

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Účetní závěrka a její audit u vybrané obchodní společnosti
Closing financial Statement and its Audit about selected Business Company

Student:
Vedoucí bakalářské práce:

Hana Kostková
Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2015

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Hana Kostková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Účetní závěrka a její audit ve vybrané obchodní společnosti**
Closing Financial Statement and its Audit in the Selected Business Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Právní úprava účetní závěrky
3. Audit a výroční zpráva
4. Účetní závěrka a její audit v Technických službách Karviná, a.s.
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-6.

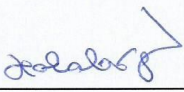
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

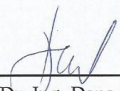
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015




Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou práci, kromě příloh, vypracovala samostatně.
Všechny přílohy mi byly dány k dispozici.

Ostrava 7. 5. 2015


.....

Hana Kostková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Právní úprava účetní závěrky.....	6
2.1	Charakteristika účetní závěrky.....	6
2.2	Typy účetní závěrky.....	6
2.3	Obsahová náplň účetní závěrky	7
2.4	Rozvahový den.....	7
2.5	Účetní výkazy	10
2.5.1	Rozvaha.....	10
2.5.2	Výkaz zisku a ztráty.....	13
2.5.3	Příloha.....	16
2.6	Konsolidovaná účetní závěrka.....	21
2.7	Mezinárodní účetní standardy	24
2.8	Zveřejňování účetní závěrky.....	25
3	Audit a výroční zpráva.....	26
3.1	Výroční zpráva.....	26
3.1.1	Ověření výroční zprávy auditorem	27
3.2	Audit	28
3.2.1	Postup auditora při provádění auditorské činnosti.....	28
3.13	Audit konsolidované účetní závěrky	42
4	Účetní závěrka a její audit u Technických služeb Karviná, a. s.	43
4.1	Technické služby Karviná, a. s.	43
4.2	Účetní závěrka Technických služeb Karviná, a. s.	46

4.3	Výroční zpráva.....	54
4.4	Audit.....	59
5	Závěr.....	67
	Seznam použité literatury.....	69
	Seznam zkratk.....	70
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Účetní závěrka podává informace důležité pro externí a interní subjekty. Na základě těchto informací může docházet k řadě důležitých rozhodnutí, proto veškeré skutečnosti uváděné v účetní závěrce musí zachycovat věrný obraz účetnictví. Pro kontrolu pravdivosti účetní závěrky a výroční zprávy se vykonává audit.

Cílem mé bakalářské práce je popsání procesu účetní závěrky i auditu, jednotlivých účetních výkazů tvořících účetní závěrku, a nahlédnutí na účetní závěrku a provádění auditu v Technických službách Karviná, a. s, včetně zhodnocení, zda je účetní závěrka a výroční zpráva sestavována v souladu s účetní legislativou.

V první kapitole bakalářské práce jsou obsaženy informace o účetní závěrce a její právní úpravě. Najdeme zde teoretické vymezení základních pojmů, obecnou charakteristiku účetní závěrky a jednotlivých výkazů tvořící účetní závěrku a postup sestavení účetní závěrky. Také je v této kapitole popsána konsolidační účetní závěrka, její obsah, metody a pravidla konsolidace, mezinárodní účetní standardy a nakonec zveřejňování účetní závěrky.

V druhé kapitole je řešen proces auditu účetní závěrky a sestavení výroční zprávy. Jsou zde vymezeny teoretické pojmy související s auditem i s výroční zprávou. Dále je zde popsán postup provádění auditu, zpráva auditora a audit konsolidované účetní závěrky.

Třetí kapitola je zaměřená prakticky na účetní závěrku a její audit v Technických službách Karviná, a. s. Nachází se zde krátký popis organizace, její historie, informace o vedení společnosti a o jednotlivých provozovnách. Dále je v této kapitole popsán proces sestavování účetní závěrky společnosti, a jsou zde obsaženy údaje o auditu společnosti.

Pro zpracování bakalářské práce byly použity metody srovnávání, analýzy a syntézy.

2 Právní úprava účetní závěrky

2.1 Charakteristika účetní závěrky

Účetní závěrka je upravena zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dle § 18, odst. 1 zákona o účetnictví je účetní závěrka nedílný celek a tvoří ji:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha.

Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

2.2 Typy účetní závěrky

Mezi základní typy účetní závěrky patří řádná, mimořádná a mezitímní účetní závěrka.

Řádná účetní závěrka je dle § 19, odst. 1 zákona o účetnictví sestavena k rozvahovému dni.

Mimořádná účetní závěrka se sestavuje dle § 17, odst. 1 zákona o účetnictví::

- ke dni zániku povinnosti vedení účetnictví,
- ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,
- ke dni zrušení bez likvidace, výjimkou jsou přeměny společnosti nebo družstev,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu a plánu oddlužení.

Mezitímní účetní závěrka je sestavena v průběhu účetního období k jinému dni než rozvahovému. K jejímu datu se provádí pouze inventarizace, neuzavírají se

účetní knihy. Mezitímní účetní závěrka je požadována při přeměnách společnosti, např. při rozdělení společnosti nebo převodu jmění na společníka.¹

2.3 Obsahová náplň účetní závěrky

V § 18, odst. 2 zákona o účetnictví je uvedena obsahová náplň účetní závěrky.

Účetní závěrka musí obsahovat:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky, sídlo, bydliště a místo podnikání liší-li se od bydliště, identifikační číslo, pokud jej má účetní jednotka přiděleno,
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky,

a musí k ní být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam účetní jednotky, připojením uvedeného podpisového záznamu se považuje účetní závěrka za sestavenou.

Dle § 18, odst. 3 zákona o účetnictví sestavují účetní jednotky účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Nestanoví-li tento zákon jinak, ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu.

2.4 Rozvahový den

Rozvahový den je definován v § 19, odst. 1 zákona o účetnictví jako den, ke kterému účetní jednotky sestavují účetní závěrku, tedy den, kdy uzavírají účetní knihy. V případě řádné účetní závěrky je rozvahovým dnem poslední den účetního období. Rozvahovým dnem může být poslední den kalendářního nebo hospodářského roku.

Dle § 19, odst. 2 zákona o účetnictví mají účetní jednotky povinnost v účetní závěrce uvádět informace podle stavu ke konci rozvahového dne.

¹ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

Dle § 19, odst. 3 zákona o účetnictví mohou účetní jednotky sestavovat účetní závěrku i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, to platí v případech, kdy to vyžadují zvláštní právní předpisy. Takto sestavená účetní závěrka se označuje jako mezitímní účetní závěrka. V tomto případě účetní jednotky neuzavírají účetní knihy.

Dle §19, odst. 4 zákona o účetnictví počáteční zůstatky rozvahových i podrozvahových účtů, kterými se otevírá účetní období, musí vždy navazovat na konečné zůstatky rozvahových i podrozvahových účtů, jimiž se uzavřelo bezprostředně předcházející účetní období.

Dle §19, odst. 5 zákona o účetnictví za období, které začíná koncem rozvahového dne a končí okamžikem sestavení účetní závěrky, mají účetní jednotky povinnost uvést v příloze v účetní závěrce rovněž informace o skutečnostech které:

- poskytují další informace o podmínkách či situacích, které existovaly ke konci rozvahového dne,
- jako nejisté podmínky či situace existovaly ke konci rozvahového dne,

a jejichž důsledky mění významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky.

Informace obsažené v účetní závěrce musí splňovat tyto podmínky uvedené v 19, odst. 6 zákona o účetnictví:

- spolehlivost,
- srozumitelnost,
- srovnatelnost,

a posuzují se z hlediska významnosti.

Spolehlivosti je dosaženo tehdy, je-li informace včasná a úplná, a podává-li věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Informace se považuje za včasnou, jestliže je získána ve správném čase z hlediska její významnosti a nákladů na její získání, pokud tyto náklady nepřevýší přínosy plynoucí z této informace.

Účetnictví účetní jednotky **je srozumitelné**, pokud umožňuje jednotlivě i v souvislostech spolehlivě a jednoznačně určit:

- obsah účetních případů,
- obsah účetních záznamů,
- vazbu mezi účetním záznamem vzniklým seskupením a dílčími účetními záznamy.

Aby informace byla považována za srovnatelnou, musí účetní jednotka dodržet tyto zásady uvedené v § 7, odst. 3 až 5 zákona o účetnictví:

- používání účetních metod způsobem, který vychází z předpokladu, že bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti a že u ní nenastává žádná skutečnost, která by ji omezovala nebo ji zabraňovala v této činnosti pokračovat i v dohledné budoucnosti. V případě, že účetní jednotka má informaci o tom, že u ní taková skutečnost nastává, je povinna použít účetní metody způsobem tomu odpovídajícím a informaci o použitém způsobu jsou povinny uvést v příloze v účetní závěrce,
- uspořádání a označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty a jejich obsahové vymezení a způsoby oceňování použité v jednom účetním období nesmí účetní jednotky v následujícím účetním období změnit. Účetní jednotky mohou uspořádání, označování, obsahové vymezení a způsoby oceňování změnit zcela nebo zčásti mezi jednotlivými účetními obdobími jen z důvodů změny předmětu podnikání nebo jiné činnosti anebo z důvodů zpřesnění věrného zobrazení nebo zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky, a informaci o každé takové změně s jejím řádným zdůvodněním jsou povinny uvést v příloze v účetní závěrce,
- v příloze účetní závěrky vždy uvést informaci o použitých účetních metodách, popřípadě o odchylkách od těchto metod s jejich řádným zdůvodněním a s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, finanční situaci a hospodářský výsledek účetní jednotky.

Závažnost, nebo také významnost, informace znamená, že by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodování osoby, která tuto informaci využívá. U organizačních složek státu podle zvláštního právního předpisu

a u územních samosprávných celků, které jsou příjemci prostředků ze státního rozpočtu nebo s nimi hospodaří a jsou povinny tyto prostředky vypořádat podle zvláštního právního předpisu, je významná též informace o ocenění nehmotného majetku ve výši nad 60 000 Kč a u samostatných movitých věcí nebo souboru movitých věcí ve výši nad 40 000 Kč.

2.5 Účetní výkazy

Účetní závěrka je dle § 18 odst. 1 zákona o účetnictví tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztráty a přílohou, součástí přílohy může být i cash flow a přehled o změnách vlastního kapitálu.

2.5.1 Rozvaha

Rozvaha je **stavový účetní výkaz**, zachycuje stav majetku a závazků (zdrojů krytí) k určitému okamžiku.

Rozvaha nahlíží na majetek ze dvou hledisek:

- konkrétní formy (fyzické podoby) = majetková struktura (aktiva)
- zdrojů krytí, jimiž jsou hospodářské prostředky finančně kryty = finanční struktura (pasiva).

Každý majetek, který firma vlastní, musí být z určitého zdroje profinancován.

Základem pro sestavení rozvahy je **bilanční princip**, tzn. že aktiva=pasiva, který vychází z dvojjediného nazírání na majetek.²

Rozvaha se sestavuje minimálně jednou ročně k určitému datu a navazuje na zůstatky aktiv a pasiv z minulého období.³

Rozvaha nepodává informace o tvorbě výsledku hospodaření, podává pouze informace o stavu majetku a závazků.

Rozvaha je tvořena aktivy a pasivy.

² HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

³ STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

Aktiva jsou uváděna ve vyjádření jako:

- brutto hodnota, tzn. ocenění nesnížené o oprávký a opravné položky,
- korekce, což představuje trvalé a přechodné snížení hodnoty majetku formou oprávek a opravných položek,
- netto hodnota, tj. rozdíl brutto hodnoty a korekce.

Do aktiv patří dlouhodobý majetek, oběžný majetek a ostatní aktiva.

Dlouhodobý majetek je tvořen:

- dlouhodobým hmotným majetkem,
- dlouhodobým nehmotným majetkem,
- dlouhodobým finančním majetkem.

Dlouhodobý hmotný majetek je majetek s dobou životnosti delší než jeden rok, a z daňového hlediska se jedná o majetek s pořizovací cenou vyšší než 40 000 Kč. Patří do něj dle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. např. pozemky, auta, haly, stavby a stroje. Z účetního hlediska si dle § 7, odst. 3, písm. b a odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb. firma sama stanoví, jaký majetek bude do dlouhodobého hmotného majetku účtovat.

Dlouhodobý nehmotný majetek je majetek s dobou životnosti delší než jeden rok, z daňového hlediska jde o majetek s pořizovací cenou vyšší než 60 000 Kč a tvoří jej například software, patenty, licence a zřizovací výdaje. Z účetního hlediska si dle § 6, odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. firma sama stanoví, jaký majetek bude do dlouhodobého nehmotného majetku účtovat.

U dlouhodobého finančního majetku není z daňového hlediska stanovena minimální pořizovací cena. Do tohoto majetku patří dle § 8 vyhlášky č. 500/2002 Sb. např. dlouhodobé cenné papíry, dlouhodobé půjčky a hmotný majetek, který firma pronajímá.

Oběžný majetek je tvořen:

- zásobami,
- pohledávkami,
- krátkodobým finančním majetkem.

Oběžný majetek je majetek s dobou použitelností do jednoho roku. Tento majetek mění svou podobu a spotřebovává se jednorázově.

Do zásob patří dle § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb. materiál, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, zvířata a zboží.

Do krátkodobého finančního majetku patří dle § 12 vyhlášky č. 500/2002 Sb. např. peníze v pokladně a na účtu peněžních prostředků, ceniny a pohledávky.

Ostatní aktiva jsou tvořena dohadnými účty aktivními a časovým rozlišením aktiv.

