

Obecná charakteristika a podstata auditu

Právní úprava auditu

Ing. Bc. Pavla Kvapilová

12.11.2019

Pojem auditu

širší pojetí

- je audit způsob, kterým jedna strana ujišťuje druhou o kvalitě, podmínkách či stavu určité skutečnosti, kterou první osoba prozkoumala
- ověřovací zakázka je zakázka, v níž odborník vyjadřuje závěr s cílem zvýšit míru důvěry předpokládaných uživatelů jiných než odpovědná strana ohledně výsledku hodnocení či oceňování předmětu zakázky vůči daným kritériím

užší pojetí

- ověření účetní závěrky – řádné, mimořádné, konsolidované, mezitímní

Uživatelé informací z účetní závěrky a jejich informační potřeby

- investoři (míra rizika jejich investice a výkonnost)
- věřitelé, banky, finanční instituce (zajištění závazků, schopnost splácet)
- státní orgány (dodržování právních předpisů, stanovení daňové politiky, statistické účely, regulace činnosti)
- management, statutární orgány (řízení)
- vlastníci, akcionáři (výnosnost, dividendy)
- zaměstnanci (stabilita, mzdy, pracovní příležitosti)
- zákazníci, dodavatelé (schopnost splácet závazky, pokračování v chodu společnosti)
- širší veřejnost

ROZDÍLNÉ ZÁJMY A INFORMAČNÍ POTŘEBY

Charakteristika účetní informace

Cílem účetních výkazů je poskytování užitečných informací pro ekonomická rozhodování jejich uživatelů.

(nikoli určovat, JAKÁ tato rozhodnutí mají být)

Užitečné účetní informace

- srozumitelné, relevantní, spolehlivé, srovnatelné

Finanční audit

- výrok auditora napomáhá k důvěryhodnosti účetní závěrky – že jako celek není významně zkreslena
- auditor prověřuje podklad pro rozhodování uživatelů účetních informací
- cílem auditu je posílit důvěru předpokládaných uživatelů v účetní závěrku

Cílem auditu není:

- osobní názor na výkonnost a efektivnost, s jakou pracuje její vedení
- potvrzovat dodržování veškerých právních norem

Auditor – osoba kompetentní, kvalifikovaná a nezávislá

Účetní závěrka – z. č. 563/91 Sb., o účetnictví

- ✘ rozvaha (bilance)
- ✘ výkaz zisku a ztráty
- ✘ příloha
- ✘ přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu (obchodní společnosti, nemusí malé a mikro ÚJ)
- ✘ **Řádná účetní závěrka** - sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období
- ✘ **Mimořádná účetní závěrka** - v ostatních případech (např. likvidace, insolvenční řízení, atd.)
- ✘ **Mezitímní účetní závěrka** - v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne; neuzavírají se účetní knihy a provádí se inventarizace jen pro účely vyjádření ocenění (např. fúze obchodních společností, příjemci prostředků ze SR nebo rozpočtů ÚSC uplatňující hospodářský rok)

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak,
aby

účetní závěrka

byla sestavena na jeho základě srozumitelně a
podávala

věrný a poctivý obraz

předmětu účetnictví a finanční situace účetní
jednotky

tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto
informace využívá (uživatel), činit ekonomická
rozhodnutí.

Předmět účetnictví

Účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu, účtují podvojnými zápisy o:

- stavu a pohybu majetku a jiných aktiv
- stavu a pohybu závazků včetně dluhů a jiných pasiv
- nákladech a výnosech
- výsledku hospodaření

- ✘ Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá (uživatel), činit ekonomická rozhodnutí.
- ✘ Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona.
- ✘ Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti.

Příklad odstavce zprávy auditora obsahující *výrok bez výhrad*:

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, a.s. („Společnost“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31.12.20X1, výkazu zisku a ztráty, [přehledu o změnách vlastního kapitálu a přehledu o peněžních tocích] za rok končící 31.12.20X1, a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bode X přílohy této účetní závěrky.

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv Společnosti k 31.12.20X1 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření [a peněžních toků] za rok končící 31.12.20X1 v souladu s českými účetními předpisy.

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech

- účinnost od 14. 4. 2009
- nahrazuje zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech
- předchozí právní úprava - zákon č. 524/92 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky
- zákon č. 299/2016 Sb., kterým se mění zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů - účinnost od 1.10.2016 – rozsáhlá novela

Hlavní principy přijaté právní úpravy

- ✘ uvést do souladu českou právní úpravu se směrnicí EP a Rady 2006/43/ES ze dne 17. 5. 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek (povinnost implementace do 29.6.2008)
 - cílem směrnice je podstatná, i když ne úplná, harmonizace požadavků na povinný audit
- ✘ nově navazuje i na přímo použitelný předpis EU tj. nařízení EP a Rady (EU) č. 537/2014 ze dne 16.4.2014 o specifických požadavcích na povinný audit subjektů veřejného zájmu

Hlavní principy přijaté právní úpravy

- ✘ zachování v co nejvyšší možné míře stávající regulaci auditorské profese
- ✘ nový orgán veřejného dohledu - Rada pro veřejný dohled nad auditem
- ✘ vymezení subjektů veřejného zájmu
- ✘ specifikace systému kontroly kvality
- ✘ povinné používání mezinárodních auditorských standardů
- ✘ mezinárodní spolupráce s orgány veřejného dohledu v rámci Evropské unie a ve třetích zemích

Předpisy EU v oblasti auditu

- ❖ Směrnice EP a Rady 2006/43/ES ze dne 17. 5. 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0043&from=CS>

- ❖ Směrnice EP a Rady 2013/34/EU ze dne 26.6.2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&qid=1573644333609&from=CS>

- ❖ Nařízení EP a Rady (EU) č. 537/2014 ze dne 16.4.2014 o specifických požadavcích na povinný audit subjektů veřejného zájmu

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0537&qid=1573644555415&from=CS>

Odkaz na stránky Evropské komise k reformě auditu v EU:

http://ec.europa.eu/finance/auditing/reform/index_en.htm

ZELENÁ KNIHA

Politika v oblasti auditu: poučení z krize

- ❖ zahájení debaty o (13.10.2010 – 38 otázek ke konzultaci)
- roli auditora (přiměřeného ujištění, míra očekávání, ujištění o dobré finanční situaci, profesní skepse, negativní vnímání výhrad ve zprávách, předkládání dalších informací, standardy ISA v EU)
- správě a řízení a o nezávislosti auditorských firem (jmenování a odměňování auditorů, povinné střídání, neauditní služby, maximální výše odměny, transparentnost účetních závěrek auditorských firem)
- dohledu nad prací auditorů (systémy veřejného dohledu, dialog mezi regulátory a auditory)
- nastavení podmínek na auditorském trhu (trh s audity kotovaných společností v EU – 90 % velká čtyřka, koncentrace = kumulace systémových rizik, konsorcia auditorských firem)

ZELENÁ KNIHA

Politika v oblasti auditu: poučení z krize

- vytvoření evropského trhu (celoevropská registrace a vymezení jednotných požadavků na odbornou kvalifikaci)
- zjednodušení pravidel pro malé a střední podniky/auditorské firmy (zrušení povinných auditů, „omezený audit“ nebo „povinná prověrka“)
- mezinárodní spolupráci při výkonu dohledu nad auditorskými sítěmi s celosvětovou působností (spolupráce s orgány dohledu nad auditem v třetích zemích)

