
- úvod,
- informace o rozsahu auditu
- výrok auditora
- zprávy o účetní závěrce, o výroční zprávě apod.

3 Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu v oblasti auditu

Následující kapitoly byly vytvořeny na základě rozhovorů s pracovníky vybrané společnosti. Společnost HZ Plzeň s. r. o. se zabývá auditem, daněmi, účetnictvím a poradenstvím. Na trhu jsou již 26 let. Všichni zaměstnanci společnosti mají dlouholetou praxi v oboru. HZ Plzeň s. r. o. je členem tří klíčových profesních organizací, a to: Komory daňových poradců ČR, Komory certifikovaných účetních a Komory auditorů ČR. Ročně zpracovávají účetnictví a daňovou evidenci pro více než 70 subjektů, daňová příznání pro více než 250 subjektů ročně a provádí cca 150 auditů ročně z řad podnikatelů, měst a obcí, příspěvkových organizací, nadací a dalších subjektů.

Základní údaje:

- obchodní firma: HZ Plzeň s. r. o.
- právní forma: společnosti s ručením omezeným
- sídlo: Nepomucká 10, 326 00 Plzeň
- IČO: 4535417
- DIČ: CZ45353417

Předmět podnikání:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence
- auditorské služby
- daňové poradenství

HZ Plzeň poskytuje široké spektrum služeb jak právnickým osobám, tak i fyzickým osobám v Plzeňském kraji i v jeho okolí. HZ Plzeň a jeho zaměstnanci upozorňují na legislativní změny v daňové a účetní oblasti, které by se měli týkat jejich klientů. Dopady nových zákonů jim vysvětlí a pomůžou jim najít optimální cestu, jak je naplnit. Subjektům ze zahraničí i dalším klientům nabízí komunikaci v angličtině nebo v němčině.

Poskytované služby společností HZ Plzeň:

- audit,
- daně,

- účetnictví,
- přezkoumání hospodaření,
- mzdy,
- znalecké služby,
- due diligence,
- likvidace a přeměny.

HZ Plzeň poskytuje komplexní auditorské služby podle české legislativy i Mezinárodních auditorských standardů. Zkušený auditorský tým ověřuje účetní závěrku. Tým je sestaven tak, aby jeho členové znali oblast daného podnikání účetní jednotky velmi dobře. Cílem auditorského týmu je, aby audit přinesl přidanou hodnotu v podobě informací, které jsou pro danou účetní jednotku důležité. V rámci auditu upozorňují své klienty na slabiny kontrolního systému.

Jednou z podmínek k vykonávání auditorské činnosti je absolvování auditorské zkoušky, poté podmínka svéprávnost a bezúhonnost auditora. Další podmínkou je nezávislost auditora. Nezávislý auditor je popsán v Etickém kodexu. Tato nezávislost je odvozena od jejich morálních vlastností, ekonomického prostředí a podmínek, ve kterém působí. Tato nezávislost dává auditorům v HZ Plzeň důvěryhodnost a spolehlivost.

Je zřejmé, že auditorská profese není snadná, je vázána zákony, etickým kodexem atd. Zároveň auditor by měl znát dobře i legislativní úpravy, které se týkají jejich klientů. Proto by měl auditor mít na paměti, že nemusí být v jeho silách znát všechna pravidla a podmínky jak kladené na něj, tak kladené na jeho klienty, a proto by měl mít po ruce či v kanceláři založený Mezinárodní standardy ISA, etický kodex či zákony. Ale pokud jde o občasné otázky a stěženi práce od klienta, např. stíhání zaměstnanců za nesplacení závazku, který mu vznikl vůči společnosti (klientovi), tak auditoři v HZ Plzeň využívají znalosti daňových poradců, právních zástupců či jiných specialistů a znalců daného oboru, aby dané potíže správně a účinně vyřešili.

Standardy ISQC se vztahují na auditory ve spojitosti se všemi jejich službami, které spadají do působnosti standardů vydávanými IAASB.

HZ Plzeň podle povinnosti kladené na auditory a auditorské služby vytvořila systém řízení kvality, který poskytuje jistotu, že jejich auditoři dodržují odborné i právní předpisy, které jsou na auditory kladeny. Regulace kvality auditorské činnosti je

přirozeným obrazem toho, že činnost auditorů je jimi poskytována ve veřejném zájmu, z toho vyplývá, že musí být auditorská činnost dostatečně důvěryhodná.

Smyslem řízení kvality auditorských služeb v HZ Plzeň je zajistit, aby auditoři při provádění svých činností postupovali podle mezinárodních auditorských standardů a etického kodexu.

Podle směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES systém řízení kvality v HZ Plzeň splňuje následující kritéria:

- musí být nezávislým kontrolovaným statutárním auditorem a auditorskou firmou,
- musí podléhat veřejnému dohledu,
- jeho financování je bezpečné a nesmí být negativně ovlivňováno ze strany auditorů,
- kontrolu kvality provádí fyzická osoba, která je nezávislá na kontrolovaném auditorovi a která má odborné vzdělání a zkušenosti povinného auditu a účetnictví.

Zaměstnanci HZ Plzeň svým klientům poskytují daňové služby, jelikož daňová legislativa může být často velice složitá a je náročné se v ní orientovat. A proto HZ Plzeň nabízí své daňové služby i další služby s tím spojené. Zpracovávají daňová přiznání, vypočítávají daně a poskytují komplexní daňové poradenství jak fyzickým osobám, tak i právnickým osobám i neziskovému sektoru, kterými jsou neziskové organizace, města a obce apod.

Další nabízenou službou je vedení účetnictví a daňové evidence. Toto oddělení je s auditním oddělením největší. Účetnictví vedou v systému ABRA Flexi Bee, který je velmi přehledný a snadno se v něm pracuje. Klienti mají vždy k dispozici veškeré informace o účetnictví, prostřednictvím online systému ABRA. Mezi jejich klienty patří jak právnické osoby, tak OSVČ, neziskové organizace, spolky, kluby a další.

Měštům, obcím i dobrovolným svazkům obcí HZ Plzeň nabízí přezkoumání hospodaření v souladu s platnou legislativou. Zprávu o přezkoumání hospodaření vypracovává specializovaný tým.

Spolu s vedením účetnictví nabízí i zpracování mezd, které na svých stránkách uvádějí, že poskytují jak spolu, tak i odděleně.

HZ Plzeň poskytuje znalecké ocenění podniku, nemovitosti či nájemného skrze své znalce, kteří mají odborné zkušenosti. Jejich znalci vypracovávají znalecký posudek na ocenění podniku, jejich obchodních závodů či jeho částí při založení nebo při prodeji a nákupu. Dále také vyhotovují znalecký posudek z účetnictví, kde odpovídají na kladené otázky klientem a následně mu sdělí i co a jak bylo účtováno.