Do časového rozlišení aktiv spadají dle § 13 vyhlášky č. 500/2002 Sb. náklady příštích období a příjmy příštích období

Pasiva v rozvaze se člení na vlastní kapitál a cizí zdroje.

Do vlastního kapitálu patří:

- základní jmění,
- kapitálové fondy,
- fondy ze zisku,
- výsledek hospodaření minulých let,
- výsledek hospodaření běžného účetního období.

Základní jmění, nebo také **základní kapitál**, představuje dle § 14, odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., hodnotu vkladů, které vložili společníci do společnosti.

Do kapitálových fondů jsou účtovány dary, dotace a emisní ážio.

Do fondů ze zisku patří rezervní fond (od roku 2014 je tvořen dobrovolně) a statutární fondy, např. sociální a investiční.

Cizí kapitál je tvořen:

- rezervami,
- dlouhodobými a krátkodobými závazky,
- bankovními úvěry a výpomocemi,
- přechodnými účty pasiv a dohadnými účty pasivními.

Rezervy se tvoří např. na vrub nákladů běžného období na rizika. Zákonné rezervy jsou daňově uznatelné, ostatní rezervy tvoří pouze účetní náklad.

Do závazků patří dle § 17 vyhlášky č. 500/2002 Sb. např. dlouhodobé směnky, vydané dluhopisy, závazky ke společníkům, závazky k zaměstnancům a závazky k dodavatelům.

Bankovní úvěry a výpomoci rozlišujeme na krátkodobé a dlouhodobé. Do krátkodobých patří například provozní, kontokorentní, překlenovací a revolvingové úvěry, z krátkodobých finančních výpomocí to jsou krátkodobé dluhopisy. Do dlouhodobých úvěrů a výpomocí patří například investiční úvěr a hypotéka.

Přechodné účty pasiv, nebo také časové rozlišení, je dle § 19 vyhlášky č. 500/2002 Sb. tvořeno výnosy příštích období, výdaji příštích období a kurzovými rozdíly pasiv.

2.5.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty, nebo také výsledovka, je tokovým účetním výkazem. Vysvětluje proces tvorby výsledku hospodaření jako změnu vlastního kapitálu za určité období. Slouží ke zjišťování výsledku hospodaření a tvoří jej výnosy a náklady za běžné období.

Náklady znamenají peněžní vyjádření spotřeby výrobních činitelů, oproti tomu výnosy znamenají peněžní vyjádření ekonomického prospěchu.

Výkaz zisku a ztráty je členěn:

- z druhového hlediska,
- z účelového hlediska.

V druhovém členění výkaz zisku a ztráty zobrazuje, jaké druhy nákladů byly při hospodářské činnosti podnikatele vynaloženy, např. náklady vynaložené na prodané zboží, mzdové náklady a spotřeba materiálu a energie, a jakých výnosů podnikatel při své hospodářské činnosti dosáhl, výnosy tvoří např. tržby za prodej zboží, tržby za prodej vlastních výrobků a služeb a tržby z prodeje majetku.

V účelovém sledování výnosů sleduje podnikatel, při jaké činnosti výnosů dosáhl, tvoří je například tržby z prodeje výrobků a služeb a tržby z prodeje cenných papírů) a za jakým účelem byla určena spotřeba, náklady tvoří například náklady prodeje, odbytové náklady a provozní náklady.⁴

Při tvorbě výkazu zisku a ztráty rozlišujeme dva principy:

- princip věcné shody nákladů a výnosů = k danému výnosu daného období je přiřazen náklad, který s tímto výnosem souvisí,
- akruální princip = hospodářské operace vykazujeme v období, se kterým věcně a časově souvisí.⁵

Náklady a výnosy jsou členěny do provozní, finanční a mimořádné oblasti. Výsledek hospodaření je zjišťován odděleně za jednotlivé části.

Provozní výsledek zjistíme tak, že od provozních výnosů, které tvoří např. tržby z prodeje výrobků, odečteme provozní náklady, ty jsou tvořeny např. odpisy a daně nebo poplatky.

Finanční výsledek hospodaření je zjištěn jako rozdíl mezi finančními výnosy, ty jsou tvořeny především tržbami z cenných papírů, výnosovými úroky a výnosy

⁴ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

⁵ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

z dlouhodobého majetku, a finančními náklady, mezi které patří např. nákladové úroky.

Sečtením provozního a finančního výsledku hospodaření dostaneme **výsledek hospodaření za běžnou činnost**.

Mimořádný výsledek hospodaření dostaneme rozdílem mezi mimořádnými výnosy, např. nároky na náhradu škod, a mimořádnými náklady, tvořeny např. mankem a škodami na majetku.

Přičtením mimořádného výsledku hospodaření k výsledku hospodaření za běžnou činnost, dostáváme **výsledek hospodaření za účetní období**.

Účetní výsledek hospodaření je dále transformován na daňový základ, ze kterého je placena daň. K účetnímu výsledku hospodaření jsou připočteny daňově neuznatelné náklady, např. náklady na reprezentaci, odečteny výnosy nezahrnované do základu daně, po zahrnutí rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy dostáváme základ daně. Ten se sníží o odčitatelné položky, např. dary, a násobí se sazbou daně z příjmů právnických osob, která činí 19%. Od splatné daně jsou odečteny slevy na dani a dostáváme splatnou daň po slevách. Když tuto daň odečteme od výsledku hospodaření, vzniká disponibilní zisk.

Rozdělení disponibilního zisku v obchodních společnostech je možné několika způsoby:

- přiděl do rezervního fondu: rezervní fond je tvořen dobrovolně,
- přiděly do statutárních a ostatních fondů,
- podíly společníků na zisku,
- podíly na zisku zaměstnancům,
- tantiémy,
- dividendy.⁶

Tantiémy jsou podíly na zisku akciové společnosti pro členy představenstva

⁶ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

a dozorčí rady.

Dividendy představují peněžité plnění (podíly na zisku) akciové společnosti vyplácené akcionářům na základě rozhodnutí valné hromady.

V případě podílů na zisku dochází k odlivu zisku z podniku, proto podniky často raději volí možnost přidělů do fondů, jelikož takto rozdělený zisk může být použit jako interní zdroj financování.

Zbylý zisk zůstává ve firmě jako **nerozdělený zisk**, případně lze takto nerozdělený zisk uplatnit na úhradu ztráty z minulých let.

2.5.3 Příloha

Příloha zahrnuje informace rozvádějící, komentující a doplňující rozvahu a výkaz zisku a ztráty, tyto informace musí být významné a užitečné pro uživatele, spolehlivé a srozumitelné, neposuzující jednotlivé skutečnosti pouze z jednoho úhlu pohledu a na jejich základě lze provádět ekonomická rozhodnutí. Do přílohy lze uvést i skutečnosti, které mohou, ale také nemusí nastat.⁷

Dle § 18, odst. 1, písm. c zákona o účetnictví a § 39, odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., příloha obsahuje také informace o výši:

- splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,
- splatných závazků veřejného zdravotního pojištění,
- evidovaných nedoplatků daní u místně příslušných finančních orgánů.

V příloze jsou uváděny informace o použitých účetních metodách, případně jejich odchylkách se zdůvodněním odchylek a u s uvedením vlivu na majetek, závazky, finanční situaci a výsledek hospodaření. Pokud dojde mezi jednotlivými účetními obdobími ke změně způsobu oceňování, obsahového vymezení,

⁷HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

uspořádání a označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, musí být tyto změny v příloze popsány a zdůvodněny.⁸

Účetní jednotky sestavují přílohu ve formě tabulek, formou popisu nebo kombinací obou forem.⁹

Příloha má dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. tento obsah:

- obecné údaje o účetní jednotce,
- informace o způsobech oceňování a odpisování, použitých účetních metodách a obecných účetních zásadách,
- informace doplňující rozvahu a výkaz zisku a ztráty,
- informace o propojených osobách,
- informace o půjčkách a úvěrech,
- informace o významných skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni,
- cash flow,
- přehled o změnách vlastního kapitálu,
- ostatní informace.

Obecné údaje o účetní jednotce tvoří zejména:

- základní popis účetní jednotky,
- popis organizační struktury účetní jednotky včetně důležitých změn proběhlých v minulém účetním období,
- jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů,
- popis změn v obchodním rejstříku,
- údaje o výši poskytnutých půjček a úvěrů.

Informace o způsobech oceňování a odpisování, použitých účetních metodách a obecných účetních zásadách je důležité zahrnout do přílohy, jelikož ovlivňují množství majetku a výši výsledku hospodaření, případně za účelem

⁸ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

⁹ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

srovnání údajů v účetní závěrce a tím sledování vývojových trendů. Pro uvedení informací je využito údajů obsažených v zákoně o účetnictví, vyhlášce č. 500/2002 Sb. a Českých účetních standardech.¹⁰

Informace doplňující rozvahu a výkaz zisku a ztráty jsou uváděny v případě významných položek nebo jejich skupin, pokud je jejich uvedení podstatné pro hodnocení finanční pozice účetní jednotky. Také se uvádějí informace o nevyřešených soudních sporech, pohledávkách a závazcích po době jejich splatnosti apod.

Informace o propojených osobách zahrnují údaje:

- o osobách, které mají podstatný nebo rozhodující vliv včetně uvedení procentuální výše jejich vkladu,
- o podílu na základním kapitálu propojených osob v obchodní společnosti nebo družstvu
- o výši základního kapitálu a hospodářského výsledku obchodní společnosti nebo družstva, ve kterém má osoba rozhodující nebo podstatný vliv.

Informace o půjčkách a úvěrech zahrnují podmínky půjček a úvěrů, a sazby úroků.

Cash flow

Cash flow je tokový účetní výkaz. Vyjadřuje pohyb peněžních prostředků – přírůstků a úbytků za určité období.

Dle § 40, odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. jsou **peněžní prostředky** tvořeny penězi v hotovosti, ceninami, penězi na účtu peněžních prostředků a penězi na cestě. Cash flow neznamená stav peněžních prostředků. Podává informace o tom, kde jsme získali peněžní prostředky a na co jsme je použili. Cash flow charakterizujeme z dynamického a statického hlediska.

¹⁰HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

Z dynamického hlediska představuje cash flow příliv a odliv peněžních prostředků v rámci určitého období.¹¹

Z hlediska statického představuje výsledek přílivu a odlivu peněžních prostředků, který se projeví jako rozdíl příjmů a výdajů za určité období.

Cash flow představuje rozdíl mezi příjmy a výdaji.

Příjmy jsou veškeré platby v hotovosti ve prospěch účetní jednotky, jedná se o jednorázový zisk peněžních prostředků.

Výdaje jsou veškeré úbytky peněžních prostředků, jedná se o vynaložení peněžních prostředků v okamžiku jejich užití.

Základním zdrojem informací pro výpočet a sestavení cash flow je rozvaha a výkaz zisku a ztráty.¹²

Metodu sestavení cash flow si může účetní jednotka sama zvolit a to buď přímou, nebo nepřímou metodu.

Přímá metoda skutečně sleduje příjmy a výdaje za určité období, jedná se o mimoúčetní sledování, je vysoce náročná, sestavuje se v bilanční formě a dodatečně se analyzují informace proběhlé na účtu peněžních prostředků a v pokladně. **Nepřímá metoda** spočívá v transformaci zisku do pohybu peněžních prostředků a následných úpravách a nepeněžité operace a o změny rozvahových položek. Nepřímá metoda je snadná, nenáročná, přehlednější, slouží pro rozborové účely, v České republice je závazná od roku 1993 pro podnikatele, kteří předkládají výkazy v plném rozsahu.¹³

¹¹ STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

¹² STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

¹³ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

Obě metody sledují provozní, finanční a investiční činnost.

Provozní činnost je základní výtěžná činnost a ostatní činnosti, které nelze zahrnout do investiční a finanční činnosti, příjmy jsou tvořeny zejména příjmy z prodeje výrobků, zboží a služeb, a přijaté zálohy od odběratelů, do výdajů patří výdaje dodavatelům za materiál, zboží a služby.

Investiční činnost je tvořena pořízením a prodejem dlouhodobého majetku, činnostmi spojenými s poskytováním úvěrů, půjček a finančních výpomocí, které nejsou provozní činností.

Finanční činnost je taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a krátkodobých závazků, např. peněžní dary nebo dotace. Cash flow je možno sestavit bilančním nebo sloupcovým způsobem.¹⁴

Bilanční způsob přehledně a odděleně vykazuje zdroje a užití peněžních prostředků.

Sloupcový způsob vyjadřuje salda toků z provozní, investiční a finanční činnosti, které vedou k lepší vypovídající schopnosti výkazu o finanční situaci podniku.¹⁵

Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu podává údaje o snížení nebo zvýšení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi minulým a běžným účetním obdobím. Jejich zveřejnění v příloze je dobrovolné.

Do ostatních informací patří např. informace o uzavření ovládacích smluv včetně zveřejnění povinností z nich vyplývajících nebo údaje o počtu zaměstnanců a osobních nákladů vynaložených na zaměstnance.

¹⁴ STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

¹⁵ STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

2.6 Konsolidovaná účetní závěrka

Dle § 22 odst. 1 zákona o účetnictví je konsolidovanou účetní závěrkou řádná účetní závěrka, která je sestavována povinně za použití metod konsolidace. Konsolidovaná účetní závěrka je tvořena účetními závěrkami skupiny podniků, slučující stav majetku a závazků a dosažené hospodářské výsledky konsolidující účetní jednotky s podílovou účastí v ostatních účetních jednotkách, které jsou ovládanou, spoluovládanou nebo řízenou osobou nebo ve kterých vykonává podstatný vliv.¹⁶ V konsolidované účetní závěrce jsou zachycovány pouze pohledávky, závazky, výnosy a náklady vznikající pouze ve vztahu k externímu okolí, jelikož je sestavena za skupinu podniků tak, jako by šlo o jediný podnik. Jejím prostřednictvím jsou informováni akcionáři a společníci účetní jednotky. Konsolidovaná účetní závěrka není určena pro účely daňové a rozdělování výsledků hospodaření. Sestavuje se ke konci rozvahového dne. Musí být ověřena auditorem a musí být zveřejněna.¹⁷

Konsolidovaná účetní závěrka je tvořena:

- konsolidovanou rozvahou,
- konsolidovaným výkazem zisku a ztráty,
- konsolidovanou přílohou,
- případně konsolidovaným cash flow a přehledem o změnách vlastního kapitálu.