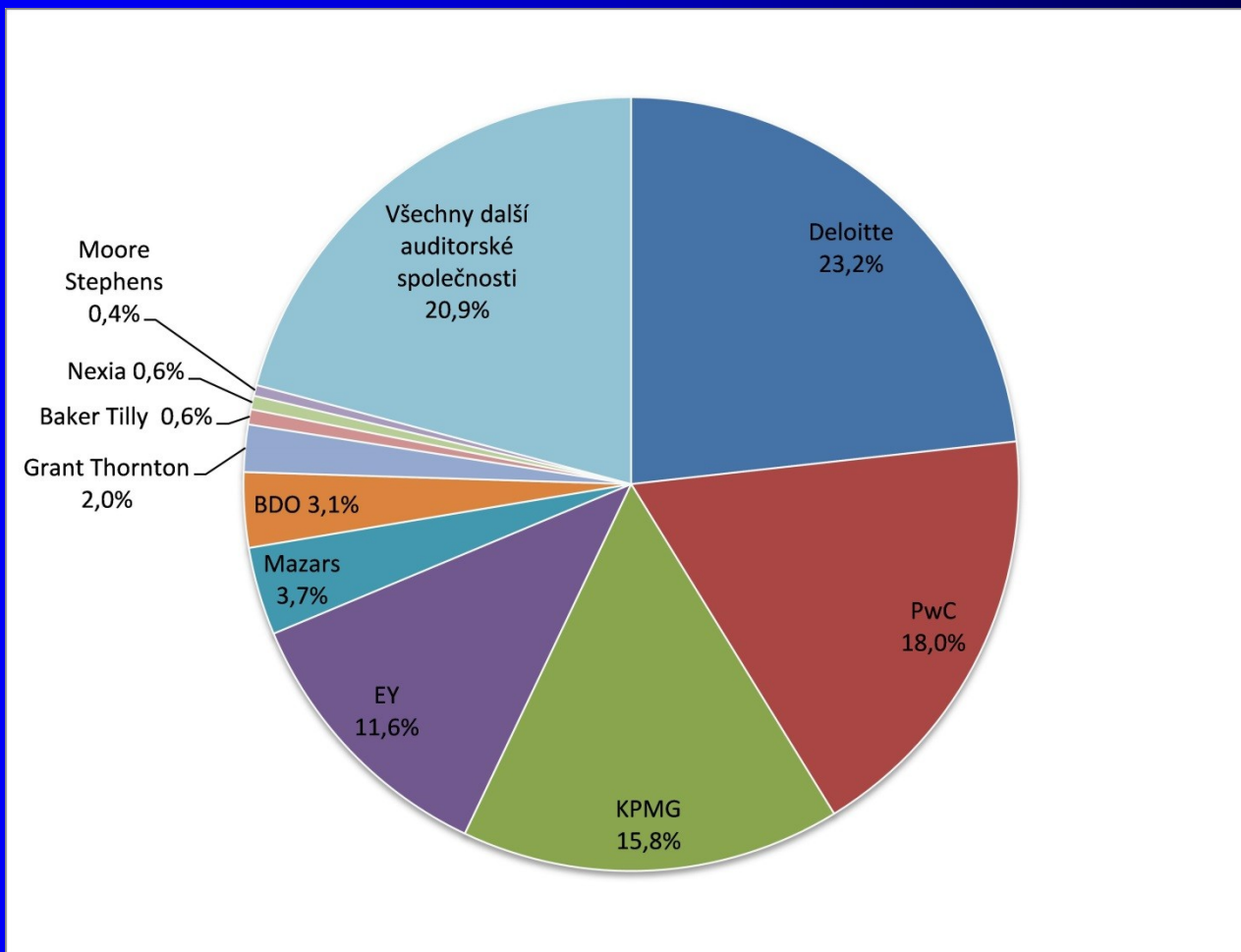
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/ALL/?uri=CELEX:52010DC0561>

Zpráva Komise ze dne 7.9.2017 o sledování vývoje na trhu EU poskytování služeb povinného auditu subjektům veřejného zájmu

- celkově v EU přes 11.000 subjektů veřejného zájmu
- celkově v EU registrováno 250.047 osob jako statutární auditoři, 26 % z nich zaměstnáno auditorských společnostech
- asi 5 % z celkového počtu registrovaných auditorských společností v EU provádí povinné audity subjektů veřejného zájmu
- podíl velké čtyřky (PwC, Deloitte, KPMG a EY) na trhu je téměř 70 % dle počet povinných auditů SVZ, 80 % dle obratu

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1574247477629&uri=CELEX:52017DC0464>

Podíl 10 klíčových auditorů subjektů na trhu pro provádění povinných auditů subjektů veřejného zájmu



Auditorská činnost

- ✘ provádění povinného auditu
- ✘ přezkoumání hospodaření, pokud toto přezkoumání provádí auditor
(z. č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření ÚSC a DSO)
- ✘ ověřování účetních záznamů, ověřování jiných ekonomických informací auditorem nebo provádění dalších činností auditorem, pokud tak stanoví jiný právní předpis nebo přímo použitelný předpis Evropské unie
- ✘ jiné ověřování účetní závěrky, jiných účetních záznamů nebo jejich částí prováděné auditorem

Povinný audit

- ověření účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky, zda podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy a příslušným rámcem účetního výkaznictví, na jehož základě je účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavena, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis (např. z. č. 563/1991 Sb., o účetnictví a řada dalších předpisů) nebo přímo použitelný předpis Evropské unie

Auditor

Statutární auditor

fyzická osoba, které bylo Komorou vydáno rozhodnutí o oprávnění provádět auditorskou činnost

Auditorská společnost

právnícká osoba, které bylo Komorou vydáno auditorské oprávnění

- nyní cca 1200 aktivních auditorů, 354 auditorských společností
- poměr zaměstnaných auditorů a OSVČ 62 % : 38 %
- asistenti – cca 760

Zdroj: <https://www.kacr.cz/file/5712/2018-auditor-10.pdf>

Auditorské oprávnění – fyzické osoby

Na žádost Komora vydá auditorské oprávnění FO, která mj.:

- ✘ získala vysokoškolské vzdělání v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu
- ✘ je plně svéprávná (způsobilá k právním úkonům) a je bezúhonná
- ✘ absolvovala po dobu alespoň 3 let odbornou praxi (účast na provádění auditorské činnosti, zejména povinného auditu, u auditora) nebo odbornou praxi v obdobné pracovní pozici v jiném členském státě, v rozsahu nejméně 35 hodin týdně nebo po dobu ekvivalentní
- ✘ nevykonává činnost, na níž se vztahuje omezení
- ✘ složila auditorskou zkoušku a slib auditora
- ✘ nemá nedoplatek na daních, odvodech, poplatcích a jiných obdobných peněžitých plněních, pojistném na zdravotní a sociální pojištění

Omezení podnikání auditora

Auditor nesmí (s výjimkou auditorské činnosti) vykonávat další výdělečnou činnost mající znaky podnikání.