Služby due diligence, tj. proces zjišťování informací potřebných pro investiční rozhodnutí, nabízejí investorům, kteří připravují fúzi nebo akvizici. V této službě je zahrnuto vypracování zprávy z due diligence, ve které zaměstnanci HZ Plzeň zanalyzují informace staré i pět let a zároveň určí možná daňová a účetní rizika, která mohou nastat v budoucnu.

Poslední službou, kterou HZ Plzeň nabízí je pomoc při přeměně společnosti (rozdělení odštěpením, fúze, změna právní formy, převod jmění na společníka apod.) a dokonce i při likvidaci společnosti. [1], [2], [3], [8], [12], [17]

3.1 Audit v HZ Plzeň

Auditoři v HZ Plzeň si význam auditu převážně vykládají tak, že posilují důvěru mezi poskytovatelem informací a jejím příjemcem. Auditoři přidávají ujištění o správnosti informacích jako nezávislý experti skrze svůj výrok. Tato ujištění často bývají o tom, zda se podává věrný a poctivý obraz skutečností, a to především v situaci kdy příjemce informace nedokáže sám správnost posoudit nebo poskytovatel nechce či nemůže poskytnout podklady to dokládající.

Jak již bylo zmíněno, finanční audit je o ověřování a zkoumání nezávislým odborníkem a jeho vyjádření názoru na věrohodnost zveřejňovaných účetních výkazů. Výsledkem je výrok auditora, který poskytuje informace o tom, zda zkoumaná účetní závěrka podává poctivý a věrný obraz majetkové a finanční situace účetní jednotky k datu, k němuž byla účetní závěrka sestavena.

Auditoři v HZ Plzeň se rozdělují do týmů. Tyto týmy jsou rozděleny podle druhu auditních zakázek, např. finanční audit, přezkum hospodaření, audit účetní závěrky neziskového sektoru apod. Tyto týmy tvoří tak, aby členové dobře rozuměli a znali danou oblast a audit prováděli efektivně. Pro efektivnost si rozdělují činnosti v týmu, a to podle zkušeností a seniority, uvnitř týmu je vždycky zkušený auditor, který dohlíží a asistentům auditora odpovídá na otázky a je vždy po ruce.

Průběh auditu řadí do stejných pěti fází, které jsou popsány v této bakalářské práci.

Jelikož zdejší auditoři jsou zkušení a převážná většina z nich s touto profesí začala na vysoké škole a doteď v ní pokračuje, tak při zkoumání rizik z hlediska clientského prostředí, které provádějí v první fázi auditu, již koukají jen na taková hlediska, která jim přijdou relevantní k dané zakázce a k danému klientovi. Avšak jedno riziko zkoumají vždy, u každého klienta i zakázky, a to riziko podvodu, jelikož s tímto rizikem je auditor povinen o něm uvažovat, a proto auditoři v HZ Plzeň toto riziko zkoumají nejen před přijetím zakázky, ale mají ho na paměti v průběhu celého auditu. Po posouzení a vyhodnocení rizik se podepíše smlouva o auditní zakázce. Vzor této smlouvy je ukázán v příloze vzor smlouvy auditorské zakázky HZ Plzeň.

Při rozhovoru s nimi na téma rizika prozradili, se kterými riziky se setkávají nejčastěji. Toto jsou nejčastější rizika, se kterými se auditoři v HZ Plzeň nejčastěji setkávají:

- podvod klienta,
- riziko významných nesprávností v účetní závěrce,
- riziko neposkytnutí potřebných materiálů a informací včas.

Při vytváření plánu auditu se zaměřují na rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností, tyto rizika následně posuzují a hodnotí.

Tým auditorů, který se převážně v HZ Plzeň skládá z jednoho zkušeného auditora a jednoho asistenta, se osobně účastní fyzických inventur, na které dohlíží. Při provádění auditu také posuzují účetní závěrku z hlediska její vypovídací schopnosti pomocí finanční analýzy. Vybírají si takové ukazatele finanční analýzy, které záleží na typu zakázky a daném klientovi. V HZ Plzeň si auditoři vytvořili tabulky v Excelu, do které vloží údaje z rozvahy a výkazu zisku a ztráty a pomocí odkazování a vzorců, které Excel nabízí, jim vypočte hodnoty všech ukazatelů. Ve sloupečku vedle mají uvedené doporučené hodnoty, případně i interpretaci dané hodnoty. Ukázka této finanční analýzy je v příloze.

Také auditoři v HZ Plzeň nezapomínají kontrolovat, zda účetní závěrka i výroční zpráva splňují standardy a právní předpisy. Při provádění auditu se nejčastěji auditoři v HZ Plzeň setkávají s následujícími zjištěními:

- nebyla vytvořena opravná položka,
- neúčtuje se o rezervách, i když je tvoří,
- nesprávně stanoví cenu nedokončené výroby,

- nesprávně sestaví cash flow,
- chybí dohadné položky pasivní,
- mají příliš optimistické dohadné účty aktivní,
- vynechávají důležité informace v příloze.

Tato zjištění nasvědčují tomu, že buď mají v účtárně zaměstnance, který tolik nedbá na správnost a úplnost účetnictví, anebo chtějí svoji firmu nahodnotit oproti skutečnosti.

A v neposlední řadě stojí také za zmínku, že vedou spis auditora, ve kterém se zapisují prováděné činnosti a informace o provedených kontrolách, který na konci auditu kontrolují. Tento spis auditora obsahuje provedené činnosti ohledně dlouhodobého majetku, krátkodobého majetku, informace o existenci majetku, velikosti vzorku pro testy, odpisování majetku, informace o úvěrech apod.

Zprávu auditora připravují asistenti a tuto jimi vytvořenou zprávu posléze kontroluje auditor.

Čas strávený při provádění auditu u jednoho klienta se odvíjí od velikosti jednotky, druhu auditní zakázky či stavu, ve kterém jsou podklady nebo od právní formy klienta. [1]

3.2 Ukázka zprávy nezávislého auditora a finanční analýza

Jedním z klientů HZ Plzeň je společnost XY a. s., která je dceřinou společností firmy XX, a. s. Společnost XY a. s. vznikla listopadu 2008.