Konsolidovaná rozvaha

Dle § 65 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. je v konsolidační rozvaze uvedena výše pasiv a aktiv v ocenění sníženém o opravné položky a oprávky odděleně za minulé a běžné účetní období.

¹⁶ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

¹⁷ STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

Do rozvahy jsou v případě konsolidace doplněny tyto položky uvedené v § 65, odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- kladný a záporný konsolidační rozdíl,
- menšinový základní a vlastní kapitál,
- menšinové kapitálové fondy a rezervní fond,
- menšinový hospodářský výsledek za běžné účetní období,
- cenné papíry a podíly v ekvivalenci,
- podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty

Dle § 66, odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. je v konsolidovaném výkazu zisku a ztráty uváděna výše výnosů a nákladů odděleně za minulé a běžné účetní období. Dle § 66, odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se v případě konsolidace výkaz zisku a ztráty doplní ve výnosových položkách o zúčtování záporného konsolidačního rozdílu, o menšinové podíly na výsledku hospodaření, o podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci, a v nákladových položkách se doplní o zúčtování kladného konsolidačního rozdílu.

Konsolidovaná příloha

Konsolidující účetní jednotka uvádí v příloze údaje uvedené v § 67, odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., jako např.:

- výnosy z běžné činnosti v členění na tuzemsko a zahraničí,
- souhrnnou výši závazků neuvedených v konsolidované rozvaze,
- zisky a ztráty z prodeje dlouhodobého majetku a zásob mezi účetními jednotkami konsolidačního celku odděleně za jednotlivé účetní jednotky,
- počet podílů v tuzemsku a v zahraničí, a jejich jmenovitou hodnotu a přehled o finančních výnosech plynoucích z vlastnictví podílů souhrnně za účetní jednotky konsolidačního celku v tržní hodnotě.

Osvobození od konsolidace

Dle § 22a, odst. 1 zákona o účetnictví je účetní jednotka osvobozena od povinnosti konsolidovat za předpokladu, že ke konci rozvahového dne účetního

období, za něž se konsolidovaná účetní závěrka sestavuje, na základě posledních řádných účetních závěrek nedosáhla nebo nepřekročila minimálně dva ze tří kritérií:

- celková výše aktiv více než 350 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obrátu více než 700 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců, případně členů družstva, v průběhu účetního období více než 250.

Dle § 22a, odst. 2 zákona o účetnictví osvobození neplatí pro banky, nebo účetní jednotky provozující činnost pojištění nebo zajištění na základě zvláštních právních předpisů a pro účetní jednotky, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů.

Konsolidační pravidla

Na základě konsolidačních pravidel jsou upraveny předpokládané údaje pro sestavení konsolidované účetní závěrky.¹⁸

Do konsolidačních pravidel jsou zahrnuty:

- způsoby oceňování majetku a závazků,
- požadavky na údaje určené pro konsolidaci,
- termíny předkládání údajů, termíny předložení konsolidovaných účetních závěrek nižších konsolidačních celků a termín sestavení konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek, pokud dochází k sestavování konsolidace po jednotlivých úrovních.¹⁹

Konsolidační metody

Pro sestavování konsolidované účetní závěrky rozlišujeme dle § 23, odst. 1 zákona o účetnictví metody:

- plné konsolidace,
- poměrné konsolidace,
- konsolidace protihodnotou.

¹⁸ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

¹⁹ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

2.7 Mezinárodní účetní standardy

Používání mezinárodních účetních standardů je upraveno v §19a zákona o účetnictví.

Dle § 19a, odst. 1 zákona o účetnictví pokud je účetní jednotka obchodní společností a emituje cenné papíry na evropském regulovaném trhu, pro účtování a sestavení účetní závěrky používá mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropské unie.

Jestliže emitent přijal cenné papíry určené k obchodování na evropském regulovaném trhu jiný den než první den účetního období, a dosud nepoužívá mezinárodní účetní standardy, dle § 19a, odst. 2 zákona o účetnictví o jejich použití rozhodne již od počátku účetního období, v němž cenné papíry přijal, případně od počátku účetního období následujícího po účetním období, v němž cenné papíry přijal.

Pokud účetní jednotka s cennými papíry již neobchoduje na žádném z evropských regulovaných trhů a k přerušení obchodování na evropských regulovaných trzích došlo k jinému dni než k poslednímu dni účetního období, dle § 19a, odst. 3 zákona o účetnictví účetní jednotka rozhodne o použití mezinárodních účetních standardů až do konce účetního období nebo rozhodne o ukončení jejich použití k poslednímu dni účetního období předcházejícího účetnímu období, v němž s cennými papíry přestala na evropských regulačních trzích obchodovat.

V případě, že cenné papíry emitované účetní jednotkou již nejsou obchodovány na žádném z evropských regulovaných trhů a nejvyšší orgán účetní jednotky rozhodne do konce účetního období, v němž s cennými papíry přestali obchodovat na evropském regulovaném trhu, dle § 19a, odst. 5 zákona o účetnictví o záměru požádat nejdéle do tří let od okamžiku, kdy s cennými papíry přestala účetní jednotka obchodovat na evropském regulovaném trhu, o přijetí nového cenného papíru k obchodování na evropském regulovaném trhu, může účetní jednotka rozhodnout o použití mezinárodních účetních standardů až do konce účetního období, ve kterém má přijmout nový cenný papír k obchodování. Pokud

nejpozději k poslednímu dni účetního období, ve kterém skončí tříletá lhůta, účetní jednotka požádá o přijetí nového cenného papíru k obchodování na evropském regulovaném trhu, dle § 19a, odst. 6 zákona o účetnictví může prodloužit používání mezinárodních účetních standardů ještě o jedno účetní období. Pokud v tomto účetním období k přijetí cenného papíru nedojde, účetní jednotka od následujícího účetního období pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy nemůže použít. V případě, kdy konsolidující účetní jednotka, konsolidovaná účetní jednotka nebo účetní jednotka pod společným vlivem, bude mít povinnost sestavit k rozvahovému dni konsolidovanou účetní závěrku za použití mezinárodních účetních standardů, dle § 19a, odst. 7 může rozhodnout o použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení své účetní závěrky k uvedenému rozvahovému dni. Použití mezinárodních účetních standardů musí schválit nejvyšší orgán účetní jednotky.

Konsolidující účetní jednotka je účetní jednotka, která je obchodní společností a je ovládající osobou.²⁰

Konsolidovanou účetní jednotkou je osoba, která je ovládanou osobou.²¹

2.8 Zveřejňování účetní závěrky

Povinnost zveřejnění účetní závěrky je uložena zákonem o účetnictví. Tuto povinnost mají dle § 21a zákona o účetnictví fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku, tuzemské právnické osoby, zahraniční osoby a organizační složky státu. Účetní závěrka je zveřejňována po ověření auditorem, v případě povinného auditu, a po schválení příslušným orgánem ve lhůtě do 30 dnů od splnění podmínek, případně ve lhůtě stanovenou zvláštními předpisy, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období. Účetní závěrka je zveřejněna uložení do Sbírky listin obchodního rejstříku.

²⁰ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

²¹ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

3 Audit a výroční zpráva

3.1 Výroční zpráva

Dle § 21, odst. 1 zákona o účetnictví výroční zpráva uceleně, komplexně a vyváženě informuje o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. Je důležitou součástí toku informací mezi firmou, společníky, akcionáři, obchodními partnery, finančními ústavy, potencionálními investory, zákazníky společnosti a jejími zaměstnanci.²²

Výroční zprávu je nutno zpracovat přehledně, otevřeně, transparentně a s vysokou informační hodnotou. Musí být dostupná všem obchodním partnerům, akcionářům, konkurentům a zaměstnancům. Může mít podobu grafů, tabulek nebo komentářů. Při zpracovávání výroční zprávy se lze obrátit na specializované firmy, zabývající se touto činností.²³

Výroční zpráva je významným zdrojem informací o finanční, majetkové a důchodové situaci podniku, plní funkci prezentační a propagační.²⁴

Obsah výroční zprávy

Výroční zprávu tvoří dle § 21, odst. 2 zákona o účetnictví účetní závěrka, zpráva auditora a informace zejména:

- o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou důležité pro naplnění účelu výroční zprávy,
- o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
- o tom, zda účetní jednotka má organizační složku podniku v zahraničí,
- o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,
- o úvěrových, cenových a likvidních rizicích a rizicích souvisejících s tokem hotovosti, kterým je účetní jednotka vystavena.

²² HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

²³ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

²⁴ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

Pokud účetní jednotka používá investiční instrumenty, případně jiná obdobná aktiva a pasiva, musí dle § 21, odst. 3 zákona o účetnictví uvést ve výroční zprávě i významné informace:

- o metodách a cílech řízení rizik společnosti,
- o cenových, likvidních a úvěrových rizicích, které souvisí s tokem hotovostí, kterým je účetní jednotka vystavena.

Ovládaná účetní jednotka, která nemá uzavřenou ovládací smlouvu, je povinna vypracovat také zprávu o vztazích mezi propojenými osobami v souladu s § 66a obchodního zákoníku, a to ve lhůtě tří měsíců od skončení účetního období. Ve zprávě je uvedeno:

- jaké smlouvy byly uzavřeny mezi propojenými osobami v posledním účetním období,
- jiné právní úkony, jež byly učiněny v zájmu těchto osob,
- ostatní opatření, která byla v zájmu propojených osob uskutečněna nebo přijata ovládanou osobou.

3.1.1 Ověření výroční zprávy auditorem

Výroční zpráva podléhá auditu a vyhotovují ji účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Jsou to dle § 20, odst. 1 zákona o účetnictví akciové společnosti, jestliže ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a bezprostředně předcházejícího účetního období, dosáhly nebo překročily min. jedno ze tří uvedených kritérií:

- celková výše aktiv více než 40 000 000 Kč, celková výše aktiv znamená úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o rezervy, odpisy majetku a opravné položky,
- roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč, ročním úhrnem čistého obrátu se 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.

Auditor ověřuje kvalitu výroční zprávy včetně informací v ní obsažených. Výroční zpráva ověřená auditorem je uložena u orgánu stanoveného zvláštním předpisem. Zveřejněna je stejným způsobem jako účetní závěrka.²⁵

3.2 Audit

3.2.1 Postup auditora při provádění auditorské činnosti

Postup auditora při poskytování auditorských služeb lze rozčlenit do těchto fází:

- I. Činnosti před uzavřením smlouvy
 - Posouzení rizika zakázky a reakce na něj
 - Stanovení podmínek zakázky
- II. Předběžné plánovací procedury
 - Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta
 - Porozumění kontrolnímu prostředí
 - Porozumění účetnímu systému
 - Vykonávání předběžných analytických procedur
 - Stanovení plánovací hladiny významnosti
- III. Vytvoření plánu auditu
 - Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potencionálních nesprávností
 - Plánování auditorského přístupu
 - Plán testů vnitřních kontrol
 - Plán testů věcné správnosti
 - Shrnutí a projednání plánu auditu
- IV. Vykonání auditu
 - Vykonávání testů spolehlivosti
 - Vykonávání analytických testů věcné správnosti
 - Vykonávání testů detailních údajů
 - Vyhodnocení výsledků testů věcné správnosti
 - Posouzení účetní závěrky

²⁵ MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

- Posouzení výroční zprávy
- Posouzení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

V. Závěr a vydání zpráv

- Posouzení následných událostí
- Získání prohlášení vedení společnosti
- Příprava shrnutí závěrů auditora
- Revize a kontrola spisu auditora
- Zpráva auditora²⁶

Posouzení rizika zakázky a reakce na něj

Každá auditorská zakázka představuje pro auditora určitou míru rizika a vždy existuje možnost, že jej někdo obviní z toho, že nevykonal audit řádně. Auditor by si měl před přijetím nové zakázky ověřit, že je na daném klientovi nezávislý.²⁷

Před přijetím zakázky by měl auditor posoudit riziko s ní spojené, zda se jedná o riziko „obvyklé“ nebo „vyšší než obvyklé“, posouzení je založeno na kombinaci rizika spojeného s auditorskou zakázkou a daným klientem a rizika souvisejícího s účetní závěrkou. Každým rokem by měl auditor provádět opětovné posouzení rizika zakázky.

Riziko spojené s auditorskou zakázkou a daným klientem vyplývá např. z toho, že má auditor s klientem soudní spor.²⁸

Riziko související s účetní závěrkou vyplývá např. ze závažných chyb obsažených v účetní závěrce nebo může být účetní závěrka z různých důvodů uživateli nesprávně pochopena.²⁹

²⁶ MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

²⁷ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

²⁸ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

²⁹ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

Proces posouzení rizika spočívá v identifikaci rizikových faktorů a uplatnění profesionálního úsudku pro stanovení, jestli jsou tyto faktory závažné.³⁰

V případě, že je riziko zakázky vyhodnoceno jako **obvyklé**, může auditor přijmout zakázku ihned. Pokud je riziko zakázky vyhodnoceno jako **vyšší než obvyklé**, může auditor zakázku odmítnout nebo od ní odstoupit. V případě, že auditor přijme zakázku s rizikem vyšším, než je obvyklé, musí tuto skutečnost zahrnout do plánování auditu.