Překážkou provádění auditorské činnosti auditorem není:

- ✘ správa vlastního majetku
- ✘ vědecká, pedagogická, publicistická, literární nebo umělecká činnost
- ✘ vedení účetnictví nebo provozování poradenské a organizační činnosti
- ✘ daňové poradenství
- ✘ výkon funkce insolvenčního správce nebo likvidátora
- ✘ činnost znalce
- ✘ činnost mediátora

Auditorské oprávnění – právnické osoby

Obchodní společnosti, která splňuje mj. tyto podmínky:

- ✘ fyzické osoby, které budou pro takovou osobu provádět povinné audity, jsou statutárními auditory
- ✘ většinou hlasovacích práv v ní disponují statutární auditoři nebo auditorské společnosti (též z jiného členského státu)
- ✘ většina členů řídicího orgánu jsou statutární auditoři nebo auditorské společnosti (též z jiného členského státu)
- ✘ členové jejího řídicího orgánu jsou bezúhonní
- ✘ není na základě pravomocného rozhodnutí soudu v úpadku
- ✘ nevykonává činnost, na niž se vztahuje omezení
- ✘ nemá nedoplatek na daních, odvodech, poplatcích a jiných obdobných peněžitých plněních, pojistném na zdravotní a sociální pojištění
- ✘ je bezúhonná

Asistent auditora

- ✘ fyzická osoba zapsaná v rejstříku, pokud vykonává odbornou praxi (účast na provádění auditorské činnosti) za účelem získání znalostí a zkušeností potřebných k provádění auditorské činnosti.

Komora zapíše na žádost do rejstříku auditorů (seznamu asistentů auditora) fyzickou osobu, která:

- ✘ je plně svéprávná (způsobilá k právním úkonům)
- ✘ je bezúhonná
- ✘ má ukončeno nejméně úplné střední nebo úplné střední odborné vzdělání
- ✘ vykonává odbornou praxi u auditora

Určení auditora

- ✘ pokud má účetní jednotka (právnícká osoba) povinnost mít (konsolidovanou) účetní závěrku ověřenou auditorem , určí auditora její nejvyšší orgán, není-li, či ho neurčí, pak ho určí kontrolní orgán, nejsou-li členové kontrolního orgánu členy řídicího orgánu
- ✘ nelze-li takto, určí auditora účetní jednotka způsobem, který je nezávislý na členech řídicího orgánu
- ✘ osoba jednající jménem účetní jednotky je oprávněna uzavřít smlouvu o povinném auditu pouze s takto určeným auditorem

Zánik závazku ze smlouvy o povinném auditu

ÚJ může závazek ze smlouvy o povinném auditu vypovědět nebo od smlouvy o povinném auditu odstoupit, pouze:

- ✘ není-li povinný audit prováděn v souladu s právními předpisy, auditorskými standardy nebo etickým kodexem
- ✘ pokud došlo při provádění auditorské činnosti k ohrožení nezávislosti a nestrannosti auditora a nelze přistoupit k odpovídajícím opatřením
- ✘ brání-li v provedení statutárnímu auditorovi dočasně nebo trvale mimořádná nepředvídatelná a nepřekonatelná překážka vzniklá nezávisle na jeho vůli
- ✘ neplní-li auditor závazky ze smlouvy o povinném auditu
- ✘ odmítne-li ČNB auditora určeného pro provedení povinného auditu nebo nařídí-li změnu auditora

Zánik závazku ze smlouvy o povinném auditu

- ✘ rozdílnost názorů na účetní řešení nebo auditorské postupy není důvodem pro výpověď závazku ze smlouvy o povinném auditu nebo odstoupení od smlouvy o povinném auditu
- ✘ výpověď nebo odstoupení od smlouvy o povinném auditu účetní jednotkou nebo auditorem oznámí smluvní strana, která od smlouvy odstoupila/vypověděla, neprodleně Radě

Nezávislost auditora

Auditor musí být **nezávislý na účetní jednotce, u které provádí auditorskou činnost.**

Má se za to, že auditora nelze považovat za nezávislého, pokud:

- existuje jakýkoli finanční nebo obchodní vztah, nebo jiný smluvní vztah, včetně poskytování neauditorských služeb, mezi ním nebo osobami tvořícími s ním síť a účetní jednotkou
- by při provádění povinného auditu u účetní jednotky docházelo ke kontrole vlastních služeb
- by při provádění povinného auditu u účetní jednotky existoval vlastní zájem na výsledku povinného auditu

Povinnost mlčenlivosti

- ✘ auditor je povinen zachovat mlčenlivost o všech skutečnostech, které nejsou veřejně známy a týkají se účetní jednotky, kterou audituje
- ✘ auditora může zprostit mlčenlivosti účetní jednotka nebo Komora (ochrana práv a zájmů auditora)

Za porušení mlčenlivosti se nepovažuje mj. poskytnutí informací:

- ČNB v oblasti její dohledové působnosti
- kontrolorovi kvality pro účely kontroly kvality
- novému auditorovi u povinného auditu
- příslušným OČTŘ o skutečnostech svědčících o možném spáchání trestných činů úplatkářství
- poskytnutí informací správci daně při plnění povinností stanovených daňovým řádem auditorovi jako povinné osobě podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu (od 5.6.2018 ; výkon mezinárodní spolupráce)

Práva a povinnosti auditora

Auditor je mimo jiných povinností povinen:

- dodržovat vnitřní předpisy Komory
- nenařizovat změny a opravy údajů vykázaných účetní jednotkou
- spolupracovat s Radou při výkonu veřejného dohledu nad auditem

Účetní jednotka je povinna poskytnout auditorovi přiměřenou součinnost.

Auditor je oprávněn požadovat, aby mu účetní jednotka poskytla veškeré jím požadované doklady a jiné písemnosti, které jsou nezbytné pro řádné provedení auditorské činnosti, dále informace a vysvětlení potřebná k řádnému provedení auditorské činnosti.

Pojištění pro případ odpovědnosti za škodu

- Auditoři musí být pojištění pro případ odpovědnosti za škodu způsobenou v souvislosti s prováděním auditorské činnosti tak, aby výše pojistných částek byla úměrná možným škodám, které lze v rozumné míře předpokládat.
- ❖ Doporučení Evropské komise z 6. června 2008 o omezení občanskoprávní odpovědnosti statutárních auditorů a auditorských společností
 - nemělo by se vztahovat na úmyslné porušení povinností
 - mělo by platit vůči auditované společnosti a jakékoli třetí straně, která je oprávněna požadovat náhradu škody
 - <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32008H0473&from=EN>

Zpráva auditora

- identifikace účetní jednotky a účetní závěrky
- rozsah provedeného povinného auditu včetně odkazu na auditorské standardy
- výrok auditora, který musí jasně vyjádřit stanovisko auditora, zda (konsolidovaná) účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s použitými právními předpisy a účetními standardy (výrok auditora bez výhrad, s výhradou, záporný, nebo je vyjádření výroku odmítnuto)
- popis všech skutečností, které nejsou obsaženy ve výroku a auditor je považuje za vhodné uvést, zejména významné nejistoty a skutečnosti s významným vlivem na předpoklad časově neomezeného trvání účetní jednotky z důvodu finanční situace účetní jednotky
- vyjádření k výroční zprávě

Zprávu auditora projedná auditor s řídicím orgánem auditované účetní jednotky. Případné připomínky tohoto orgánu ke zprávě auditora je statutární auditor povinen písemně vypořádat.