Jejich předmětem podnikání je:

- podnikání v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady
- opravy silničních vozidel
- zámečnictví, nástrojářství
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů
- výroba, obchod a služby neuvedené v příloze 1 až 3 živnostenského zákona
- klempířství a oprava karoserií
- činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence
- silniční motorová doprava

Nejvýznamnější činností XY v roce 2019 byla výrobní činnost, která zahrnuje výrobu nástaveb pro všechny kategorie a typy podvozků nákladních vozidel, přívěsů a návěsů, určené pro přepravu širokého spektra materiálů, produktů a zboží. Servisní

a opravárenské činnosti v minulém roce naplnili plány a splnili plán zisku na 105 %. V oblasti prodeje PHM došlo k mírnému poklesu u největších odběratelů. V roce 2019 došlo k poklesu přijatých vozidel k likvidaci o 48% oproti předešlému roku, ale díky prodeji technických plynů a šrotu se podařilo dosáhnout zisku ve středisku vrakoviště, i přesto ziskovost tohoto střediska každým rokem klesá.

HZ Plzeň již od roku 2009 ověřuje této společnosti účetní závěrku. HZ Plzeň provedla audit účetní závěrky sestavené k 31.12.2019 XY a. s. a na základě zjištěných informací vydala výrok auditora bez výhrad. Společnost XY a. s. podléhá povinnému auditu. Audit byl zaměřen na to, zda informace uvedené v účetnictví podávají věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv, nákladů a výnosů, výsledku hospodaření, a to vše v souladu s českými účetními předpisy a standardy. Dále byli také prověřeny přílohy účetní závěrky dané společností a výroční zpráva. Audit byl proveden dle příslušných zákonů a standardů. Celá zpráva nezávislého auditora k účetní závěrce k 31.12.2019 je v příloze: zpráva nezávislého auditora.

XY a. s. zpracovala jako součást účetní závěrky: rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu k účetní závěrce, výroční zprávu a zprávu představenstva o vztazích mezi ovládající a ovládanou osobou a vztazích mezi ovládanou osobou a ostatními osobami ovládanými stejnou ovládající osobou.

Vedení společnosti odpovídá za úplné, průkazné a správné sestavení účetní závěrky. Odpovědností auditora zde bylo vyjádřit názor na danou účetní závěrku jako celek na základě provedení naplánovaného auditu.

Dne 27.4.2020 byla účetní závěrka, výroční zpráva, zpráva o vztazích a zpráva auditora založena do Sbírký listin.

Byla provedena finanční analýza společnosti XY a. s., zkoumanými roky byli rok 2011 až rok 2019, došlo k následujícím zjištěním. Tato finanční analýza byla poté předložena vedení společnosti, které ji využívá k sestavení finančního plánu a k zhodnocení finanční situace společnosti.

Společnost má kolísavé hodnoty zisku. V roce 2011 vykazovala ztrátu a v následujících letech svůj zisk zvyšovala až do roku 2017, kdy začala mít větší problémy s jedním ze středisek, které začalo být méně výdělečné. Co se týká ročního obratu, jinými slovy množství přijatých finančních prostředků za určité období, bylo zjištěno, že dochází ke kolísání a v roce 2019 došlo ke kladnému nárůstu oproti minulým dvěma letům, kdy obrat

klesal. Obrat byl zjištěn sečtením tržeb za prodej zboží, prodej vlastních výrobků a služeb a za likvidaci autovraků.

Tabulka 3: Výsledky finanční analýzy

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Ziskovost	-88	1067	1537	948	1664	2526	1884	1717	955
Roční obrat	104180	115884	101571	87885	98360	109148	106498	96174	96655
Celková zadluženost	50,85%	57,66%	47,05%	45,59%	36,25%	25,68%	23,81%	33,23%	15,19%
Koeficient samofinancování	47,98%	39,27%	49,36%	54,41%	63,75%	74,32%	76,18%	66,76%	84,80%
Úrokové krytí	0,76	6,44	9,22	8,90	17,31	44,55	44,81	35,34	13,24
Rentabilita aktiv	-0,22%	2,02%	3,41%	2,22%	4,27%	6,86%	4,90%	3,70%	2,54%
Rentabilita vlastního kapitálu	-0,45%	5,15%	6,91%	4,09%	6,70%	9,23%	6,44%	5,54%	2,99%
Rentabilita tržeb	-0,08%	0,92%	1,51%	1,08%	1,69%	2,31%	1,77%	1,79%	0,99%

Zdroj: vlastní zpracování

Dále se zjišťovala celková zadluženost společnosti, která říká, kolika procenty je firemní majetek krytý cizími zdroji. Celková zadluženost společnosti XY a. s. v průběhu roků klesala. V roce 2011 byla celková zadluženost na 50,85 % a v průběhu let klesla až na 15,19 %. Jelikož společnost vznikla v listopadu 2008, lze velkou zadluženost chápat tak, že společnost v začátcích podnikání využila větší množství cizího kapitálu než vlastního. Auditoři v HZ Plzeň doporučují držet celkovou zadluženost do 35 %, toho doporučení se v posledních letech společnost XY a. s. drží. Dále se v rámci finanční analýzy zaměřilo na koeficient samofinancování, který je opakem k celkové zadluženosti, zde auditoři v HZ Plzeň doporučují, aby se tato hodnota pohybovala nad 65 %. U společnosti XY a. s. se koeficient samofinancování v průběhu let zvyšoval v závislosti na snižování celkové zadluženosti, z toho lze vyvodit, že firma v průběhu let byla schopna více pokrýt své potřeby z vlastních zdrojů než ze zdrojů cizích. Co se týká úrokového krytí, které říká, kolikrát je zisk před zdaněním a úroky vyšší než nákladové úroky. Auditoři v HZ Plzeň zde doporučují alespoň hodnotu 8, a jako kritickou hodnotu berou <3. Zde se zjistilo, že v prvních dvou sledovaných letech úrokové krytí dosahovalo kritických hodnot či nižších hodnot, než jsou doporučeny.

Ukazatelem rentability aktiv, vlastního kapitálu a rentability tržeb se zjišťovala schopnost dosahovat zisku společnosti XY a. s. V prvních roce sledovaného období byla rentabilita