Stanovení podmínek zakázky

Auditor by měl každoročně uzavřít vzájemnou dohodu o rozsahu a cílech auditorské zakázky, rozsahu odpovědnosti a formě auditorské zprávy. Podmínky auditorské zakázky by měl s klientem projednat a písemně zdokumentovat. Podmínky zakázky musí být v souladu s požadavky vymezenými auditorskými standardy a právními předpisy.

Porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta

Porozumět činnosti a oblasti podnikání klienta je podstatnou podmínkou úspěšného vykonání auditu. Auditor se zaměřuje na porozumění informací, vztahujících se k auditorské činnosti a vývoje auditorského plánu. Auditor by měl určovat množství a povahu informací, které jsou nutné k dosažení cílů auditu. K tomu, aby auditor tyto informace získal, provádí řadu aktivit, např. posuzuje zprávy a jiné dokumenty, a navštěvuje hlavní organizační jednotky společnosti.

Činnost účetní jednotky mohou ovlivňovat různé vnitřní a vnější faktory. Do **vnitřních faktorů** řadíme např. obchodní cíle, používané účetní metody, personální politika, platební neschopnost apod. Mezi **vnější faktory** patří např. zákony a vyhlášky týkající se oblasti podnikání klienta, používané technologie, dodavatelské zdroje, závislosti na klimatických podmínkách, výše úrokové míry, daňové sazby apod.

³⁰HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

Porozumění kontrolnímu prostředí

Kontrolní prostředí charakterizuje celkový postoj, činnost a informovanost statutárních orgánů a vedení společnosti, včetně jejich zaměstnanců. Rozsah a forma vnitřních kontrol je ovlivněna velikostí účetní jednotky nebo stylem řízení členů vedení. Auditor by měl porozumět vnitřnímu kontrolnímu prostředí účetní jednotky, aby mohl posoudit celkový přístup vedení společnosti a zjistil tak, do jaké míry se může při auditu na vnitřní kontroly spolehnout. Ke zdrojům informací existujících vnitřních kontrol se řadí vnitropodnikové směrnice a kontrola jejich dodržování. Pro auditora jsou důležité jen takové kontroly, které souvisejí s cílem účetní jednotky sestavit účetní závěrku, která podává poctivý a věrný obraz majetkové a finanční pozice účetní jednotky.³¹

Porozumění účetnímu systému

Porozumění účetnímu systému souvisí s porozuměním způsobu použití výpočetní techniky, pomocí které v účetní jednotce dochází ke zpracovávání účetnictví a účetních dat.³²

Důležitost porozumění auditora účetnímu systému spočívá v možnosti identifikace kontrolních rizik spojených s účetním systémem a vytvoření plánu auditu. Auditor by měl také porozumět účetním záznamům a postupům, porozumět kontrolní struktuře a prostředí výpočetní techniky, seznámit se s jednotlivými transakčními cykly, které ve společnosti probíhají, a určit míru závislosti klienta na výpočetní technice. **Účelem** porozumění účetnímu systému je zefektivnit proces auditu pomocí identifikace kontrolního rizika a vytvoření vhodného plánu auditu.³³

Provádění předběžných analytických postupů

Auditor se předběžnými analytickými postupy zaměří na ověření účetních zůstatků jednotlivých účtů v hlavní knize a na vzájemné vazby mezi nimi. Cílem provádění předběžných analytických postupů je identifikace neočekávaných nebo

³¹ MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

³² HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

³³ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

neobvyklých účetních zůstatků a vzájemných vztahů, které mohou naznačovat existenci rizika významné nesprávnosti. Auditor by měl také posoudit, jestli je účetní jednotka schopna pokračovat ve svých aktivitách. Auditor získává informace z účetních výkazů, rozpočtů, prognóz, obrátové předvahy, případně jiných dokumentů, které se týkají daného účetního období. Získané informace používá pro srovnání s účetními informacemi minulých účetních období, provádí analýzu významných rozdílů takto zjištěných. Auditor dále sleduje a kontroluje dodržování používaných účetních metod stanovených vnitřními směrnici, získává informace neúčetního charakteru apod.³⁴

Na základě výsledků zjištěných předběžnými analytickými postupy auditor provede analýzu významných změn a zjištění, a následně je prodiskutuje s vedením účetní jednotky.

Stanovení plánovací hladiny významnosti

Auditor by měl stanovit hladinu významnosti, tj. částku nesprávnosti, kterou bude považovat za významnou ve vztahu k účetní závěrce, o níž vydává zprávu, a kterou bude používat jako základnu pro plánování rozsahu auditu. **Účelem** stanovení plánovací hladiny významnosti je poskytnutí záruky jejím uživatelům, že případná chyba v účetní závěrce není významná a nebude mít vliv na jejich rozhodování. Pro stanovení plánovací hladiny významnosti může být využito různých kvalitativních doporučení, která zahrnují identifikaci příslušné základny, odhad její výše na základě účetní závěrky a aplikaci vhodné procentní sazby na tuto základní výši tak, aby mohla být vypočtena plánovací hladina významnosti.³⁵

Při výběru přiměřené základny a procentní sazby auditor posuzuje tyto faktory:

- významnost zvolené základny ve vztahu k účetní jednotce jako celku,
- procentní sazbu ve vztahu k povaze účetní jednotky, částce a typu zvolené základny,
- nestálost nebo stabilitu základny.

³⁴ MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

³⁵ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

Přiměřená základna může být stanovena různými metodami, např. identifikací kritického komponentu účetní závěrky nebo identifikace stabilní základny. Za **kritický komponent** je považován takový údaj v účetní závěrce, u kterého se auditor domnívá, že se na něj osoba spoléhající na účetní závěrku zaměří při zvážení charakteru účetní jednotky. V případě použití metody **identifikace stabilní základny**, auditor zvolí přiměřenou stabilní základnu a poté odhadne částku této základny k datu účetní závěrky a aplikuje na tuto částku příslušnou procentní sazbu tak, aby stanovil plánovací hladinu významnosti.³⁶

Auditor se při stanovení plánovací hladiny významnosti může také řídit některým z obecných doporučení, např.:

- 0,5 – 1,5 % z celkových aktiv,
- 0,5 – 1,5 % z tržeb,
- 5 – 10 % ze zisku před zdaněním z běžné činnosti.³⁷

Auditor může na základě svého úsudku procentní sazbu snížit či zvýšit. **Nižší hladinu** významnosti může stanovit v případě vysokého auditorského rizika nebo nízké spolehlivosti vnitřních kontrol. Naopak **vyšší hladinu** významnosti může stanovit při nízkém auditorském riziku nebo při zjištění vysoké spolehlivosti vnitřního kontrolního systému.

Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potenciálních nesprávností

Posouzení rizika na úrovni účetních zůstatků a potencionálních nesprávností má při auditu zásadní význam z hlediska odhalení nesprávností, které auditor posuzuje z hlediska pravidel uvedených v zákoně o účetnictví. Nesprávnosti v účetní závěrce souvisejí s použitím nesprávných účetních metod. Mezi nejzávažnější

³⁶ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

³⁷ MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

nesprávnosti patří např. nesprávně použité ocenění některých položek, na základě kterého jsou informace v účetní závěrce podhodnocené, nebo nadhodnocené.³⁸

Auditor musí sledovat skutečnosti, které mohou naznačovat vznik potencionálních nesprávností, jedná se např. o tyto skutečnosti:

- operace účtované na konci účetního období na základě odhadů,
- opravy v účtování,
- neobvyklé transakce, nesouvisející s běžnou činností účetní jednotky,
- tlak na finanční výsledky ze strany vedení nebo vlastníků účetní jednotky.

Plánování auditorského postupu

Správné naplánování auditu zaručí auditorovi i klientovi, že audit bude zorganizován tak, aby byl vykonán pečlivě a efektivně, zajistí, aby byly případné chyby nebo nedostatky v účetní závěrce odhaleny včas a bylo by možné tyto chyby opravit dříve, než bude účetní závěrka schválena valnou hromadou a zveřejněna.

Plán auditu obsahuje:

- popis činnosti účetní jednotky, kontrolního prostředí,
- plán testů vnitřních kontrol a věcné správnosti,
- odhadované riziko zakázky,
- vybrané problémové oblasti,
- časový průběh auditu a termíny vydání zpráv.³⁹

Zpracovaný plán auditu projednává auditor s vedením účetní jednotky.

Plán testů vnitřních kontrol

Vnitřní kontrolní systém je představován metodami a postupy, které jsou řízeny vedením společnosti, zabraňují vzniku nesprávností a zajišťují ochranu aktiv společnosti. Kontrolní činnosti jsou vykonávány zaměstnanci nebo softwarem.

³⁸ MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

³⁹ MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

Auditor posuzuje, jestli kontrolní postupy a monitorovací aktivity, o kterých získá informace od vedoucích pracovníků, mohou oddálit nebo zabránit významné nesprávnosti. Dále navrhuje způsob testování kontrol za účelem získání důkazní informace o tom, že tyto kontroly efektivně fungovaly během období, po které na ně auditor spoléhá, a že zabránily vzniku významných nesprávností. **Testy kontrol** začínají zjišťováním informací a mohou obsahovat i vlastní pozorování. Zjišťování informací zahrnuje zjišťování obecných informací o účetním systému, kontrolu účetních dokladů a hlavní knihy.⁴⁰

Testům podléhají převážně tyto oblasti:

- oblast dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- oblast zásob,
- oblast peněžních prostředků,
- oblast pohledávek a závazků z obchodního styku,
- oblast výnosů a nákladů.

Plán testů věcné správnosti

Účelem provádění testů věcné správnosti je určení významných nesprávností, které by se mohly vyskytnout v účetní závěrce a nebyly opraveny vnitřními kontrolami.⁴¹

Testy věcné správnosti jsou prováděny auditorem ve třech úrovních. **Vysoká úroveň** testů bude použita u položek s vysokým rizikem nesprávnosti. **Střední úrovně** testů bude zvoleno v případě, kdy auditor neidentifikoval riziko vzniku nesprávnosti, ale nevěří ve spolehlivost vnitřního kontrolního systému účetní jednotky. **Nízkou úroveň testů** použije auditor, pokud neidentifikoval riziko vzniku nesprávnosti a zjistil, že se může spolehnout na vnitřní kontrolní systém účetní jednotky.⁴²

⁴⁰MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

⁴¹MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

⁴²MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

Rozlišujeme analytické a detailní testy věcné správnosti, případně jejich kombinace. **Analytické testy věcné správnosti** jsou vykonány auditorem u oblastí auditu, kde existuje kumulace opakujících se podobných operací. Jsou založeny na srovnání skutečnosti s očekáváním. **Detailní testy věcné správnosti** ověřují zůstatky konkrétních účtů a mohou mít podobu testu všech položek, testu vybraných položek nebo výběru vzorku. **Test všech položek** bude použit v případě významného souboru nebo souboru, který je tvořen pouze malým množstvím položek. **Test vybraných položek** spočívá ve výběru položek s určitými charakteristikami na určitém účtu. **Výběr vzorku** je metoda založená na statistickém nebo nestatistickém výběru.

Auditor určí mezní hodnoty tolerovaného rozdílu ve vazbě na stanovenou hladinu významnosti, vyčíslí a prověří významné rozdíly, které převyšují mezní hodnotu, vyhodnotí výsledky a vyvodí závěry pro další postup.

Shrnutí a projednání plánu auditu

Dokument shrnutí plánu auditu zahrnuje:

- popis činnosti klienta a účetního systému,
- posouzení rizika zakázky a plánované reakce na toto riziko,
- stanovení plánovací hladiny významnosti,
- předběžné závěry, jež se týkají vnitřního kontrolního systému,
- míra závislosti klienta na výpočetní technice a její úroveň,
- předpokládaná spolupráce s jinými odborníky,
- další významné skutečnosti zjištěné při plánování auditu.⁴³

Plán auditu se následně projedná s klientem. Auditor seznámí vedení účetní jednotky s celkovou strategií auditu, jeho časovým průběhem a dalšími podstatnými informacemi.

Vykonávání testů spolehlivosti

Pomocí testů spolehlivosti se auditor ujišťuje, do jaké míry se může spoléhat na vnitřní kontrolu a jak velké riziko nesprávnosti existuje. Lze je provádět přímo

⁴³MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

nebo nepřímě. **Přímé testování** obsahuje pozorování, při kterém je auditor účastníkem některých procesů. **Nepřímé testování** je založeno na konzultacích s pracovníky, kteří kontrolu provádějí nebo na ni dohlížejí, a na zkoumání dokumentací vypracovaných těmito pracovníky.