Komora auditorů České republiky

- právnícká osoba, samosprávná profesní organizace všech auditorů zřízená zákonem za účelem správy auditorské profese v České republice
- zajišťuje podmínky pro organizaci, řízení a provádění kontrol kvality organizovaných a řízených dozorčí komisí a podmínky pro spolupráci při kontrolách kvality
- ✓ po projednání s Radou vydává vnitřní předpisy Komory, etický kodex a auditorské standardy s výjimkou auditorských standardů upravených právem Evropské unie
- ✓ vede rejstřík auditorů
- ✓ vytváří předpoklady pro průběžné udržování a zvyšování odborné úrovně statutárních auditorů
- ✓ vykonává další činnosti vymezené jí zákonem

<https://www.kacr.cz/>

Orgány Komory

✘ Sněm

✘ Výkonný výbor a prezident Komory

✘ Dozorčí komise

✘ Kárná komise

Sněm

- nejvyšší orgán Komory, svolává nejméně jednou za dva roky výkonný výbor Komory
- právo účastnit se sněmu mají všichni statutární auditoři zapsaní v rejstříku auditorů

Sněmu přísluší mj.

- ✘ volit a odvolávat ze statutárních auditorů přímou a tajnou volbou členy orgánů Komory a jejich a náhradníky
- ✘ schvalovat statut Komory, vnitřní předpisy Komory nebo jejich změny
- ✘ schvalovat etický kodex a auditorské standardy s výjimkou auditorských standardů upravených právem EU
- ✘ rozhodovat o výši povinného příspěvku na činnost Komory
- ✘ schvalovat účetní závěrku Komory
- ✘ provádět další činnosti stanovené ve statutu Komory

Výkonný výbor

- výkonný orgán Komory
- v čele výkonného výboru stojí prezident Komory, který je statutárním orgánem Komory (nyní prezidentka Ing. Irena Liškařová, Ernst & Young Audit, s.r.o.)
- 14 členů
- vykonává činnosti, které jsou stanoveny zákonem, určeny statutem Komory nebo na něj delegovány usnesením sněmu

Dozorčí komise

- kontrolní orgán Komory
- ✘ organizuje a řídí kontroly kvality auditu u auditora, který neprovádí povinný audit ani u jednoho subjektu veřejného zájmu
- ✘ kontroluje dodržování zákona, plnění usnesení sněmu, dodržování jiného právního předpisu o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu a dodržování vnitřních předpisů Komory všemi statutárními auditory, auditorskými společnostmi, asistenty auditora a orgány Komory

Kárná komise

- ✘ rozhoduje o uložení kárného opatření, řídí se kárným řádem
- ✘ kárná opatření lze uložit za zaviněné porušení povinnosti (úmysl, nedbalost) stanovené zákonem o auditorech, jiným právním předpisem, etickým kodexem, vnitřními předpisy nebo auditorskými standardy (KÁRNÉ PROVINĚNÍ)

Kárná opatření:

- ✘ napomenutí
- ✘ veřejné napomenutí
- ✘ pokuta do výše 1.000.000 Kč příp. až 10 mil. Kč
- ✘ dočasný (max 5 let) zákaz výkonu auditorské činnosti
- ✘ vyloučení z výkonu funkce člena řídicího orgánu auditorské společnosti na dobu nejdéle 3 roky

Kontrolní činnost Dozorčí komise KA ČR

Návrhy na zahájení kárného řízení z celkového počtu uzavřených kontrol v posledních třech letech

	2016	2017	2018
Počet návrhů na zahájení kárného řízení	50	28	24
Počet uzavřených kontrol kvality v jednotlivých letech	246	203	193
Podíl návrhů na kárné řízení z celkového počtu kontrol	20,3 %	13,8 %	12,4 %

v roce 2018

- na jednotlivých zasedáních DK ukončeno celkem 193 kontrol
- u 41 subjektů schváleno provedení příští kontroly po 6 letech (dle zákona)
- u 58 subjektů - méně závažné nedostatky - následné kontrola v mírně zkrácené periodicitě
- u 94 zkontrolovaných subjektů (48 AS a 46 auditorů OSVČ) - zjištěné nedostatky - opakování kontroly ve lhůtě 2 až 3 roky
- ❖ 24 kontrol ukončeno podáním návrhu DK na zahájení kárného řízení

Zdroj: <https://www.kacr.cz/file/5778/2019-auditor-2.pdf>

Nejčastěji zjištěné nedostatky z provedených kontrol Komorou a Radou, zejména:

- nedostatečná dokumentace auditu (spis není, bez další detailní diskuse s auditorem, průkazným materiálem poskytujícím informace o provedené auditorské činnosti, rizicích, postupech a závěrech daného auditu)
- absence dokumentace o posouzení rizika podvodu a s tím související komunikace
- identifikace a vyhodnocení rizik
- ❖ *„co není zdokumentováno, jako by nebylo“*

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14.5.2015, čj. 6 As 62/2015 – 44.
http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2015/0062_6As_1500044_20150520153423_prevedeno.pdf

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21.9.2016, čj. 8 A 63/2013 – 46.
http://www.nssoud.cz/files/EVIDENCNI_LIST/2013/8A_63_2013_anonym_20161215172450_prevedeno.pdf

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31.10.2017, čj. 5 A 54/2013 – 86.
http://www.nssoud.cz/files/EVIDENCNI_LIST/2013/5A_54_2013_86_20171219155336_prevedeno.pdf

Rada pro veřejný dohled nad auditem

- ✘ právnická osoba pověřena výkonem působnosti v oblasti veřejné správy, financována z kapitoly státního rozpočtu MF
- ✘ zvýšení důvěryhodnosti auditorské profese a auditovaných ÚJ směrem k domácím a zahraničním investorům i pro širokou veřejnost a státní instituce
- ✘ zvýšení transparentnosti, komfortu a především důvěry klientů v kvalitu auditorských služeb a komfort osob vykonávajících auditorskou profesi
- ✘ zajištění efektivní spolupráce mezi orgány dohledu nad auditorskou činností v ostatních zemích EU i mimo ni
- ✘ <http://www.rvda.cz/>

Činnost Rady – výkon veřejného dohledu

- ✘ vykonává veřejný dohled nad výkonem auditorské činnosti a činností Komory
- ✘ je určeným příslušným orgánem podle čl. 20 nařízení EP a Rady (EU) č. 537/2014 – SVZ
- ✘ vykonává působnost v oblasti veřejné správy ve věcech podle hlavy XI – přestupky
- ✘ rozhoduje o právech, právem chráněných zájmech a povinnostech PO a FO dle zákona
- při výkonu působnosti dbá na ochranu veřejného zájmu
- vydá každoročně, nejpozději do 30. června, zprávu o veřejném dohledu nad auditem v ČR za předcházející kalendářní rok

Činnost Rady – výkon veřejného dohledu

Výkonem veřejného dohledu se rozumí dohled nad:

- kontrolou dodržování zákona, auditorských standardů, etického kodexu a vnitřních předpisů
- organizací, řízením a prováděním kontrol kvality organizovaných a řízených dozorčí komisí
- organizací a provozováním systému průběžného vzdělávání statutárních auditorů prováděného Komorou
- uplatňováním kárných a jiných opatření podle zákona Komorou při řízeních proti auditorům