aktiv v záporných hodnotách. Ukazatel nabývá záporné hodnoty, jelikož v těchto letech XY a. s. vykazovala ztrátu. V roce 2019 ukazatel rentability aktiv klesl oproti minulému roku na 2,54 %, z toho vyplývá, že ve společnosti došlo ke snížení efektivity vytváření zisku bez ohledu na to, z jakých zdrojů tento zisk tvoří, zda z vlastních zdrojů či cizích neboli toto ukazuje celkovou výnosnost vložených prostředků. V poslední letech se tato hodnota snižuje, a to již od roku 2017. To samé se týká rentability vlastního kapitálu, který se též od roku 2017 snižuje, a který ukazuje, jak efektivně se zhodnocují vložené prostředky. Rentabilita tržeb v prvních dvou letech sledovaného období dosahovala záporných hodnot, poté se dařilo společnosti dosahovat kladného procentního podílu zisku na 1 Kč tržeb. Do roku 2017 se společnosti dařilo tento podíl na zisku na 1 Kč tržeb zvyšovat, ale od roku 2017 začali hodnoty klesat a v roce 2019 klesli na 0,98 %. Ukazatele rentability vyjadřují, jak společnost efektivně podniká. Z vypočítaných hodnot je zřejmé, že společnost v posledních letech nedosahuje takových zisků jako dříve a efektivnost společnosti klesá. To může být zapříčiněno střediskem likvidace autovraků, které již od začátku podnikání mělo problémy se ziskovostí. V roce 2018 dosahovalo toto středisko zisku ve výši 221 tis. Kč a v následujícím roce se dosáhlo jen zisku 116 tis. Kč, tj. pokles o 57,54 %. V obou letech se dosáhlo zisku prodejem technických plynů a šrotu. Hlavní příčinou podle XY a. s. je, že v uplynulých letech dochází k dlouhodobé pracovní neschopnosti vedoucího vrakoviště, a proto dochází k poklesu přijatých vozidel k ekologické likvidaci.

V souladu s provedením auditu účetní závěrky a provedením finanční analýzy se vydala některá doporučení pro XY a. s., a to, aby se zaměřili na příčiny poklesu ziskovosti a následně je řešili. Z provedené analýzy společnosti za sledovaná období, je patrné, že všechna střediska až na jedno, a to středisko likvidace autovraků, vykazují stejné či rostoucí zisky v průběhu let, a proto by se měli více zaměřit na středisko likvidace autovraků, kde se dlouhodobě vykazují nízké či záporné zisky, a kde dochází každoročně k nižšímu přijímání vozidel k likvidaci a tím k nižším tržbám. Společnost XY a. s. by se měla rozhodnout, zda toto středisko nezrušit nebo se v dalších letech se více zaměřit na ta střediska, které generují zisky, např. na výrobní středisko, které v roce 2019 mělo tržby ve výši 66 565 tisíc Kč. V případě, kdyby společnost nechtěla středisko likvidace autovraků rušit, tak by mohla využít cizího kapitálu k investování do dlouhodobého majetku, který se týká ekologické likvidace autovraků, a zlepšit podmínky, které by lákali jak více zaměstnanců, tak i zákazníků, a zároveň by mohli investovat do školení

zaměstnanců a zaškolení nových kvalifikovaných zaměstnanců a do reklamy, která by nalákala zákazníky a zvýšila povědomí, o tom, že nabízejí služby ekologické likvidace autovraků. Také se společnosti XY a. s. navrhlo, aby vedli přesnou skladovou evidenci, a to jak chemického materiálu, pohonných hmot, tak i ostatních zásob, a zároveň dbát více na inventurní sestavy, u kterých se doporučuje, aby neobsahovali skladové množství nebo cenu, aby pracovníci inventury se nesnažili najít potřebné množství, aby se čísla shodovala.

Společnost XY a. s. se v nadcházejícím roce chce více zaměřit na přijetí pracovníků dělnických profesí typu svářeč, zámečnický či autoelektrikář, jelikož v roce 2019 si společnost byla vědoma tohoto nedostatku, který vedl k nižším výkonům především v oblasti výroba nástaveb.

Dále si auditoři HZ Plzeň od vedení společnosti vyžádali detailní finanční plán na nejméně 12 následujících měsíců od vydání zprávy auditora, aby mohli auditoři ověřit tyto plány a posoudili, zda je společnost schopna nadále nepřetržitě trvat. V tomto finančním plánu se převážně zaměřují na budoucí cashflow a v něm požadují například kolik plánují vydat výdajů na mzdy a na jiné fixní výdaje, informace o tom, kde společnost získá potřebné peněžní prostředky na každý měsíc, aby dostála svým závazkům i při přerušení nebo utlumení činnosti v aktuální složité situaci související s šířením covid-19 a v souvislosti s opatřeními, které byly přijaty k zamezení jeho šíření, a které měli dopady na všechny účetní jednotky. Pokud společnost má solidní finanční plán, ze kterého vychází, že není ohrožena její existence, ale je v odvětví, které je výrazně zasaženo (v souvislosti s pandemií a přijatými opatřeními k zamezení šíření covid-19), tak poté vyžadují, aby v účetní závěrce výslovně uvedli vyhodnocení současné situace a její dopady na trvání společnosti. Vedení společnosti má ze zákona povinnost vyhodnotit schopnost nepřetržitě trvat a uplatit dle výsledku vyhodnocení účetní metody a informovat o tom v příloze v účetní závěrce viz §7 odst. 3 Zákona o účetnictví.

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

Příjemce: akcionáři společnosti

Název společnosti: **XY a. s.**

Sídlo: YY 1234/32, 326 00 Plzeň

IČO: XXX XX XXX

Právní forma: Akciová společnost

Výrok auditora bez výhrad

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti **XY a. s.** (dále také „**Společnost**“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k **31.12.2019**, výkazu zisku a ztráty, za rok končící 31.12.2019, a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bodě I. přílohy této účetní závěrky.

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti XY a. s. k 31.12.2019 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok končící 31.12.2019 v souladu s českými účetními předpisy.

Závěr

Posláním a smyslem auditu je vyjádření názoru nezávislé a kvalifikované osoby, tj auditora, na věrohodnost účetních výkazů zveřejněných vedením účetní jednotky. S prováděním auditu souvisí i legislativní úprava, a to zejména v zákoně č. 93/2009 Sb., o auditorech, zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví v úplném znění či v Mezinárodních auditorských standardech ISA a mnoho další.

Komora auditorů ČR je nedílnou součástí auditu již od roku 1993 a její působnost je upravena zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech. Hlavním posláním Komory je zajistit vysokou kvalitu auditorské profese tak, aby byla srovnatelná s úrovní vyspělých zemí a jejich auditorů. Rada pro veřejný dohled dohlíží nad auditorem dohlíží na auditory při výkonu jejich auditorské činnosti a činnosti Komory auditorů ČR. Mezinárodní etický kodex IFAC stanovuje pravidla a normy chování auditorů při poskytování svých auditorských služeb. Požadavky kladené na kvalitu auditorské služby jsou definovány v Mezinárodních auditorských standardech. Jedná se o normativní předpisy upravující provádění auditu, prověrek a dalších ověřovacích zakázek. Česká republika tyto Mezinárodní auditorské standardy přijala v roce 2005 a od té doby jsou nedílnou součástí znalostí auditorů.