Auditor se také snaží získat ujištění o spolehlivosti automatizovaného účetního systému spočívající v:

- seznámení se s počítačovými kontrolami,
- kontrole počítačového provozu a počítačové bezpečnosti,
- zjištěním, jak probíhá kontrola, aktualizace a údržba programů.⁴⁴

Vykonávání analytických testů věcné správnosti

Analytické testy věcné správnosti jsou vykonávány za účelem dostatečného ujištění, že u jednotlivých vykazovaných položek neexistují významné nesprávnosti. Auditor porovnává skutečné zůstatky s plánovanými nebo rozpočtovanými hodnotami, zvažuje způsob jejich sestavení vedením účetní jednotky, zkoumá relace mezi souvisejícími hodnotami a porovnává skutečnost běžného období se stejnými zůstatky minulých účetních období či se zveřejněnými údaji srovnatelných podniků.⁴⁵

Vykonávání testů detailních údajů

Auditor stanoví zůstatky, u kterých bude testovat veškeré zaúčtované a vybrané položky, či použije výběr položek pomocí vzorku. Zůstatky může testovat na podhodnocení nebo nadhodnocení. **Podhodnocení** je způsobeno nezaúčtováním některých uskutečněných transakcí, zaúčtováním do nesprávného období či zaúčtováním v nižší částce. **Nadhodnocení** je způsobeno neplatností operace, zaúčtováním do nesprávného období či zaúčtováním ve vyšší částce. **Testování veškerých položek** může být použito pouze u malých společností či v případě, že vykázaný zůstatek účtu je výsledkem pouze několika účetních operací. V případě **testování vybraných položek** využívá auditor vlastní profesionální úsudek, zaměří se na velikost položky, kterou srovná s hladinou významnosti a neobvyklost položky ve vztahu k ostatním položkám v zůstatku. **Metoda výběru vzorku** má statický či

⁴⁴MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

⁴⁵MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

nestatistický charakter. **Statistická metoda** využívá náhodný výběr, systematický výběr nebo kumulovaný výběr podle velikosti. V případě **nestatistické metody** auditor vychází ze svých zkušeností a vybírá položky na základě svého úsudku.

Výběr vzorku a požadovaný rozsah testů věčné správnosti je ovlivněn následujícími druhy auditorského rizika:

- přirozené riziko – vyjadřuje náchylnost položek účetní závěrky k významné nesprávnosti, pokud neexistují související vnitřní kontrolní postupy,
- kontrolní riziko – znamená, že auditor nebo účetní jednotka svými kontrolními postupy nezamezí vzniku významné nesprávnosti,
- zjišťovací riziko – znamená, že auditor nezjistí významnou nesprávnost v účetní závěrce.⁴⁶

Vyhodnocení testů věčné správnosti

Auditor vyhodnotí testy věčné správnosti, a na jejich základě identifikuje známé, pravděpodobné a neznámé nesprávnosti. V případě **známých nesprávností** auditor ihned informuje vedení účetní jednotky a vyžaduje nápravu. **Pravděpodobné nesprávnosti** se týkají účetních odhadů. **Neznámé nesprávnosti** jsou dosud nezjištěné nesprávnosti.⁴⁷

Posouzení účetní závěrky

Auditor posuzuje účetní závěrku jako celek, srovnává položky v účetních výkazech běžného účetního období se shodnými položkami minulého účetního období a kontroluje, jestli účetní závěrka vyhovuje profesním standardům a platným právním předpisům a jestli byly použity účetní metody dle českých účetních pravidel. Auditor také posuzuje, jestli byla účetní závěrka sestavena na základě předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky v blízké budoucnosti. Dále provádí jednoduchou finanční analýzu, na základě které posuzuje vypovídající schopnost účetní závěrky pro externí uživatele.

⁴⁶MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

⁴⁷MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

Posouzení výroční zprávy

Auditor kontroluje, jestli výroční zpráva obsahuje informace požadované zákonem o účetnictví, zda jsou informace pravdivé, úplné, přesné, srozumitelné a jednoznačné. Dále kontroluje, zda nejsou přítomné významné nesrovnalosti mezi výroční zprávou a účetní závěrkou.

Posouzení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

Posouzení zprávy o vztazích mezi propojenými osobami zahrnuje mimo jiné zhodnocení, jestli informace uvedené ve zprávě jsou v souladu s poznatky, které auditor získal během auditu a provedení testů správnosti.⁴⁸

Posouzení následných událostí

Auditor zjišťuje, zdali byly provedeny úpravy položek účetních výkazů a zda byla informace zahrnuta do přílohy. Posuzuje, jestli následné události neohrožují trvání účetní jednotky v blízké budoucnosti.

Získání prohlášení vedení společnosti

Po dokončení auditorské zakázky, auditor získá prohlášení k účetní závěrce, v němž vedení účetní jednotky přizná svou odpovědnost za účetní závěrku a vnitřní kontrolní systém a potvrdí správnost údajů uvedených ve výroční zprávě.⁴⁹

Příprava shrnutí závěrů auditu

Účelem přípravy shrnutí závěrů auditu je zdokumentování procesu auditu. Obsahuje např. informace o účetní jednotce, jejím účetním systému, komentář k rozvaze, k výkazu zisku a ztráty, k příloze, k přehledu o změnách vlastního kapitálu a k přehledu o peněžních tocích, dopis vedení společnosti, problémové oblasti auditu, závěrečné jednání s vedením účetní jednotky a nedořešené záležitosti.⁵⁰

⁴⁸MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

⁴⁹MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

⁵⁰MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer Česká republika, 2013, 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

Revize a kontrola spisu auditora

Revize a kontrola spisu auditora je vykonávána, pokud se procesu auditu účastní více auditorů. Vedoucí auditor vykonává průběžnou kontrolu průběhu auditorské zakázky.

Zpráva auditora

Zpráva auditora je dle § 20, odst. 1 zákona o auditorech písemný záznam, který vyhotoví auditor o povinném auditu.

Zpráva auditora obsahuje tyto náležitosti uvedené v § 20, odst. 1 zákona o auditorech:

- název zprávy,
- označení příjemce,
- vymezení odpovědnosti účetní jednotky a auditora,
- jméno, příjmení, adresu trvalého pobytu nebo místo podnikání, identifikační číslo, právní formu účetní jednotky,
- identifikaci účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky, uvedení rozvahového dne nebo jiného dne, k němuž je účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavena,
- předmět a rozsah provedeného povinného auditu s odkazem na auditorské standardy, v souladu s kterými byl audit vykonán,
- důležité skutečnosti s významným vlivem na předpoklad časově neomezeného trvání účetní jednotky,
- výrok auditora s jasným vyjádřením stanoviska auditora.

Dle § 20, odst. 1, písm. c zákona o auditorech rozlišujeme tyto typy výroku:

- výrok bez výhrad,
- výrok s výhradou,
- záporný výrok,
- odmítnutí vydat výrok.

Výrok bez výhrad vydává auditor v případě, že při ověření účetnictví

a účetních výkazů nezjistil žádné významné omezení nebo chyby. **Výrok s výhradou** je vydán v případě, že auditor zjistil určité chyby v účetní závěrce, které podle jeho názoru mění podstatným způsobem v určitých oblastech jejich vypovídající schopnost, auditor musí uvést ve své zprávě důvody výhrady. **Záporný výrok** vydá auditor včetně odůvodnění, pokud podle jeho názoru účetní závěrka věrně nezobrazuje majetek, závazky, vlastní kapitál a finanční situaci společnosti. **Odmítnout vydat výrok** může auditor v případě, kdy se domnívá, že nebylo možné ověření účetní závěrky takovým způsobem, který považuje za nezbytný pro vyslovení výroku.⁵¹

Dle § 20, odst. 3 zákona o auditorech uvádí statutární auditor ve zprávě auditora své jméno, příjmení, číslo auditorského oprávnění, datum vyhotovení a podpis. Auditorská společnost uvede ve zprávě auditora obchodní firmu, sídlo, číslo auditorského oprávnění, jména a příjmení statutárních auditorů, kteří vypracovali zprávu auditora jménem auditorské společnosti, čísla jejich auditorského oprávnění, podpis a datum vyhotovení. Zpráva auditora je dle § 20, odst. 4 zákona o auditorech projednávána se statutárním orgánem účetní jednotky.

Dle § 20, odst. 5 zákona o auditorech o průběhu povinného auditu vede auditor spis, který je dle § 20, odst. 6 zákona o auditorech uchováván nejméně 10 let ode dne vyhotovení zprávy auditora o provedení povinného auditu.

Do spisu mohou nahlížet dle § 20, odst. 7 zákona o auditorech:

- auditor skupiny,
- soud,
- dozorčí a kárná komise Komory,
- členové Prezidia a jimi pověřené osoby, pro účely kontroly kvality,
- orgány činné v trestním řízení v případě, že se trestní řízení týká statutárního auditora.

⁵¹ HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. V Tribunu EU vyd. 1. Brno: Tribun EU, 2010, 146 s. Knihovnicka.cz. ISBN 978-80-7399-144-9.

3.13 Audit konsolidované účetní závěrky

Za zprávu auditora při vykonávání povinného auditu konsolidované účetní závěrky odpovídá dle § 19, odst. 1 zákona o auditorech auditor skupiny, jehož určí konsolidující účetní jednotka. Auditor skupiny pro účely povinného auditu prověří způsob a rozsah vykonání auditorské činnosti provedené jedním nebo více auditory, auditorskými společnostmi schválenými k vykonání povinného auditu v ostatních členských státech a auditory nebo auditorskými osobami za třetích zemí a uchovává dokumentaci o prověření v rozsahu, který příslušnému orgánu umožní řádné přezkoumání činnosti auditora skupiny.

4 Účetní závěrka a její audit u Technických služeb Karviná, a. s.

4.1 Technické služby Karviná, a. s.

Základní údaje o společnosti

Název:	Technické služby Karviná, a. s.
Právní forma:	akciová společnost
Výše základního kapitálu:	58 000 000 Kč
Sídlo:	Bohumínská 1878/6, Nové Město, 735 06 Karviná
Datum zápisu do OR:	13. 2. 1996
Akcionář:	statutární město Karviná
Hlavní předmět činnosti:	veřejně prospěšné služby

Obr. 4.1 Logo podniku



Zdroj: www.tsk.cz

Historie Technických služeb, a. s.

Technické služby Karviná byly zřízeny jako rozpočtová organizace s platností od 1. 1. 1965 na základě plenárního zasedání Městského národního výboru uskutečněného dne 8. 12. 1964. Současně se založením nové organizace započala postupná výstavba areálu současného sídla ředitelství. Prvním ředitelem společnosti byl jmenován Miroslav Novotný. Za jeho vedení došlo k největšímu nárůstu zaměstnanců, z původních 180 se zvýšil až na 450 zaměstnanců. Průměrná mzda pracovníků společnosti činila v roce 1965 1 285 Kč. Hlavním předmětem činnosti byla, již od vzniku společnosti, údržba místních komunikací a chodníků, veřejného osvětlení, travnatých ploch, svoz a likvidace odpadu, psí útulek, provoz zookoutku a loděnice.

Dne 1. 5. 1970 nastala změna názvu podniku na Technické a zahradní služby města Karviné. Novým ředitelem byl jmenován Ing. Rudolf Biber. Průběžně probíhala dostavba areálu a docházelo ke zlepšování podmínek pracovníků. Začátkem roku 1983 byl jmenován ředitelem Evžen Feber. Dále se rozšiřovala výbava areálu např. o středisko místních komunikací a dopravy nebo o ordinaci závodního lékaře.

V roce 1988 se na základě usnesení plenárního zasedání Městského národního výboru ze dne 13. 12. 1988 změnila forma hospodaření společnosti.

Od 1. 1. 1989 je zřízena příspěvková organizace a dochází ke změně názvu společnosti na Technické služby města Karviné. V květnu roku 1990 byl jmenován ředitelem Ing. Ivan Liasovský, funkci vykonával do konce roku 1991. Za jeho vedení došlo k razantnímu snížení pracovníků a ekonomickým změnám. Mezi vedením společnosti a městským úřadem začalo docházet k řadám rozporů, a také začaly vznikat rozpory vevnitř organizace.

Novým ředitelem se roku 1992 stal Josef Mertl, který na tomto postu působil až do konce roku 2014. Společnost začala ve větší míře podnikat, což vedlo ke změnám struktury podniku. Dne 10. 10. 1995 bylo Městským zastupitelstvem schváleno založení akciové společnosti. Společnost s novým názvem Technické služby Karviná, a. s. vznikla ke dni 13. 2. 1996, kdy byla také zapsána do obchodního rejstříku u Krajského soudu v Ostravě. Tato forma organizace je platná dodnes. Podnik se v současnosti zabývá oblastmi odpadu, údržby, veřejného osvětlení, komunikací, čistotou města a zeleně. Taktéž se podílí na zabezpečení a organizaci sportovních, společenských a kulturních akcí ve městě, a patří mezi významné podnikatelské subjekty na území Statutárního města Karviná. Ke dni 1. 1. 2015 se novým ředitelem organizace stává Ing. Zbyněk Gajdacz, MPA.

Orgány společnosti

Technické služby Karviná, a. s. mají dva orgány, tj. představenstvo a dozorčí radu. Představenstvo plní funkci statutárního orgánu společnosti a skládá se z předsedy, tím je pan Stanislav Sobel, a dvou členů. Dozorčí rada je tvořena předsedou panem Eduardem Matykiewiczem a pěti členy.