Šetření prováděné Radou

Rada je oprávněna provést pro účely veřejného dohledu
ŠETŘENÍ u

- auditora provádějícího povinný audit subjektu veřejného zájmu
- člena sítě, do níž patří auditor provádějící povinný audit subjektu veřejného zájmu, se sídlem na území ČR
- osob podílejících se na auditorské činnosti auditora provádějícího povinný audit subjektu veřejného zájmu
- subjektu veřejného zájmu
- Komory

Orgány Rady

- Prezidium
- Prezident Rady
- Disciplinární výbor
- Kontrolní výbor
- může zřizovat poradní komise
- podrobnosti o činnosti, vnitřní organizaci Rady, jejích orgánů a vnitřních útvarů Rady stanoví statut Rady

Prezidium Rady

- ✘ jmenováno k 15.5.2009
- ✘ je výkonným orgánem Rady
- ✘ sestává z 6 členů
- ✘ prezidium jmenuje a odvolává ministr financí po dohodě s Českou národní bankou
- ✘ statutárním orgánem Rady je Prezident Rady
- ✘ členem prezidia může být jmenován občan ČR, který získal znalosti anebo praxi v oblasti účetnictví, auditorské činnosti nebo v oboru práva nebo ekonomie
- ✘ plnění funkce člena je výkonem veřejné funkce

Subjekty veřejného zájmu

- ✘ viz zákon 563/1991 Sb., o účetnictví
- ✘ povinný audit dle nařízení EP a Rady č. 537/2014
- ✘ účetní jednotky se sídlem v České republice, které jsou:
 - obchodní společností a je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu
 - bankou podle zákona upravujícího činnost bank
 - spořitelním a úvěrním družstvem podle zákona upravujícího činnost spořitelních a úvěrních družstev
 - pojišťovnou nebo zajišťovnou podle zákona upravujícího činnost pojišťoven a zajišťoven
 - penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření
 - zdravotní pojišťovnou
- ✘ k 31.12.2018 – v ČR 158 SVZ (<https://www.rvda.cz/subjekty-verejneho-zajmu/seznam-subjektu-verejneho-zajmu>)

Výbor pro audit

- ✘ je orgánem subjektu veřejného zájmu a má min 3 členy
- ✘ členy výboru pro audit jmenuje nejvyšší orgán subjektu veřejného zájmu z nevýkonných členů kontrolního orgánu nebo z třetích osob
- ✘ vyhotoví jednou ročně zprávu o činnosti, ve které zhodnotí svoji činnost ve vztahu a poskytne ji Radě pro veřejný dohled nad auditem
- ✘ zřizují také státní a národní podniky, dále obchodní korporace, kde má účast více než 50 % OSS, ÚSC, DSO, městská část hl. m. Prahy
- ✘ auditor průběžně podává výboru pro audit zprávy o významných skutečnostech vyplývajících z povinného auditu, zejména o zásadních nedostacích ve vnitřní kontrole ve vztahu k postupu sestavování účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky

Výbor pro audit

- ✘ sleduje postup sestavování (konsolidované) účetní závěrky
- ✘ sleduje účinnost vnitřní kontroly společnosti, systému řízení rizik a případně vnitřního auditu
- ✘ sleduje proces povinného auditu (konsolidované) účetní závěrky
- ✘ posuzuje nezávislost auditora a zejména poskytování doplňkových služeb auditované osobě
- ✘ doporučuje auditora kontrolnímu orgánu s odůvodněním
- ✘ posuzuje, zda bude auditorská zakázka předmětem přezkumu řízení kvality jiným auditorem (odměny více než 15 %, 3 roky)

<http://www.rvda.cz/publikace>

Praktická pomůcka pro Výbory pro audit

Příklady dobré praxe pro nově zřízené nebo začínající Výbory pro audit

Zvláštní požadavky nezávislosti

Auditoři, kteří provádějí povinný audit subjektu veřejného zájmu jsou povinni zveřejnit výroční zprávu o transparentnosti.

Max doba trvání první zakázky auditora nesmí překročit 10 let, pak nesní u téhož SVZ provádět povinný audit násl. 4 roky. Max 20 let, jestliže po 10 letech výběrové řízení.

Klíčový auditorský partner odpovědný za provádění povinného auditu SVZ musí být při provádění auditorské zakázky vystrídán nejpozději do 7 let ode dne určení auditora a může opět provádět auditorskou činnost v tomto SVZ nejdříve po uplynutí 3 let.

- viz čl. 13 a 17 nařízení EP a Rady č. 537/2014

Zvláštní požadavky nezávislosti

Auditoři, kteří provádějí povinný audit subjektu veřejného zájmu, ani žádný člen sítě nesmí přímo ani nepřímo poskytovat auditovanému subjektu, jeho mateřskému podniku ani podnikům, které ovládá, žádné zakázané neauditorské služby:

- poskytování daňových služeb
- služby zahrnující účast na řízení a rozhodování
- účetnictví a sestavování účetních záznamů a účetních závěrek
- navrhování a zavádění postupů vnitřní kontroly nebo řízení rizik
- oceňovací služby, právní služby, služby mzdového účetnictví
- služby spojené s financováním, kapitálovou strukturou a alokací kapitálu
- podpora akcí auditovaného subjektu, obchodování s nimi
- a další

Novela zákona o účetnictví

- ✘ od 1.1.2016
- ✘ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS

Kategorie účetních jednotek od 1.1.2016

Mikro účetní jednotkou je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

- a) aktiva celkem 9.000.000 Kč,
- b) roční úhrn čistého obratu 18.000.000 Kč,
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10.

Malou účetní jednotkou je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

- a) aktiva celkem 100.000.000 Kč,
- b) roční úhrn čistého obratu 200.000.000 Kč,
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

Kategorie účetních jednotek od 1.1.2016

Střední účetní jednotkou je ta, která není mikro účetní jednotkou ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

- a)* aktiva celkem 500.000.000 Kč,
- b)* roční úhrn čistého obratu 1.000.000.0000 Kč,
- c)* průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.

Velkou účetní jednotkou je ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené v odstavci 3.

Za velkou účetní jednotku se vždy považuje

- a)* subjekt veřejného zájmu,
- b)* vybraná účetní jednotka.

Povinný audit – od 1.1.2016

Řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem - zvláštní právní předpis, a dále

- ✘ velké účetní jednotky s výjimkou vybraných (ne SVZ)
- ✘ střední účetní jednotky
- ✘ malé účetní jednotky, pokud jsou a.s. nebo svěřenskými fondy a k rozvahovému dni účetního období a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot
 1. aktiva celkem 40.000.000 Kč
 2. roční úhrn čistého obratu 80.000.000 Kč
 3. průměrný počet zaměstnanců v průběhu účet. období 50
- ✘ ostatní malé účetní jednotky - 2 roky alespoň 2 hodnoty.