Průběh auditu je v bakalářské práci dělen do pěti fází. V první fázi auditor posuzuje rizika zakázky před podepsáním smlouvy o auditu a zároveň stanovuje podmínky zakázky. V následující fázi se auditor pečlivě seznamuje s činností a oblastmi podnikání klienta, komunikuje se zaměstnanci, aby porozuměl kontrolnímu a účetnímu systému a následně se podle těchto zjištění mohl rozhodnout nakolik bude věřit kontrolnímu systému při provádění auditu. Ve třetí fázi auditu se auditor zaměřuje na posouzení rizik jak na úrovni účetních zůstatků, tak na úrovni potenciálních nesprávností, vytvoří si podle zjištěných informací z druhé i třetí fáze plán auditu a v následující fázi provádí testy kontrol, věcné správnosti, test detailních údajů a následně posuzuje účetní závěrku a výroční zprávu. V závěru auditu klient podepisuje prohlášení vedení společnosti, které zde prohlašuje, že je odpovědné za účetní závěrku. Završením auditu je shrnutí závěru auditu a sepsání zprávy auditora, které obsahuje výrok auditora nad účetní závěrkou.

Praktická část je zaměřena na vybraný podnikatelský subjekt v oblasti auditu, který se dále zabývá účetnictvím, daněmi, mzdami a také poskytuje znalecké služby a poradenství. V oblasti auditu zde pracují zkušení auditori. Tito auditori se rozdělují do týmů podle

auditní zakázky. Dále byl auditory proveden audit účetní závěrky společnosti, kde se došlo k závěru, že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv k 31.12.2019 a nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za rok končící 31.12.2019 a to vše v souladu s českými účetními standardy. Byla provedena finanční analýza a vyřčena doporučení zjištěná na jejich základě.

Seznam použitých zdrojů

- [1] Due Diligence – k čemu je dobré? *Fucik.cz* [online]. [cit. 2020-05-17]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/due-diligence-k-cemu-je-dobre/>
- [2] HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. Knihovnicka.cz. ISBN 978-80-7399-144-9.
- [3] *HZ Plzeň* [online]. [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://www.hzplzen.cz/>
- [4] KOVANICOVÁ, Dana. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Polygon, 2004. ISBN 80-7273-095-9.
- [5] LEUNG, Philomena, Paul CORAM a Barry J. COOPER. *Modern Auditing and Assurance Services* [online]. 5th edition. Australia: National library of Australia: John Wiley & Sons Australia, 2010. ISBN 978-1742168456. Dostupné z: https://books.google.cz/books?id=ap61HyA_0F4C&printsec=frontcover&dq=financional%20auditing%20ebook&hl=en&sa=X&ved=0ahUKEwjy0LHAMcfoAhV55KYKHS-fBTAQ6AEIMjAB#v=onepage&q&f=false
- [6] Mezinárodní etický kodex pro auditory a účetní odborníky (včetně Mezinárodních standardů nezávislosti). ISB: 978-1-60815-356-5
- [7] Mezinárodní standardy přijaté KA ČR. *Kacr.cz* [online]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/auditorske-standardy>
- [8] MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5806-0.
- [9] MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-768-4.
- [10] MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing*. Vydání 2. přepracované. Praha: Oeconomica, nakladatelství VŠE, 2017. ISBN 978-80-245-2233-3.
- [11] MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7357-988-3.
- [12] *or.justice.cz: Veřejný rejstřík a Sbírka listin*. [online]. [cit. 2020-05-15]. Dostupné z: [https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-\\$firma?ico=45353417](https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-$firma?ico=45353417)
- [13] *Pokyn upravující metodiku výkonu finančního auditu ve veřejné správě*

- [14] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS
- [15] *Zákon č.513/1991 Sb., obchodní zákoník*
- [16] *Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů*
- [17] *Zákon č.93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů*

Seznam tabulek

Tabulka 1: Fáze auditu.....	28
Tabulka 2: Rozsahy testů.....	36
Tabulka 3: Výsledky finanční analýzy	48

Seznam obrázků

Obrázek 1: Uživatelé auditu	18
Obrázek 2 Vztah mezi účetnictvím a auditem	19
Obrázek 3: Členění zprávy auditora.....	39

Seznam příloh

Příloha A: Vzor smlouvy auditorské zakázky HZ Plzeň, s. r. o.

Příloha B: Finanční analýza v Excelu

Příloha C: Zpráva nezávislého auditora

Příloha A: Vzor smlouvy auditorské zakázky HZ Plzeň, s. r. o.

HZ Plzeň spol. s r.o., Nepomucká 10, 326 00 Plzeň; hzplzen@hzplzen.cz; www.hzplzen.cz;
tel.: 377 240 563

SMLOUVA

o výkonu auditorské činnosti

Smluvní strany:

1. HZ Plzeň spol. s r. o., Nepomucká 10, 326 00 Plzeň,
zapsána v obch. rejstříku vedeném u Krajského soudu v Plzni, oddíl C, vložka 2390
IČ: 45353417, DIČ: CZ45353417,
číslo licence KA ČR 219
zastoupená jednatelem Ing. Michaelem Ledvinou
(dále jen auditor)

a

2. **Název a adresa**
OR
IČ:, DIČ:
Zastoupená.....
(dále jen klient)

se dohodly na této smlouvě:

I.

Předmět smlouvy

Předmětem této smlouvy je výkon auditorské činnosti pro klienta ve smyslu ustanovení zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, a dále mezinárodních auditorských standardů, auditorských standardů přijatých Komorou auditorů České republiky, souvisejících aplikačních doložek Komory auditorů České republiky a také zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a dalších právních předpisů platných v České republice, a sice ověření zahajovací rozvahy společnosti k dle zákona č.563/1991 Sb., o účetnictví, sestavené bez využití mezinárodních účetních standardů.

II.

Práva a povinnosti stran

A. Povinnosti auditora

1. Ověření zahajovací rozvahy společnosti k bude zaměřeno zejména na skutečnosti:
 - zda zahajovací rozvaha podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv (finanční pozice),
 - zda je účetnictví vedeno správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvanlivost účetních záznamů,
 - zda zahajovací rozvaha byla zpracována dle platných pravidel se zaměřením na její kompletnost a správnost.
2. Auditor má právo:
 - požadovat vysvětlení, a to i písemně podepsané odpovědným pracovníkem, pokud to podle jeho názoru bude problém vyžadovat,

- uvést ve zprávě omezení rozsahu ověření či účelu zprávy,
 - vydat i záporný výrok, pokud budou zjištěny závažné nesprávnosti a nebude možno vydat výrok s výhradou,
 - odmítnout výrok, pokud nebude schopen získat od klienta dostatečné a vhodné důkazní informace k vydání výroku,
 - upozornit klienta, že vydání auditorské zprávy jej nezbujuje odpovědnosti za důsledky kontrol provedených kompetentními kontrolními orgány.
3. Auditor se zavazuje:
- dodržet sjednané termíny této smlouvy,
 - při výkonu auditorské činnosti postupovat v souladu se zákonem o auditorech, mezinárodními auditorskými standardy, auditorskými standardy přijatými Komorou auditorů České republiky, souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky a s odkazem na platnou úpravu stanovenou zákonem o účetnictví a obchodním zákoníkem,
 - při výkonu auditorské činnosti dodržovat etické požadavky vyplývající ze zákona o auditorech a z etického kodexu Komory auditorů ČR.