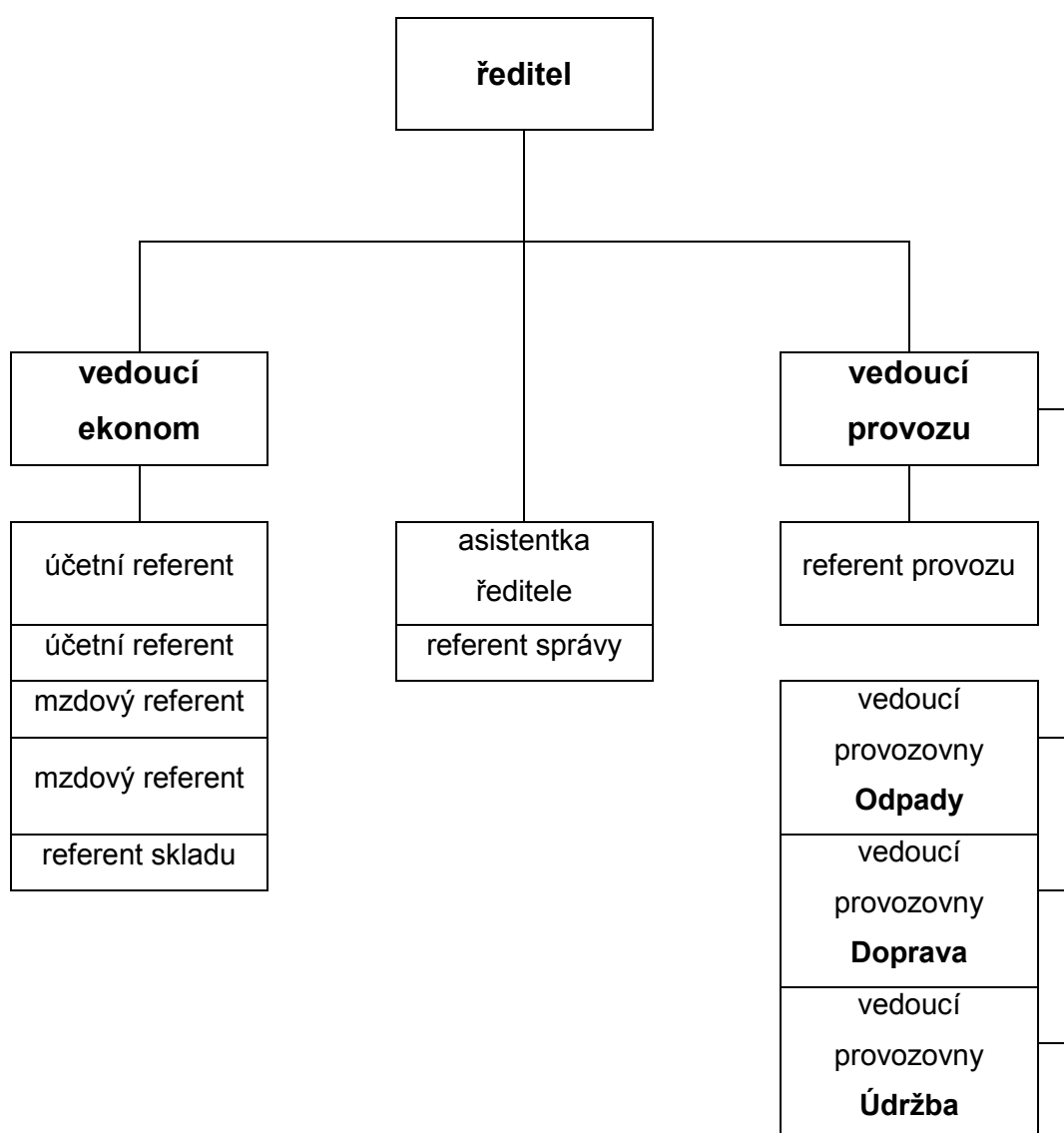
Vedení společnosti:

Ředitelem společnosti je v současné době Ing. Zbyněk Gajdacz, MPA. Vedoucím ekonomem je Ing. Radomír Kostka, a vedoucím provozu je Ing. Adam Balvar.

Organizační struktura společnosti

Podnik má organizační strukturu znázorněnou schématem 4.1.

Schéma 4.1 Organizační struktura společnosti



Zdroj: www.tsk.cz/o-spolecnosti/organizacni-struktura.html

Provozovny

Technické služby Karviná, a. s. mají tyto tři provozovny:

- Odpady,
- Doprava,
- Údržba.

Provozovna **Odpady** vykonává především svoz a likvidaci komunálního odpadu, provozuje sběrný dvůr, zabývá se sběrem nebezpečného odpadu a svozem biologicky rozložitelných odpadů. Úkolem provozovny **Doprava** je zejména čištění a zimní údržba komunikací a chodníků, rekonstrukce a údržba veřejného osvětlení a převoz materiálu. Provozovna **Údržba** zajišťuje mimo jiné čištění vodních toků, údržbu místních komunikací a sportovních hřišť, sečení travnatých ploch, sběr listí a ořezy a kácení stromů a keřů.

4.2 Účetní závěrka Technických služeb Karviná, a. s.

Uzávěrkové práce

Uzávěrkové práce jsou činnosti, které účetní jednotka vykonává před sestavením účetní závěrky. Harmonogram uzávěrkových prací je v příloze č. 1 této bakalářské práce. Součástí harmonogramu uzávěrkových prací jsou, kromě prováděných činností, i informace o zodpovědném pracovníkovi a informace o termínech uskutečnění jednotlivých prací. Dle harmonogramu podnik vykonává tyto činnosti:

- přípravné práce,
- inventarizace,
- uzávěrkové operace,
- daňová analýza,
- uzavření účetnictví.

Přípravné práce zahrnují:

- vypracování směrnice pro účetní závěrku a inventarizaci,
- kontrolu náležitostí účetních záznamů,
- zaúčtování všech účetních případů běžného účetního období.

Inventarizace probíhá v těchto fázích:

- určení inventarizačních komisí a proškolení jejich členů,
- provedení fyzických inventur,
- provedení dokladových inventur,
- vyhotovení inventurních soupisů,
- rozhodnutí o vypořádání inventurních rozdílů,
- zaúčtování inventurních rozdílů,
- zaúčtování případných změn v ocenění.

Uzávěrkové operace zahrnují:

- zaúčtování účetních odpisů,
- výpočet a zaúčtování kursových rozdílů,
- zaúčtování položek časového rozlišení nákladů a výnosů,
- zaúčtování dohadných položek,
- výpočet a zaúčtování rezerv,
- výpočet a zaúčtování opravných položek.

Daňová analýza je složena z těchto fází:

- výpočet výsledku hospodaření před zdaněním,
- výpočet daňových odpisů,
- určení daňově neúčinných nákladů a výnosů,
- výpočet odčitatelných položek,
- výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmů,
- výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů,
- sestavení přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Uzavření účetnictví probíhá v těchto procesech:

- uzavření aktivních a pasivních účtů a přeúčtování jejich zůstatků na konečný účet rozvažný,
- uzavření nákladových a výnosových účtů a přeúčtování jejich zůstatků na účet zisku a ztráty,
- přeúčtování výsledku hospodaření z účtu zisku a ztráty na konečný účet rozvažný.

Účetní závěrka

Účetní závěrka Technických služeb Karviná, a. s. je sestavována na základě zákona o účetnictví a interní směrnice, a skládá se z:

- rozvahy,
- výkazu zisku a ztráty, který je každoročně sestavován v druhovém členění,
- přílohy.

Součástí přílohy je výkaz cash flow. Přehled o změnách vlastního kapitálu firma nesestavuje.

Rozvahu společnost sestavuje v plném rozsahu, taktéž výkaz zisku a ztráty.

Proces sestavení účetní závěrky probíhá v podniku v těchto fázích:

- sestavení účetních výkazů – rozvahy a výkazu zisku a ztráty,
- sestavení přílohy,
- sestavení přehledu o peněžních tocích,
- zpracování výroční zprávy,
- ověření účetní závěrky auditorem,
- zveřejnění účetní závěrky.

Účetní závěrka je řešena v interní směrnici společnosti, konkrétně v harmonogramu závěrkových prací, celá směrnice postupů účtování je v příloze č. 2 této bakalářské práce. Dle této směrnice za zpracování účetní závěrky zodpovídá vedoucí ekonom společnosti. Společnost je povinna vyhotovit výroční zprávu a účetní závěrku. Jako podklad pro zpracování účetní závěrky se tiskne obrátová předvaha s pohyby a zůstatky na účtech. Účetní jednotka sestavuje rozvahu tak, aby počáteční zůstatky rozvahových účtů navazovaly na konečné zůstatky podrozvahových účtů. Sestavení účetních výkazů, přílohy, přehledu o peněžních tocích a zpracování výroční zprávy probíhá k 31. 12. daného roku. Účetní jednotka musí účetní závěrku i výroční zprávu zveřejnit do třiceti dnů od schválení valnou hromadou, taktéž musí zveřejnit i zprávu o auditu a případně informaci o tom, že zveřejňované účetní záznamy nebyly schváleny.

Jelikož je podnik zapsán v obchodním rejstříku, zveřejňuje účetní závěrku a výroční zprávu uložením do sbírky listin obchodního rejstříku podle zvláštního právního předpisu, účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy. Účetní jednotka nesmí zveřejnit informace, které předtím nebyly ověřeny auditorem, takovým způsobem, který by mohl uživatele uvést v omyl, že auditorem ověřeny byly. Povinnost zveřejnění se vztahuje na veškeré informace účetní závěrky a výroční zprávy, kromě těch, na které se vztahuje utajení podle zvláštního právního předpisu. Účetní závěrka je v jednom vyhotovení předkládána vždy současně s daňovým přiznáním k dani z příjmů příslušnému finančnímu úřadu. Do jednoho měsíce po datu konání valné hromady, která schválila účetní závěrku, má účetní jednotka povinnost předat redakci Obchodního věstníku zveřejňované údaje z rozvahy a výkazu zisku a ztráty, a další informace stanovené opatřením Ministerstva financí ČR. Použití vykázaného zisku nebo krytí ztráty je možno až po schválení účetní závěrky valnou hromadou. Řádná účetní závěrka je sestavována k poslednímu dni účetního období. Mimořádná účetní závěrka je sestavována ke dni zrušení bez likvidace, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace nebo den účinnosti prohlášení konkursu nebo vyrovnání, a ke dni skončení konkursu nebo likvidace. Účetní závěrka je ve společnosti uschovávána po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týká.

Rozvaha

Rozvaha je v podniku sestavována vždy k 31. 12. daného roku. Sestavuje se ve členění na aktiva a pasiva, přičemž aktiva se vždy rovnají pasivům. Rozvaha obsahuje informace o aktivech a pasivech běžného účetního období v hodnotách brutto, korekce a netto, a informace o aktivech a pasivech minulého období v netto hodnotě.

Aktiva firmy jsou tvořena:

- softwarem,
- pozemky,
- stavbami,
- samostatnými movitými věcmi a soubory movitých věcí,
- jiným dlouhodobým hmotným majetkem,

- nedokončeným dlouhodobým hmotným majetkem,
- materiálem,
- výrobky,
- mladými a ostatními zvířaty a jejich skupinami,
- pohledávkami z obchodních vztahů,
- daňovými pohledávkami vůči státu,
- krátkodobými poskytnutými zálohami,
- dohadnými účty aktivními,
- jinými pohledávkami,
- penězi,
- účty v bankách,
- náklady příštích období,
- příjmy příštích období.

Zbylé aktivní položky nejsou ve společnosti přítomny.

Dle postupů účtování firmy, společnost účtuje pořízený **drobný nehmotný majetek v hodnotě do 8 000 Kč** do nákladů na účet 518 – Ostatní služby. **Drobný hmotný majetek v hodnotě do 3 000 Kč** je považován za zásoby, a při předání do užívání se vyúčtuje do nákladů na účet 501 – Spotřeba materiálu. **Drobný dlouhodobý hmotný majetek v hodnotě nad 3 000 Kč** je evidován na účtu drobného dlouhodobého hmotného majetku, a jeho životnost je stanovena na tři roky.

Dlouhodobý hmotný majetek společnost účtuje na příslušné účty dlouhodobého hmotného majetku, pokud je jeho hodnota vyšší než 40 000 Kč. **Dlouhodobý nehmotný majetek** firma účtuje na příslušné účty dlouhodobého nehmotného majetku, pokud je jeho hodnota vyšší než 60 000 Kč.

Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu nehmotného majetku. Za technické zhodnocení jsou považovány výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku, případně zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, jestliže po ukončení u jednotlivého majetku převyší částku 40 000 Kč.

Pro účtování **zásob** společnost používá způsob A.

Pasiva firmy jsou tvořena:

- základním kapitálem,
- ostatními kapitálovými fondy,
- rezervním fondem,
- statutárními a ostatními fondy,
- nerozděleným ziskem minulých let,
- výsledkem hospodaření běžného účetního období,
- odloženým daňovým závazkem,
- závazky z obchodních vztahů,
- závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- daňové závazky a dotace,
- krátkodobými přijatými zálohami,
- dohadnými účty pasivními,
- jinými závazky,
- výdaji příštích období,
- výnosy příštích období.

Ostatní pasivní položky nejsou ve firmě přítomny.

Rozvaha společnosti Technické služby Karviná, a. s. je sestavována v souladu s platnou účetní legislativou a vnitropodnikovou směrnicí.

Výkaz zisku a ztrát

Podnik sestavuje výkaz zisku a ztráty v druhovém členění.

Výkaz zisku a ztrát je tvořen náklady a výnosy za sledované a minulé období.

Výnosy společnosti jsou tvořeny:

- tržbami za prodej vlastních výrobků a služeb,
- změnou stavu zásob vlastní činností,
- aktivací,

- tržbami z prodeje dlouhodobého majetku,
- tržbami z prodeje materiálu,
- ostatními provozními výnosy,
- výnosovými úroky.

Náklady společnosti jsou tvořeny:

- spotřebou materiálu a energie,
- spotřebou služeb,
- mzdovými náklady,
- odměnami členům orgánů společnosti a družstva,
- náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění,
- sociálními náklady,
- daněmi a poplatky,
- odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- zůstatkovou cenou prodaného dlouhodobého majetku,
- prodaným materiálem,
- ostatními provozními náklady,
- ostatními finančními náklady,
- daní z příjmu splatnou,
- daní z příjmu odloženou.

Z výkazů zisku a ztráty firmy je patrné značné snížení výsledku hospodaření, zatímco např. v roce 2006 činil výsledek hospodaření před zdaněním 2 259 000 Kč, v roce 2011 pouze 970 000 Kč a v roce 2012 klesl na 736 000 Kč. V roce 2013 se výsledek hospodaření mírně zvýšil a činí 946 000 Kč. Důvodem značného poklesu výsledku hospodaření je menší objem rozpočtu města, jehož důsledkem město přestalo financovat významné investiční akce, na nichž se v minulosti podílely právě i Technické služby Karviná, a. s., a tyto investiční projekty výrazně ovlivňovaly provozní výsledek hospodaření podniku.