Mezinárodní auditorské a ověřovací standards

Mezinárodní federace účetních

International Federation of Accountants (IFAC)

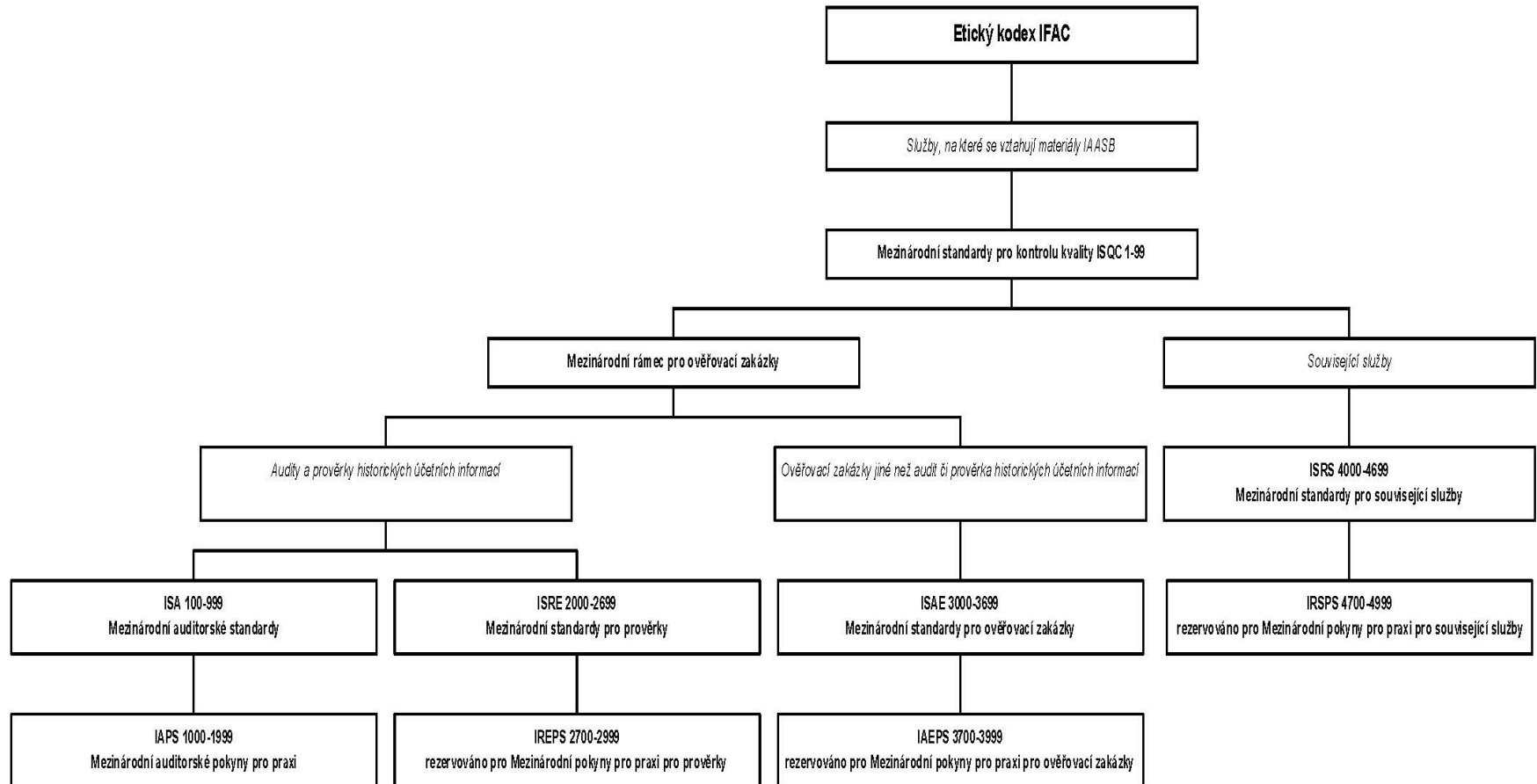
- celosvětová organizace sdružující příslušníky profese účetních
- cílem posilovat účetní profesi v globálním měřítku a přispívat k rozvoji silných mezinárodních ekonomik stanovováním vysoce kvalitních profesních standardů
- 175 členskými organizacemi ze všech částí světa (více než 130 zemí), zastupujícími více než 3 miliony účetních provozujících veřejnou praxi a účetních působících v průmyslové a obchodní sféře i ve veřejném sektoru a v oblasti vzdělávání
- <https://www.ifac.org/>

Mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (IAASB)

- ✘ Mezinárodní auditorské standardy (ISA)
- ✘ Mezinárodní standardy pro prověrky (ISRE)
- ✘ Mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky (ISAE)
- ✘ Mezinárodní standardy pro související služby (ISRS)

- ✘ Etický kodex IFAC
- ✘ Mezinárodní standardy pro řízení kvality (ISQC)
- ✘ Mezinárodní rámec pro ověřovací zakázky

Struktura oficiálních materiálů vydaných Mezinárodním výborem pro auditorské a ověřovací standardy



Komora auditorů ČR

- ISA se od 1.1.2006 staly závaznými profesními standardy
- vydává Aplikační doložky mezinárodního auditorského standardu (AD-ISA) v případě, že:
 - není možné aplikovat všechny požadavky konkrétního standardu
 - legislativa ČR stanovuje požadavky nad rámec standardu
- dle požadavku Směrnice 2006/43/ES z 17.5.2006 statutární audity musí být prováděny v souladu s Mezinárodními standardy auditu (ISA) schválenými Komisí pro použití v EU → k tomu doposud nedošlo
- <https://www.kacr.cz/auditorske-standardy-2018>

Směrnice 2006/43/ES o povinném auditu

- ✘ změna Směrnicí 2014/56/EU z 16.4.2014
- ✘ členské státy vyžadují, aby auditoři prováděli povinné audity v souladu s mezinárodními auditorskými standardy přijatými Komisí
- ✘ pouze pokud byly vypracovány patřičným, náležitým a průhledným způsobem pod veřejným dohledem a jsou obecně přijímány na mezinárodní úrovni, přispívají k vysokému stupni důvěryhodnosti a kvalitě účetní závěrky a odpovídají evropskému veřejnému zájmu
- ✘ Komisi je svěřena pravomoc přijímat prostřednictvím aktů v přenesené pravomoci mezinárodní auditorské standardy týkající se auditorské praxe, nezávislosti a vnitřní kontroly auditorů

Mezinárodní rámec pro ověřovací zakázky

- ✘ Ověřovací zakázka je zakázka, v níž odborník vyjadřuje závěr s cílem zvýšit míru důvěry předpokládaných uživatelů jiných než odpovědná strana ohledně výsledku hodnocení či oceňování předmětu zakázky vůči daným kritériím.

Každá ověřovací zakázka má tyto náležitosti:

1. třístranný vztah
2. vhodný předmět zakázky
3. vhodná kritéria
4. dostatečné množství vhodných důkazů
5. písemná zpráva o ověření

Třístranný vztah

- odborník neboli odborný účetní vykonávající veřejnou praxi
- odpovědná strana je osoba, která zodpovídá za předmět zakázky nebo za informace o předmětu zakázky
- předpokládaní uživatelé jsou osoby, pro něž odborník připravuje zprávu o ověření, může jím být i odpovědná strana

Vhodný předmět zakázky

- ✘ finanční výkonnost nebo podmínky např. historická či budoucí finanční situace, finanční výkonnost a peněžní toky
 - ✘ nefinanční výkonnost nebo podmínky např. výkonnost subjektu
 - ✘ fyzické charakteristiky např. kapacita zařízení
 - ✘ systémy a postupy např. vnitřní kontrola nebo systém informačních technologií
 - ✘ chování např. řízení podniku, soulad s nařízeními, řízení lidských zdrojů
- předmět musí být identifikovatelný, měřitelný, schopný být poměřován s vhodnými kritérii a schopný shromáždit důkazy k podpoření závěrů

Vhodná kritéria

- ❌ jsou měřítka používaná pro hodnocení či oceňování předmětu zakázky např.
 - Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS)
 - Mezinárodní účetní standardy veřejného sektoru (IPSAS)
 - určený rámec vnitřní kontroly
 - konkrétní cíle kontroly vytvořené specificky pro danou zakázku
 - platný zákon, nařízení nebo smlouva v případě posouzení souladu
 - vnitřní pravidla chování
 - dohodnutá úroveň výkonnosti

- ❌ Kritéria musí být relevantní, úplná, spolehlivá, nestranná a srozumitelná a musí být k dispozici předpokládaným uživatelům, aby porozuměli předmětu zakázky a jeho hodnocení.