B. Povinnosti klienta

1. K plnění této smlouvy se klient zavazuje:
- poskytnout auditorovi všechny potřebné podklady, dokumenty a informace obvyklé pro auditorskou činnost a dokumenty společnosti na vyžádání za jakékoliv časové období, v požadovaném čase a rozsahu,
 - zajistit auditorovi odpovídající prostory a materiální zabezpečení nutné pro provedení auditu,
 - umožnit v případě požadavku auditora účast při fyzických inventurách majetku, popřípadě jejich ověření,
 - zajistit auditorovi volný přístup do všech prostor k aktivům společnosti k ověření jejich fyzické existence účetně vykázaných hodnot, které jsou předmětem ověřování,
 - informovat včas o změnách, ke kterým v průběhu platnosti této smlouvy došlo na straně klienta,
 - zajistit součinnost řídících případně dalších pracovníků pro řádné naplnění této smlouvy včetně možnosti konzultací s auditorem,
 - poskytnout součinnost v souvislosti se získáváním informací o všech významných událostech vzniklých po datu sestavení zahajovací rozvahy do data vydání auditorské zprávy,
 - potvrdit svou odpovědnost za zahajovací rozvahu podepsaným prohlášením vedení auditorovi,
 - zajistit projednání auditorské zprávy se statutárním orgánem společnosti,
 - platit sjednanou cenu za uskutečněné a dojednané úkony auditorské činnosti.

III.

Čas plnění smlouvy

1. Výkon auditorské činnosti bude zahájen seznámením se s vývojem klienta a jeho předběžnými výsledky. Auditorská činnost bude probíhat po vzájemné dohodě obou stran.
2. Auditorská zpráva bude vydána po předložení závěrečných dokladů do 1 měsíce. Klient obdrží dohodnutý počet vyhotovení zprávy, minimálně 2 ks, v českém jazyce (po dohodě s auditorem i v jiném jazyce).

3. Auditor bude zprávu archivovat po dobu 10 let.

IV.

Odměna auditora a způsob placení

1. Odměna auditora se stanoví dohodou smluvních stran v souladu se zákonem č. 526/1990 Sb., o cenách ve výši Kč. Cena bude při fakturaci zvýšena o DPH.
2. Fakturace bude probíhat na základě faktur auditora se lhůtou splatnosti 14 dnů takto:
 - konečné vyúčtování formou daňového dokladu bude vyhotoveno do 15 dnů od předání zprávy a zasláno klientovi.
3. V případě prodlení klienta se zaplacením faktury je auditor oprávněn vyúčtovat klientovi úrok z prodlení ve výši 0,05 % z nezaplacené částky předmětné faktury za každý den prodlení a klient je povinen tuto sankci uhradit.
4. Cena plnění uvedená v bodě 1 tohoto článku nezahrnuje náklady vynaložené auditorem v rámci provádění činnosti např. výlohy na cestovné a nocležné. Při jejich vzniku mohou být tyto výlohy po vzájemném odsouhlasení přefakturovány klientovi. Cestovné při použití služebního vozidla bude účtováno ve výši 6,- Kč za 1 km a ostatní náklady v prokázané výši.

V.

Závazek mlčenlivosti

1. Smluvní strany se zavazují zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech s výjimkou informací, které jsou obecně známé, a s výjimkou uvedenou v odstavci 2.
2. Auditor a jím pověřeni pracovníci jsou povinni, vyjma okolností blíže specifikovaných v odstavcích 3 a 4 § 15 zákona o auditorech, zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, týkajících se účetní jednotky, o nichž se dozvěděli v souvislosti s výkonem auditorské činnosti.
3. Za prokázání porušení závazků má poškozená strana právo na případnou náhradu škody.

VI.

Prohlášení auditora

1. Auditor prohlašuje pro potřeby této smlouvy, že:
 - je registrován Komorou auditorů ČR jako společnost oprávněná provádět auditorskou činnost s oprávněním č. 219,
 - auditorskou zprávu bude podepisovat auditor společnosti, který je registrován Komorou auditorů ČR a pod svým podpisem uvede číslo oprávnění,
 - je účasten povinného pojištění auditorů.

VII.

Závěrečná ustanovení

1. Právní vztahy této smlouvy se řídí ustanovením č. 89/2012 Sb. občanského zákoníku a zákona č.93/2009 Sb., o auditorech.
2. Tato smlouva se uzavírá na dobu určitou. Lze ji vypovědět ve lhůtě 2 měsíců. Výpovědní lhůta počíná běžet prvního dne měsíce následujícího po doručení písemné výpovědi. Případné nároky na náhradu škody či za dosud učiněné výkony auditora nejsou tímto dotčeny.
3. Klient může smluvní vztah podle této smlouvy podle § 17 odst. 2 zákona č.93/2009 Sb., o auditorech, jednostranně ukončit, pouze neprovádí-li auditor povinný audit v souladu s právními předpisy, vnitřními předpisy nebo etickým kodexem. Rozdílnost názorů na účetní řešení nebo auditorské postupy nelze považovat za důvod pro ukončení smluvního vztahu.
4. Odstoupení od smlouvy o povinném auditu klientem nebo auditorem je povinná smluvní strana v souladu s § 17 odst. 3 zákona č.93/2009 Sb., o auditorech, která od smlouvy odstoupila, neprodleně oznámit Radě pro veřejný dohled nad auditem (§ 37 zákona o auditorech), a to včetně řádného uvedení důvodů; toto platí obdobně i v případě ukončení smluvního vztahu před provedením povinného auditu jiným způsobem.
5. Po ukončení platnosti této smlouvy jsou smluvní strany povinny si vrátit veškeré zapůjčené dokumenty k výkonu auditorské činnosti.
6. Tato smlouva je vyhotovena ve dvou stejnopisech a každá smluvní strana obdrží po jednom stejnopise.
7. Tato smlouva nabývá platnosti a účinnosti dnem podpisu smluvních stran.
8. Smlouva může být měněna či doplňována pouze písemně formou číslovaných dodatků, které musí být podepsány každou ze smluvních stran ve stejném počtu jako vlastní smlouva.
9. Smluvní strany prohlašují, že je jim obsah této smlouvy dobře znám a že byla uzavřena po vzájemném projednání podle jejich pravé a svobodné vůle, určitě, vážně, srozumitelně a nikoliv v tísní nebo za nápadně nevýhodných podmínek.
10. Autentičnost této smlouvy stvrzují podpisy zástupců obou smluvních stran.