Výkaz zisku a ztrát společnosti je sestavován v souladu s platnou účetní legislativou a vnitropodnikovou směrnicí.

Příloha

Příloha, kromě obecných údajů, obsahuje např. tyto informace:

- údaje o účetních a daňových odpisech,
- údaje o finančním leasingu,
- nejvýznamnější přírůstky a úbytky dlouhodobého hmotného majetku,
- přijaté dotace,
- údaj o vytvořené opravné položce,
- souhrnnou výši drobného hmotného a nehmotného majetku,
- rozpis samostatných movitých věcí a souborů movitých věcí,
- údaje o vlastním kapitálu,
- tržby za poskytnuté výrobky a služby podle provozoven.

Obecné údaje přílohy společnosti zahrnují tyto informace:

- název organizace,
- IČ,
- sídlo,
- právní forma,
- hlavní předmět činnosti,
- datum vzniku,
- akcionář,
- zapsané základní jmění,
- společníci,
- organizační struktura podniku,
- složení představenstva,
- složení dozorčí rady,
- rozvahový den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- měna, ve které je účetní závěrka sestavena,
- průměrný počet zaměstnanců,
- osobní náklady na zaměstnance,
- odměny.

Z příloh společnosti lze vyčíst údaje o postupném snižování zaměstnanců. Např. ve srovnání s rokem 2006 pracovalo v roce 2011 o 50 zaměstnanců méně, tj. 125 zaměstnanců, počet řídicích zaměstnanců se snížil na 8. Tato redukce počtu zaměstnanců bylo způsobeno klesajícím objemem městského rozpočtu a s tím souvisejícími menšími finančními příspěvky podniku na pokrytí osobních nákladů na zaměstnance. Propuštění většího počtu zaměstnanců bylo proto logickým krokem pro udržení optimální finanční situace podniku a splnění ekonomických ukazatelů. V roce 2012 dále probíhalo propouštění zaměstnanců, a jejich počet činil 106, náklady na zaměstnance se snížily také tím, že byla ubrána jedna řídicí pozice. V roce 2013 došlo k nárůstu počtu zaměstnanců na 130.

Součástí přílohy společnosti je i **výkaz o peněžních tocích**, který je tvořen příjmy a výdaji společnosti. Společnost jej sestavuje nepřímou metodou.

Přehled o změnách vlastního kapitálu firma nesestavuje.

Příloha společnosti je v souladu s platnou účetní legislativou a vnitropodnikovou směrnicí.

4.3 Výroční zpráva

Výroční zpráva Technických služeb Karviná, a. s. je uložena v sídle společnosti a obsahuje:

- úvodní slovo ředitele společnosti,
- základní identifikační údaje o společnosti,
- orgány společnosti a management společnosti,
- předmět činnosti,
- rozvahu a výkaz zisku a ztráty,
- přílohu účetní závěrky,
- zprávu ve smyslu § 66a obchodního zákoníku o vztazích mezi ovládanou a ovládající osobou,
- cash flow,
- návrh na rozdělení zisku,
- zprávu nezávislého auditora o ověření účetní závěrky,

- přehled ekonomických ukazatelů.

Výroční zpráva roku 2013 je v příloze č. 3 této bakalářské práce.

V úvodním slovu ředitel společnosti hodnotí průběh uplynulého roku především na základě vybraných finančních ukazatelů a údajů z rozvahy a výkazu cash flow. Dále informuje např. o činnostech jednotlivých provozoven a celého podniku, o organizačních změnách, o uskutečněných investičních akcích a o projektech, o sponzorských aktivitách a pořádaných sportovních akcích.

Základní identifikační údaje o společnosti zahrnují:

- obchodní jméno,
- právní formu,
- sídlo,
- IČO,
- akcionáře,
- údaje o zápisu do obchodního rejstříku.

Ze zprávy ve smyslu § 66a obchodního zákoníku o vztazích mezi ovládanou a ovládající osobou se dozvídáme, že ovládající osobou Technických služeb Karviná, a. s. je statutární město Karviná, dalšími ovládanými osobami jsou BYTservis-slужby, spol s r. o. a STaRS Karviná, s. r. o. Statutární město Karviná je jediným akcionářem ovládané osoby a jediným společníkem zbývajících společně ovládaných osob. Společně ovládané osoby spolu navzájem prakticky neobchodují, uzavírají mezi sebou jen nahodilé smluvní vztahy za obvyklých obchodních podmínek. Statutární město Karviná neuplatňuje vůči společně ovládaným osobám žádná jednotná, příkazová opatření a nařízení, která by vedla k majetkové újmě na straně ovládaných osob. Technické služby Karviná, a. s. mají uzavřenou s ovládající osobou smlouvu č. TS 66/90/2004, na jejímž základě probíhají obchodní vztahy mezi těmito subjekty.

Zpráva o vztazích mezi ovládanou a ovládající osobou je v podniku v současnosti vypracována ředitelem Ing. Zbyňkem Gajdaczem, MPA, který v minulosti působil ve funkci předsedy představenstva, je předávána auditorovi a s touto zprávou je seznamována ovládající osoba.

Návrh na rozdělení zisku předkládá představenstvo, které projednává možné rozdělení zisku na svém zasedání. Do konce roku 2013, kdy měla a. s. ze zákona povinnost přidělu do rezervního fondu, se muselo 5% z dosaženého zisku převést do rezervního fondu, zbytek bylo doporučeno ponechat společnosti na účtu 428 – Nerozdělený zisk minulých let. V současné době, i přes zrušenou povinnost povinného přidělu do rezervního fondu novým zákonem o obchodních korporacích, je přiděl do rezervního fondu představenstvem společnosti stále doporučován, a to ve stejné výši jako v letech povinného přidělu. Podnik tedy i nadále odvádí část zisku do rezervního fondu, zbytek je ponechán ve společnosti na účtu 428, jako nerozdělený zisk minulých let.

V přehledu ekonomických ukazatelů firma dlouhodobě sleduje finanční vývoj podniku prostřednictvím:

- srovnání hospodářského výsledku,
- srovnání průměrné hrubé mzdy v Kč na jednoho zaměstnance,
- srovnání produktivity práce z přidané hodnoty,
- srovnání vlastního kapitálu.

Z tohoto přehledu lze vyčíst, že dochází k postupnému zvyšování hrubých mezd, jak je patrné z tabulky 4.1, nepatrný pokles hrubé mzdy byl zaznamenán v roce 2012 ve srovnání s předcházejícím rokem. Jak vyplývá z tabulek 4.2 a 4.3 produktivita práce na jednoho zaměstnance má vzestupnou tendenci, kromě roku 2013, kdy mírně klesla. Vlastní kapitál se pohybuje stále v podobných hodnotách, viz tabulka 4.4.

Tab. 4.1 Srovnání průměrné hrubé měsíční mzdy v Kč na jednoho zaměstnance v letech 2011 až 2013

	2011	2012	2013	% 2013/2012
Průměrná mzda	18 842	18 286	19 489	106,6

Zdroj: Výroční zpráva 2013 Technické služby Karviná, a. s.

Průměrná mzda se v roce 2013 ve srovnání s přecházejícími roky zvýšila.

Tab. 4.2 Srovnání produktivity práce z celkových tržeb v letech 2011 až 2013

	2011	2012	2013	% 2013/2012
Celkové tržby (tis. Kč)	78 935	78 595	76 132	96,9
PPEPKZ	102	93	96	103,2
PPNJZ (tis. Kč)	774	845	793	93,8

Zdroj: Výroční zpráva 2013 Technické služby Karviná, a. s.

V roce 2013 se celkové tržby podniku ve srovnání s minulými obdobími mírně snížily, z čehož vyplývá i snížení produktivity práce (z celkových tržeb) na jednoho zaměstnance.

Tab. 4.3 Srovnání produktivity práce z přidané hodnoty v letech 2011 až 2013

	2011	2012	2013	% 2013/2012
Přidaná hodnota (tis. Kč)	44 900	43 553	42 034	96,5
PPEPKZ	102	93	96	103,2
PPNJZ(tis. Kč)	440	479	438	91,4

Zdroj: Výroční zpráva 2013 Technické služby Karviná, a. s.

Přidaná hodnota se v roce 2013 ve srovnání s předcházejícími obdobími snížila, z čehož vyplývá i snížení produktivity práce (z přidané hodnoty) na jednoho zaměstnance.

Tab. 4.4 Srovnání vlastního kapitálu v letech 2011 až 2013

	2011	2012	2013	% 2013/2012
Vlastní kapitál (tis. Kč)	80 168	79 743	79 543	99,7

Zdroj: Výroční zpráva 2013 Technické služby Karviná, a. s.

V roce 2013 došlo k mírnému snížení vlastního kapitálu ve srovnání s předchozími roky.

Od roku 2013 je součástí přehledu ekonomických ukazatelů i srovnání:

- ukazatelů likvidity, konkrétně likvidity 1. a 2. stupně,
- ukazatelů rentability, konkrétně rentability tržeb a rentability celkového kapitálu,
- ukazatelů zadlužení, konkrétně podílu vlastního kapitálu, míry zadluženosti, reprodukční schopnosti aktiv, a bonity.

Všechny ukazatele zadluženosti jsou dlouhodobě velmi příznivé a věřitelské riziko je velice nízké.

Výroční zpráva je ve společnosti uschovávána po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týká.

Ve výročních zprávách společnosti Technické služby Karviná, a. s. lze objevit mírný nesoulad se zákonem, a to neuvedení informací o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje, a o tom, zda účetní jednotka má organizační složku podniku v zahraničí. Tyto informace je v účetní závěrce nutno uvést dle § 21, odst. 2, písm. c a e zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Proto je na místě organizaci doporučit při budoucím sestavování účetních závěrek tyto informace již uvádět.

4.4 Audit

Technické služby Karviná, a. s. podléhají ze zákona auditu od roku 1996, kdy se podnik stal a. s. Společnost přesahuje všechna kritéria pro povinný audit. Audit ve společnosti vykonává každoročně externí auditor na základě **smlouvy o poskytování auditorských služeb**, která je přílohou této bakalářské práce. Úkolem auditora je ověření správnosti účetní závěrky a vydání výroku. Auditor dále, kromě zprávy auditora, vydává zprávu o vztazích mezi propojenými osobami a zprávu o výroční zprávě. V letech 1996 – 2006 byl auditorem společnosti Ing. Lumír Volný, od roku 2007 vykonává auditorskou činnost Ing. Jitka Vaňková, která působí jako auditorka podniku i v současnosti. Auditorka je osobou samostatně výdělečně činnou, není tedy členkou žádné auditorské společnosti.

Předmětem smlouvy o poskytování služeb je:

- audit účetní závěrky obchodní společnosti,
- ověření informací uvedených ve výroční zprávě sestavené v souladu s platnými právními předpisy České republiky,
- průběžný auditorský dohled,
- běžné daňové poradenství,
- provedení finanční analýzy hospodaření formou zpracování tabulky s vybranými ukazateli, včetně porovnání trendů vývoje v jednotlivých letech.

Ve smlouvě jsou dále ujednána **práva a povinnosti stran**. Auditor se zavazuje provést audit v souladu se zákonem o auditorech, Mezinárodními

auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. **Výběr auditorských postupů** závisí na úsudku auditora a zahrnuje i vyhodnocení rizik významné nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené chybou nebo podvodem. Audit zahrnuje také posouzení vhodnosti použitých účetních pravidel, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedeními a posouzení celkové prezentace účetní závěrky. Vzhledem k přirozeným omezením auditu a přirozeným omezením vnitřního kontrolního systému existuje nevyhnutelné riziko, že některé významné nesprávnosti mohou zůstat neodhaleny, i za předpokladu, že bude audit správně naplánován a proveden v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Při posuzování těchto rizik bude auditor přihlížet k vnitřnímu kontrolnímu systému, který je významný pro sestavení účetní závěrky. **Cílem posouzení vnitřního kontrolního systému** je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoliv vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky.

Součástí běžného daňového poradenství je posouzení správnosti zúčtování účetních případů v návaznosti na ustanovení jednotlivých daňových zákonů.

Auditor kontroluje doklady **dle druhu** dokladu. Auditor kontroluje **všechny** jemu předložené **přijaté faktury a vnitřní účetní doklady**. **Vydané faktury, pokladní a bankovní doklady** kontroluje auditor **dle kritéria významnosti**.

Povinností auditora je vyjádřit svůj názor na účetní závěrku a údaje uvedené ve výroční zprávě na základě provedených kontrol a testů. Vydání zprávy nezabývá vedení podniku odpovědností za důsledky kontrol, provedených oprávněnými orgány.

V případě, že auditor v průběhu auditu zjistí závažnější nedostatky ve vedení účetnictví, nebo při zpracování závěrečných ročních výkazů, musí o takových nálezech neprodleně informovat vedení společnosti. Ostatní návrhy a doporučení včetně komentáře k použitým postupům v průběhu auditu budou uvedeny ve zprávě pro vedení společnosti.

Auditor nemá právo využít při plnění předmětu smlouvy práce jiného auditora a je povinen veškeré činnosti provádět osobně.