Dostatečné množství vhodných důkazů

- ✘ zajistí, že informace neobsahují významné nesprávnosti
- dostatečnost je měřítkem kvantity důkazů
- vhodnost je měřítkem kvality důkazů, tj. jejich relevance a spolehlivosti

Písemná zpráva o ověření

- ✘ v zakázce poskytující přiměřenou jistotu vyjadřuje odborník závěr v kladné formě, např. *„Podle našeho názoru je ve všech významných ohledech“*
- ✘ v zakázce poskytující omezenou jistotu vyjadřuje odborník závěr v záporné formě, např. *„..... nezjistili jsme nic, z čehož bychom se mohli domnívat, že není ve všech významných ohledech“*
- základní náležitosti zpráv o ověření obsahují standardy ISA, ISRE a ISAE

Mezinárodní auditorské standardy (ISA)

- ✘ při auditu historických finančních informací
- ✘ auditor vyjadřuje názor, zda je účetní závěrka sestavena ve všech významných ohledech v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví
- ✘ přiměřená jistota, zda účetní závěrka jako celek neobsahuje významné nesprávnosti a podává věrný a poctivý obraz (zobrazuje věrně ve všech významných ohledech) v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví

Mezinárodní standardy pro prověrky (ISRE)

- ✘ cílem prověrky účetní závěrky je umožnit odborníkovi konstatovat, zda si na základě postupů, které neposkytují veškeré důkazní informace potřebné při auditu, povšiml jakékoli skutečnosti, která by ho vedla k domněnce, že účetní závěrka není sestavena, ve všech významných ohledech, v souladu se stanoveným rámcem pro finanční výkaznictví (záporná jistota)
- ✘ střední míru jistoty, což je vyjádřeno *formou negativního ujištění*

Mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky (ISAE)

- ✘ zakázky poskytující přiměřenou jistotu
 - ✘ zakázky poskytující omezenou jistotu
-
- určení kritérií, na základě kterých byla zakázka vyhodnocena
 - prohlášení omezující použití zprávy o ověření na určité předpokládané uživatele nebo účely

Mezinárodní standardy pro související služby (ISRS)

- ✘ dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi týkající se jednotlivých položek účetních dat (např. závazků, pohledávek, nákupů od spřízněných stran a tržeb a zisků v odvětví podnikání dané účetní jednotky), položek určitého finančního výkazu (např. rozvahy)
- ✘ cílem dohodnutých postupů je, aby auditor provedl vybrané postupy používané při auditu, jejichž rozsah odsouhlasí s účetní jednotkou, popřípadě s další zainteresovanou třetí stranou
- ✘ výstupem zpráva o věcných poznatcích z dohodnutých postupů, *nevyjadřuje žádnou jistotu*

Mezinárodní standardy pro řízení kvality (ISQC)

- ✘ základní principy a postupy společností provádějícími audity, prověrky historických finančních informací, ostatní ověřovací zakázky a související služby
- ✘ odpovědnost společnosti za SYSTEM ŘÍZENÍ KVALITY ověřovacích zakázek a souvisejících služeb
- ✘ vytvořit takový systém řízení kvality, který poskytne přiměřenou jistotu, že společnost i její pracovníci dodržují odborné předpisy, regulační a právní předpisy a že zprávy vydávané společností nebo partnery odpovědnými za zakázku jsou přiměřené daným okolnostem

Etický kodex pro auditory a účetní znalce

- ✘ vydala Mezinárodní federace účetních IFAC
- ✘ členské organizace IFAC nesmí uplatňovat méně přísné standardy
- ✘ schválen KA ČR s účinností od 1.1.2007, nově pak od 1.1.2011 a od 15.7.2017
- ✘ nově - reakce na porušení právních předpisů

Základní principy etického chování

- ✘ Integrita
- ✘ Objektivita
- ✘ Odborná způsobilost a řádná péče
- ✘ Důvěrný charakter informací
- ✘ Profesionální jednání

Integrita

- ✘ závazek být poctivý a čestný ve všech profesních a odborných jednáních
- ✘ též nestranné zacházení a pravdomluvnost
- ✘ jméno auditora nesmí být spojováno s výroky, zprávami a informacemi, o nichž se domnívá, že:
 - obsahují významně nesprávné nebo zavádějící informace
 - obsahují výkazy nebo informace připravené nedbale
 - postrádají nebo zastírají informace a mohou být zavádějící
- ✘ není v rozporu, pokud je vydán výrok s výhradou

Objektivita

- ✘ nedělat kompromisy ve svém profesionálním a odborném úsudku z důvodu
 - zaujatosti
 - konfliktu zájmů
 - přílišného ovlivňování dalšími osobami

- ✘ těmto vztahům se musí auditor vyhnout

Odborná způsobilost a řádná péče

- ✘ udržovat si odborné znalosti a dovednosti na požadované úrovni tak, aby bylo zajištěno poskytnutí kvalifikované odborné služby
- ✘ získání + udržování odborné způsobilosti
- ✘ používání ROZUMNÉHO ÚSUDKU při aplikaci odborných znalostí a zkušeností

Důvěrný charakter informací

- ✘ neuvádět mimo firmu získané důvěrné informace
- ✘ nepoužívat důvěrné informace k osobní výhodě nebo pro potřeby třetích stran
- ✘ riziko neúmyslného prozrazení mj. nejbližším rodinným příslušníkům
- ✘ trvá i po ukončení smluvního vztahu, mohou však být použity získané zkušenosti
- ✘ podmínky zveřejnění důvěrných informací:
 - vyplývá ze zákona , schválení klientem
- ✘ nutno posoudit ohrožení zájmů zúčastněných stran a zda informace neobsahují neověřená fakta nebo neprokázané závěry

Profesionální jednání

- ✘ dodržování všech příslušných zákonů a regulatorních požadavků tak, aby se vyhnul jednání, které by mohlo diskreditovat profesi
- ✘ zdržet se aktivit, o nichž by se mohla LOGICKY UVAŽUJÍCÍ A POUČENÁ TŘETÍ STRANA ZNALÁ SOUVISEJÍCÍCH FAKTŮ DOMNÍVAT, že negativně ovlivňují dobré jméno profese
- ✘ zákaz nepřiměřeného vyzvedávání nabízených služeb, odborné kvalifikace nebo zkušeností
- ✘ zákaz posměšného komentování práce druhých nebo neadekvátní porovnání

Hrozby a rizika ohrožující základní principy

- ✘ Vlastní zainterесovanost
- ✘ Prověrka po sobě samém
- ✘ Protekční vztah
- ✘ Spřízněnost
- ✘ Vydíratelnost