V Plzni dne

V

.....
auditor

.....
klient

Příloha B: Finanční analýza v Excelu

ROZVAHA					
v plném rozsahu					
ke dni		//datum			
(v celých tisících Kč)					
IČ		//IČo podniku			
Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky::					
//jméno podniku					
Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání, liší-li se od bydliště::					
//adresa					

Mimální závazný výčet informací uvedený ve vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné období			Konec minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
1.	Pokladni hotovost a vklady u centrálních bank	1			0	
2.	Státní bezkuponové dluhopisy a ostatní cenné papíry přijímané centrální bankou k refinancování					
	v tom:	2	0	0	0	
	a) vydané vládními institucemi	3			0	
	b) ostatní	4			0	
3.	Pohledávky za bankami a s družstevními záložnami					
	v tom:	5	0	0	0	
	a) splatné na požádání	6			0	
	b) ostatní pohledávky	7			0	
4.	Pohledávky za klienty - členy družstevních záložen					
	v tom:	8	0	0	0	
	a) splatné na požádání	9			0	
	b) ostatní pohledávky	10			0	
5.	Dluhové cenné papíry					
	v tom:	11	0	0	0	
	a) vydané vládními institucemi	12			0	
	b) vydané ostatními osobami	13			0	
6.	Akcie, podílové listy a ostatní podíly	14			0	
7.	Účasti s podstatným vlivem					
	z toho:	15			0	
	v bankách	16			0	
8.	Účasti s rozhodujícím vlivem					
	z toho:	17			0	
	v bankách	18			0	
9.	Dlouhodobý nehmotný majetek					
	z toho:	19			0	
	goodwill	20			0	
10.	Dlouhodobý hmotný majetek					
	z toho:	21			0	
	pozemky a budovy pro provozní činnost	22			0	
11.	Ostatní aktiva	23			0	
12.	Pohledávky z upsaného vlastního kapitálu	24			0	
13.	Náklady a příjmy příštích období	25			0	
	Aktiva celkem	26	0	0	0	

Ornacek	PASIVA	Číslo řádku	Běžné období	Konec minulého období
1.	Závazky vůči bankám a družstevním záložnám v tom:	27		
	a) splatné na požádání	28		
	b) ostatní závazky	29		
2.	Závazky vůči klientům - členům družstevních záložen v tom:	30		
	a) splatné na požádání	31		
	b) ostatní závazky	32		
3.	Závazky z dluhových cenných papírů v tom:	33		
	a) emitované dluhové cenné papíry	34		
	b) ostatní závazky z cenných papírů	35		
4.	Ostatní pasiva	36		
5.	Výnosy a výdaje příštích období	37		
6.	Rezervy v tom:	38	0	0
	a) na důchody a podobné závazky	39		
	b) na daně	40		
	c) ostatní	41		
7.	Podřízené závazky	42		
8.	Základní kapitál z toho:	43		
	a) splacený základní kapitál	44		
9.	Emisní ážio	45		
10.	Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku v tom:	46	0	0
	a) povinné rezervní a rizikové fondy	47		
	b) ostatní rezervní fondy	48		
	c) ostatní fondy ze zisku	49		
11.	Rezervní fondy na nové ocenění	50		
12.	Kapitálové fondy	51		
13.	Oceňovací rozdíly z toho:	52	0	0
	a) z majetku a závazků	53		
	b) ze zajišťovacích derivátů	54		
	c) z přepočtu cizoměnových zajišťovacích nástrojů	55		
14.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta z předchozích období	56		
15.	Zisk nebo ztráta za účetní období	57		
	Vlastní kapitál celkem	58	0	0
	Pasiva celkem	59	0	0

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

k _____

v tis. Kč

Označení	Položka	Číslo řádku	Běžné období	Minulé období
1.	Výnosy z úroků a podobné výnosy z toho:	1		
	úroky z dluhových cenných papírů	2		
2.	Náklady na úroky a podobné náklady	3		
	náklady na úroky z dluhových cenných papírů	4		
3.	Výnosy z akcií a podílů	5		
	a) výnosy z účasti s podstatným vlivem	6		
	b) výnosy z účasti s rozhodujícím vlivem	7		
	c) ostatní výnosy z akcií a podílů	8		
4.	Výnosy z poplatků a provizi	9		
5.	Náklady na poplatky a provize	10		
6.	Zisk nebo ztráta z finančních operací	11		
7.	Ostatní provozní výnosy	12		
8.	Ostatní provozní náklady	13		
9.	Správní náklady	14		
	a) náklady na zaměstnance	15		
	z toho: aa) mzdy a platy	16		
	ab) sociální a zdravotní pojištění	17		
	b) ostatní správní náklady	18		
10.	Rozpuštění rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku	19		
11.	Odpisy, tvorba a použití rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku	20		
12.	cenným papírům a zárukám, výnosy z dříve odepsaných pohledávek	21		
13.	Odpisy, tvorba a použití opravných položek a rezerv k pohledávkám, cenným papírům a zárukám	22		
14.	Rozpuštění opravných položek k účastem s rozhodujícím a podstatným vlivem	23		
15.	Ztráty z převodu účasti s rozhodujícím a podstatným vlivem, tvorba a použití opravných položek k účastem s rozhodujícím a podstatným vlivem	24		
16.	Rozpuštění ostatních rezerv	25		
17.	Tvorba a použití ostatních rezerv	26		
18.	Podíl na ziscích nebo ztrátách účasti s rozhodujícím nebo podstatným vlivem	27		
19.	Zisk nebo ztráta za účetní období z běžné činnosti před zdaněním	28		
23.	Daň z příjmů	29		
24.	Zisk nebo ztráta za účetní období po zdanění	30		



Finanční analýza

Účetní jednotka:

//jméno podniku

Za období od - do:

//počátek období

-

//konec období

Kalendářní rok spisu :