Auditor při provádění auditu vychází z předpokladu, že vedení a osoby pověřené správou a řízením si uvědomují a uznávají svou odpovědnost:

- za sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení v souladu s platnými českými právními předpisy,
- za takový vnitřní kontrolní systém, který je podle vedení společnosti nezbytný pro sestavení účetní závěrky, a který neobsahuje významnou nepravňnost způsobenou chybou nebo podvodem,
- za poskytnutí:
 - přístupu ke všem informacím, o kterých je jim známo, že jsou nezbytné pro sestavení účetní závěrky, jako např. k dokumentaci, záznamům a dalším podkladům,
 - dalších informací, které si od nich auditor vyžádá pro účely auditu,
 - neomezeného přístupu k osobám působícím v účetní jednotce, od kterých bude dle názoru auditora nutné získat důkazní informace.

Společnost umožní auditorovi účastnit se provádění fyzických inventur majetku společnosti. V případě, že auditorovi nebude umožněno účastnit se inventur nebo v případě snížené průkaznosti inventur má auditor právo vyjádřit ve svém výroku omezení rozsahu prací, co se týče ověření fyzické existence majetku.

Společnost má povinnost zajistit pro auditora volný přístup do veškerých prostor a k veškerým aktivům společnosti za účelem ověření fyzické existence účetně vykazovaných hodnot, které jsou předmětem kontroly.

Auditor má právo požadovat vysvětlení, a to i v písemné formě a podepsané odpovědným pracovníkem, pokud to, dle jeho názoru, povaha problému vyžaduje.

V rámci auditu auditor požaduje od vedení a případně od osob pověřených správou a řízením písemné prohlášení potvrzující informace, které budou auditorovi v souvislosti s auditem předloženy.

Společnost zajistí pro auditora odpovídající prostory včetně materiálního zabezpečení nutného pro výkon auditu.

Auditor projednává s vedením společnosti v dostatečném předstihu harmonogram prací, rozsah, podobu a termíny předložení potřebných dokladů, písemností a vysvětlení.

Společnost seznámí s harmonogramem auditorských prací odpovědné pracovníky, čímž zajistí jejich potřebnou součinnost pro včasné a bezproblémové provedení auditu.

Auditor vydá **závěrečnou zprávu** o ověření účetní závěrky, ve které vyjádří svůj názor na účetní závěrku a na údaje uvedené ve výroční zprávě a ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami.

Auditor uvede v závěrečné zprávě výhrady, jestliže na základě vykonaných testů identifikuje nesprávnosti, které mohou podstatným způsobem zkreslit údaje v účetní závěrce, pokud vnitřní kontrolní systém vykazuje významné slabiny nebo účetnictví není vedeno správně, průkazně a úplně.

Auditor má právo uvést ve své zprávě také omezení rozsahu ověření, jestliže nebyl schopen z objektivních důvodů nebo z viny účetní jednotky ověřit některé podstatné údaje v účetní závěrce.

Auditor je oprávněn vydat i záporný výrok, jestliže jsou identifikované nesprávnosti takové povahy a rozsahu, že není možné vydat výrok s výhradou. Pokud by důsledky omezení rozsahu práce auditora byly takového rozsahu, že by auditor nebyl schopen získat potřebnou míru jistoty u převážně významných položek účetní závěrky, odmítne auditor vydat výrok. I v takovém případě vydá auditor zprávu popisující důvody odmítnutí výroku.

Dále auditor vydá zprávu o ověření informací uvedených ve výroční zprávě společnosti za daný rok, kterou společnost sestaví v souladu s právními předpisy České republiky.

Provádění auditorských prací probíhá po vzájemné dohodě tak, aby byla vydána auditorská zpráva včetně výroku v termínech harmonogramu roční účetní závěrky společnosti.

Konečná verze zprávy bude předána společnosti ve 2 vyhotoveních v českém jazyce do jednoho týdne po projednání konceptu příslušné zprávy. Dopis vedení společnosti bude předán do 10 dnů po předání auditorské zprávy.

Dále je ve smlouvě o poskytování auditorských služeb uvedena cena za provedení auditu. Sjednaná smluvní cena je fakturována průběžně podle postupu provedených prací. Závěrečné vyúčtování je provedeno po dokončení auditu a po odevzdání auditorské zprávy. Vystavená faktura je vždy splatná do 14 dnů.

Právní poměry smlouvy o poskytování služeb a případné spory se řídí českými právními předpisy a pravidly řízení. Pokud nebude možné vzájemné eventuální spory urovnat dohodou smluvních stran, budou předloženy k projednání a rozhodnutí příslušnému soudu.

Smluvní strany se ve smlouvě o poskytování služeb zavazují zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, které se týkají druhé smluvní strany, s výjimkou informací, které jsou obecně známy. Důvěrné informace nesmějí být použity k jiným účelům, než k plnění předmětu této smlouvy, při porušení závazku mlčenlivosti má poškozená strana právo na náhradu škody.

Smlouva o poskytování auditorských služeb platí pro účetní závěrku za daný rok. Obě strany mají právo smlouvu písemně vypovědět, přičemž výpovědní lhůta činí jeden měsíc. V průběhu prací na ověření účetní závěrky je možno smlouvu vypovědět jen v případě závažného porušení povinnosti smluvních stran uvedených ve smlouvě nebo upravených obecně závaznými předpisy, a to předem písemnou formou. V tomto případě má auditor nárok na úhradu již vynaložených nákladů. Obě strany mají také nárok na náhradu škody způsobené druhou stranou porušením podmínek smlouvy nebo obecně závazných předpisů.

Smlouva o poskytování auditorských služeb má dvě vyhotovení, z nichž jedno po podpisu obdrží společnost a druhé auditor. Každá změna smlouvy musí být provedena formou dodatku ke smlouvě, který bude vypracován ve stejném počtu vyhotovení jako vlastní smlouva.

Zpráva nezávislého auditora

Zpráva nezávislého auditora je složena ze zprávy o účetní závěrce, z odpovědnosti statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku, z odpovědnosti auditora, z výroku auditora, ze zprávy o zprávě o vztazích mezi propojenými osobami a o zprávě o výroční zprávě.

Zpráva o účetní závěrce vyjadřuje informaci o provedení auditu účetní závěrky společnosti, která obsahuje rozvahu k 31. 12. daného roku, výkaz zisku a ztráty zadaný rok končící 31. 12., přehled o peněžních tocích za daný rok končící 31. 12., a přílohy účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace.

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku spočívá v odpovědnosti za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené chybou nebo podvodem.

Odpovědnost auditora spočívá v odpovědnosti vyjádřit výrok k účetní závěrce. Audit je prováděn v souladu se zákonem o auditorech, mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy má auditor povinnost dodržovat etické požadavky a naplánovat a vykonat audit takovým způsobem, aby získat přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti. Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o údajích a částkách zveřejňovaných v účetní závěrce. Auditor v této části zprávy nezávislého auditora

vyjadřuje přesvědčení, že získané důkazní informace poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření výroku.

Výrok auditora je určen pro akcionáře společnosti. Typem výroku byl vždy výrok bez výhrad. Ve výroku auditora vyjadřuje auditor názor, že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti k 31. 12. daného roku, výnosů, nákladů, výsledku hospodaření společnosti a peněžních toků za daný rok končící 31. 12., v souladu s českými účetními předpisy.

Ve **zprávě o zprávě o vztazích mezi propojenými osobami** je obsažena informace o ověření věcné správnosti údajů, které jsou uvedeny ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti, za daný rok končící 31. 12. Za úplnost a správnost zprávy o vztazích mezi propojenými osobami odpovídá statutární orgán společnosti, auditor ověřuje její věcnou správnost a vydá na základě provedeného ověření stanovisko ke zprávě. Ověření auditor provádí v souladu s auditorským standardem č. 56 Komory auditorů České republiky. Tento standard vyžaduje, aby auditor plánoval a provedl ověření s cílem získat omezenou jistotu, že zpráva o vztazích neobsahuje významné věcné nesprávnosti. Ověření je omezeno zejména na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy a výběrovým způsobem provedené prověření věcné správnosti údajů. Z tohoto důvodu poskytuje ověření nižší stupeň jistoty než audit. Audit zprávy o vztazích mezi propojenými osobami není ve společnosti prováděn, proto auditor nevyjadřuje výrok auditora. Auditor informuje, že na základě ověření nezjistil žádné skutečnosti, které by ho vedly k domněnce, že zpráva o vztazích mezi propojenými osobami za daný rok končící 31. 12. Obsahuje významné věcné nesprávnosti.

Zpráva o výroční zprávě obsahuje sdělení auditora, že ověřil soulad výroční zprávy společnosti k 31. 12. daného roku s účetní závěrkou, která je obsažena ve výroční zprávě. Za správnost výroční zprávy zodpovídá statutární orgán společnosti. Úkolem auditora je vydat na základě provedeného ověření výrok o souladu výroční zprávy s účetní závěrkou. Auditor provádí ověření v souladu s mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl ověření tak, aby získal přiměřenou jistotu, že informace obsažené ve výroční zprávě,

popisující skutečnosti, jež jsou také předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných ohledech v souladu s účetní závěrkou. Auditor vyjadřuje přesvědčení, že provedené ověření poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora, a vyjadřuje názor, že informace uvedené ve výroční zprávě společnosti k 31. 12. daného roku, jsou ve všech významných ohledech v souladu s účetní závěrkou.

Auditorská zpráva je zpracovávána ve třech vyhotoveních. Dvě vyhotovení jsou určena pro společnost, jedno vyhotovení je určeno pro auditora.

Audit probíhá v podniku v souladu s auditorskými standardy.

5 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo popsání procesu účetní závěrky i auditu, jednotlivých účetních výkazů tvořících účetní závěrku, a nahlédnutí na účetní závěrku a provádění auditu v Technických službách Karviná, a. s., včetně zhodnocení, zda je účetní závěrka a výroční zpráva sestavována v souladu s účetní legislativou.

Teoretická část je zaměřená na vymezení a vysvětlení základních pojmů souvisejících s účetní závěrkou, výroční zprávou a auditem, přičemž je převážně vycházeno ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ze zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a z vyhlášky č. 500/2002 Sb. Tyto zákony a vyhláška patří mezi nejvýznamnější legislativu upravující účetní závěrku i její audit.

Praktická část je věnována účetní závěrce a auditu v Technických službách Karviná, a. s. V úvodu je uveden stručný popis společnosti, její historie, činnosti, informace o vedení společnosti a o jednotlivých provozovnách. Následně je zbylá část zaměřena na účetní závěrku, výroční zprávu a audit společnosti. Pro účely zpracování praktické části mi byla poskytnuta spousta informací a podkladů, které jsem následně analyzovala a srovnávala. Z uvedeného srovnání je patrný výrazný pokles výsledku hospodaření, vysvětlený snižujícím se objemem městského rozpočtu a s tím souvisejícím poklesem financování investičních akcí. Díky tomu si lze uvědomit, že objem městského rozpočtu ovlivňuje nejen hospodaření samotného města, ale má značný vliv i na hospodaření a fungování podniků ve městě, na jejich výsledky hospodaření a s tím související nutné úspory odrážející se např. ve snižování počtu zaměstnanců. Zvýšení rozpočtu města by naopak vedlo ke zlepšení hospodářské situace města i některých podniků, pokud by město finance využilo k financování nových investičních projektů a akcí. Lze očekávat, že pokud ke zvýšení městského rozpočtu nedojde, výsledek hospodaření Technických služeb Karviná, a. s. se bude pohybovat i v dohledné budoucnosti zhruba ve stejné výši jako v současnosti, výraznější budoucí snížení výsledku hospodaření se prozatím nepředpokládá. Navíc i přes zhoršené ekonomické podmínky je podnik stále schopen plnit ekonomické ukazatele i stanovené cíle.

Účetní závěrka společnosti je sestavována v souladu s českou účetní legislativou. Výroční zpráva obsahuje mírné nedostatky, a to neuvedení některých informací požadovaných zákonem. Společnost se ale tyto nedostatky rozhodla odstranit. Audit je ve firmě prováděn v souladu s auditorskými standardy. V rámci provádění auditu nejsou zjištěny žádné významné nedostatky, a proto je jeho výsledkem vždy výrok bez výhrad.

Seznam použité literatury

Odborné publikace

HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

MÜLLEROVÁ, Libuše. *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7357-988-3.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1144 s. ISBN 978-80-7263-853-6.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.

Elektronické dokumenty a ostatní

Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Účetnictví podnikatelů*. 2014, 176 s. ISBN 978-80-7208-959-8.

Zákon č. 93 ze dne 26. března 2009 o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech). In: *Účetnictví podnikatelů*. Sagit, a. s., 2014, 176 s. ISBN 978-80-7208-959-8.

Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví. In: *Účetnictví podnikatelů*. Sagit, a. s., 2014, 176 s. ISBN 978-80-7208-959-8.

Technické služby Karviná, a. s.: *Orgány společnosti, vedení* [online]. TSK [20. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.tsk.cz/o-spolecnosti/organy-spolecnosti.html>

Technické služby Karviná, a. s.: *Historie*[online]. TSK [20. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.tsk.cz/o-spolecnosti/historie.html>

RM – SYSTÉM: *Dividendy* [online]. RM-S [10. 2. 2015]. Dostupné z: <http://www.rmsystem.cz/vzdelavani/dividendy>

Ekonomický Slovník: *Tantiéma* [online]. EkS [10. 2. 2015]. Dostupné z: <http://www.ekonomickyslovník.cz/tantiema/>

Seznam zkratk

PPEPKZ – průměrný přepočtený evidenční počet kmenových zaměstnanců

PPNJZ – produktivita práce na jednoho zaměstnance

Prohlášení o využití výsledku bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;

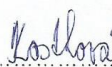
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užit (§ 35 odst. 3);

- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;

- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užit dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

- bylo sjednáno, že užit své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2015



Hana Kostková

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Harmonogram uzávěrkových prací

Příloha č. 2 – Postupy účtování

Příloha č. 3 – Výroční zpráva 2013