Rok

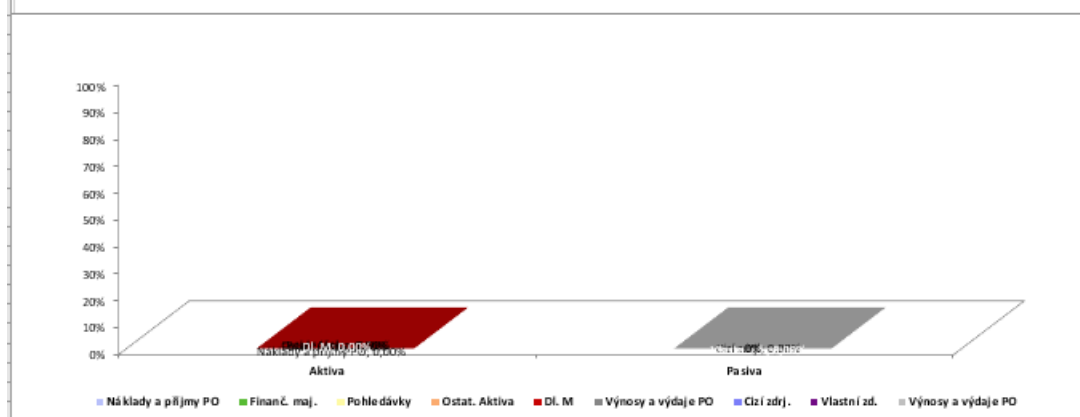
Vybrané položky účetních výkazů	Hodnoty	Jednotky
Aktiva	0	tis. Kč
Provozní výsledek hospodaření	N/A	tis. Kč
Cizí zdroje	0	tis. Kč
Vlastní kapitál	0	tis. Kč
Čistý pracovní kapitál	0	tis. Kč
Výsledek hospodaření po zdanění	0	tis. Kč
Změna vlastního kapitálu oproti minulému roku	N/A	%

Ukazatele likvidity	Hodnoty	Doporučené hodnoty
Běžná likvidita	#DĚLENÍ_NULOU!	2 až 2,5
Pohotová likvidita	N/A	0,6 až 0,8
Okamžitá likvidita	N/A	0,3 až 0,6

Ukazatele zadluženosti	Hodnoty	Doporučené hodnoty
Celková zadluženost	#DĚLENÍ_NULOU!	do 35 %
Koeficient samofinancování	#DĚLENÍ_NULOU!	nad 65 %
Úrokové krytí	N/A	8 (kritická hodnota < 3)

Ukazatele rentability	Hodnoty	Interpretace
Rentabilita průměrného kapitálu Tier 1	N/A	Jak efektivně se do podniku investovalo z dlouhodobého hlediska. (Kolik zisku přinese dlouhodobě investovaná koruna.)
Rentabilita aktiv	#DĚLENÍ_NULOU!	Do jaké míry se daří společnosti z dostupných aktiv generovat zisk.
Rentabilita vlastního kapitálu	#DĚLENÍ_NULOU!	Měří efektivnost, s níž podnik využívá kapitál vlastníků. (Kolik korun zisku připadá na jednu korunu vlastního kapitálu.)
Rentabilita tržeb	N/A	Schopnost podniku dosahovat zisku při dané úrovni tržeb. (Kolik korun zisku připadne na jednu korunu tržeb.)

Ukazatele aktivity	Hodnoty	Interpretace
Obrat zásob	N/A	Kolikrát jsou zásoby přeměněny v hotovost a znovu uskladněny.
Poměr prodaného a spotřebovaného materiálu	N/A	-
Poměr prodaného dlouhod. a celkového majetku	N/A	-



Příloha C: Zpráva nezávislého auditora

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

Příjemce: akcionáři společnosti

Název společnosti: **XY a. s.**

Sídlo: YY 1234/32, 326 00 Plzeň

IČO: XXX XX XXX

Právní forma: Akciová společnost

Výrok auditora bez výhrad

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti **XY a. s.** (dále také „**Společnost**“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k **31.12.2019**, výkazu zisku a ztráty, za rok končící 31.12.2019, a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bodě I. přílohy této účetní závěrky.

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti XY a. s. k 31.12.2019 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření za rok končící 31.12.2019 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

Ostatní 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 představenstvo Společnosti.

Náš výrok k účetní závěrce se k ostatním informacím nevztahuje. Přesto je však součástí našich povinností souvisejících s auditem účetní závěrky seznámení se s ostatními informacemi a posouzení, zda ostatní informace nejsou ve významném (materiálním) nesouladu s účetní závěrkou či s našimi znalostmi o účetní jednotce získanými během provádění auditu 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 způsobilé ovlivnit úsudek činěný na základě ostatních informací.

Na základě provedených postupů, do míry, již dokážeme posoudit, uvádíme, že

- **ostatní informace, které popisují skutečnost, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s účetní závěrkou a**
- **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 obdržných ostatních informacích žádné významné (materiální) věcné nesprávnosti nezjistili.

Odpovědnost představenstva a dozorčí rady Společnosti za účetní závěrku

Představenstvo 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 představenstvo Společnosti povinno 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 představenstvo plánuje zrušení Společnosti nebo ukončení její činnosti, resp. kdy nemá jinou reálnou možnost než tak učinit.

Za dohled nad procesem účetního výkaznictví ve Společnosti odpovídá dozorčí rada.

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 vznikat 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 představenstvo Společnosti uvedlo v příloze účetní závěrky.
- Posoudit vhodnost použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení účetní závěrky představenstvem 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 představenstvo a dozorčí radu 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 Plzni dne 25.3.2020

HZ Plzeň spol. s r.

Nepomucká 10, Plzeň

Evidenční číslo auditorské společnosti: 219

Abstrakt

Benediktová, L. (2019). *Finanční audit* (Bakalářská práce), Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická, Česko.

Klíčová slova: audit, auditing, finanční audit, Komora auditorů České republiky, Etický kodex, právní úprava auditorské činnosti.

Tato bakalářská práce se zabývá finančním auditem, kde se ověřuje účetní závěrka auditorem. Popisuje podstatu a význam finančního auditu i právní úpravu, která se auditorské činnosti v ČR týká. Obsahuje informace o Komoře auditorů České republiky, Rady pro veřejný dohled nad auditorem, Mezinárodní etický kodex i Mezinárodní standardy ISA. Je zde také popsán postup auditora při provádění auditorské zakázky, a to od činností před uzavřením smlouvy o auditu po vydání zprávy auditora. V této práci je také charakterizován vybraný podnikatelský subjekt v oblasti auditu.

Abstract

Benediktová, L. (2019). *Financial audit* (Bachelor Thesis). University of West Bohemia, Faculty of Economics, Czech Republic.

Key words: audit, auditing, financial audit, Chamber of Auditors of the Czech Republic, International Code of Ethics, legal regulation of auditing in the Czech Republic.

This bachelor thesis deals with financial audit, where the financial statements are verified by an auditor. It describes the essence and significance of financial audit as well as the legal regulation of auditing in the Czech Republic. It contains information about the Chamber of Auditors of the Czech Republic, the Council for Public Oversight over the auditor, the International Code of Ethics and the International Standards ISA. It also describes the auditor's approach to performing an audit engagement, from pre-audit activities to the issuance of the auditor's report. This work also characterizes a selected business entity in the field of audit.