Koncepční rámec - uplatnění

- ✘ Identifikace hrozeb a rizik ohrožujících dodržování základních etických principů
- ✘ Vyhodnocení jejich významnosti

pokud nejsou identifikované hrozby zcela zřejmě nevýznamné, pak:

- ✘ Aplikace zabezpečovacích prvků k eliminaci hrozeb a rizik nebo jejich snížení na přijatelnou úroveň

Zabezpečovací prvky

- ✘ Připravené profesními orgány, legislativou nebo regulatorními orgány
 - požadavky na vzdělání, profesní přípravu, vstup do profese, profesní rozvoj, profesní standardy, disciplinární procedury profesních orgánů

- ✘ V rámci pracovního prostředí
 - v rámci pracovního prostředí firmy
 - v rámci prací na zakázce

- ✘ V rámci klientem uplatňovaných postupů

Zabezpečovací prvky v pracovním prostředí

- použití rozumného úsudku, v úvahu, co by LOGICKY UVAŽUJÍCÍ A POUČENÁ TŘETÍ STRANA MAJÍCÍ K DISPOZICI POTŘEBNÉ INFORMACE považovala za přijatelné

v rámci pracovního prostředí firmy

- interní metodiky a postupy, disciplinární mechanismus, dohled nad fungováním systémů prověrky kvality zakázek

v rámci prací na zakázce

- rozsah poskytovaných služeb, rotace výše postavených členů týmu

Zpráva auditora
o účetní závěrce určené
k všeobecným účelům

Zpráva auditora o účetní závěrce určené k všeobecným účelům

- ❌ cílem auditu účetní závěrky je vyjádření názoru auditora k tomu, zda je účetní závěrka ve všech významných ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví
- ❌ v auditorském výroku musí být uvedeno, zda účetní závěrka „*podává věrný a poctivý obraz*“ nebo „*ve všech významných ohledech věrně zobrazuje skutečnost*“, přičemž obě formulace jsou rovnocenné
- ❌ přiměřená jistota, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významné nesprávnosti

Nový formát zprávy auditora

- je povinný pro zprávy auditora za účetní období končící 15.12.2016 a později, datum zprávy auditora nehraje roli

Hlavní změny:

- odlišné pořadí oddílů zprávy
- nové oddíly zprávy
- větší volnost v řazení oddílů zprávy
- delší povinné texty
- větší množství variant

Nový formát zprávy auditora

- ✘ cílem změn je zvýšit informační hodnotu zprávy auditora
- ✘ cíl se „naplno“ prosadil u zpráv pro kótované společnosti a SVZ (povinnost popsat ve zprávě hlavní záležitosti auditu)
- ✘ u ostatních subjektů „light“ verze (rozšíření povinných textů ve zprávě auditora, ale bez povinnosti uvádět hlavní záležitosti auditu)
- ✘ řazení dle principu důležitosti
- ✘ ve zprávách auditora u subjektu veřejného zájmu, která byla sestavena za účetní období počínající 17. 6. 2016 a později, musí být navíc uvedeny hlavní záležitosti auditu a také informace dle čl. 10 nařízení EP a Rady č. 537/2014

Nový formát zprávy auditora

Kategorie auditů (tj. ověřování účetních závěrek):

- audity kótovaných společností (bez ohledu na to, zda jsou nebo nejsou SVZ a bez ohledu na to, na kterém typu veřejného trhu jsou cenné papíry těchto emitentů přijaty k obchodování)
- audity subjektů veřejného zájmu (bez ohledu na to, zda jsou nebo nejsou kótovanou společností)
- ostatní audity (bez ohledu na to, zda se jedná o povinné nebo nepovinné audity)

Nový formát zprávy auditora

V nejjednodušší podobě bude nová zpráva auditora obsahovat tyto oddíly:

- Výrok auditora
- Základ pro výrok
- Odpovědnost vedení za účetní závěrku
- Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky

Nový formát zprávy auditora

Pokud se v jedné zprávě sejdou všechny elementy dle standardů ISA:

- Výrok auditora (s výhradou, záporný, odmítnutí)
- Základ pro výrok (s výhradou, záporný, odmítnutí)
- Nejistota týkající se nepřetržitého trvání podniku
- Hlavní záležitosti auditu
- Zdůraznění skutečnosti
- Jiné skutečnosti
- Ostatní informace uvedené ve výroční zprávě
- Odpovědnost vedení za účetní závěrku
- Odpovědnost auditora za audit účetní závěrky

Další náležitosti zprávy

- Název
- Příjemce
- Podpis auditora a sídlo auditora
- Datum zprávy auditora

Název a příjemce

- ✘ označení, z něhož jednoznačně vyplývá, že se jedná o zprávu nezávislého auditora (např. *Zpráva nezávislého auditora*), což je potvrzením splnění etických požadavků na nezávislost a odlišuje auditorskou zprávu od zpráv vydaných jinými subjekty
- ✘ příjemce zprávy auditora závisí na konkrétních okolnostech dané zakázky
- ✘ příjemci auditorské zprávy jsou zpravidla vymezeni zákonnými předpisy daného státu, obvykle se jedná o osoby, pro které byla zpráva sestavena, nejčastěji vlastníci či osoby pověřené řízením účetní jednotky

Výrok auditora

- ✘ vymezení účetní jednotku, jejíž účetní závěrka byla auditována
- ✘ uvedení, že byl proveden audit účetní závěrky
- ✘ název každého výkazu, který je součástí účetní závěrky
- ✘ odkaz na souhrn podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací
- ✘ specifikace data, ke kterému, nebo období, za které byl každý výkaz v účetní závěrce sestaven

Výrok auditora (*bez výhrad*):

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, a.s. („Společnost“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31.12.20X1, výkazu zisku a ztráty, [přehledu o změnách vlastního kapitálu a přehledu o peněžních tocích] za rok končící 31.12.20X1, a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bode X přílohy této účetní závěrky.

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv Společnosti k 31.12.20X1 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření [a peněžních toků] za rok končící 31.12.20X1 v souladu s českými účetními předpisy.

Základ pro výrok

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

- *vyjádření k výroční zprávě dle ISA 720*
- *výhrady v modifikované zprávě*

Nejistota týkající se nepřetržitého trvání podniku

Upozorňujeme na bod 6 přílohy účetní závěrky, podle něhož společnosti za účetní období k 31. 12. 20X1 vznikla ztráta ve výši *ZZZ* a současně její závazky k tomuto datu převýšily hodnotu celkových aktiv o *YYY*. Jak je uvedeno v bodě 6, tyto události a podmínky spolu s dalšími záležitostmi popsány v tomto bodě ukazují na existenci významné (materiální) nejistoty, která může zásadním způsobem zpochybnit schopnost společnosti nepřetržitě trvat. Náš výrok není v souvislosti s touto záležitostí modifikován.

Hlavní záležitosti auditu

Hlavní záležitosti auditu jsou záležitosti, které byly podle našeho odborného úsudku při auditu účetní závěrky za běžné období nejvýznamnější. Těmito záležitostmi jsme se zabývali v kontextu auditu účetní závěrky jako celku a v souvislosti s utvářením našeho názoru na tuto závěrku. Samostatný výrok k těmto záležitostem nevyjadřujeme.

- Statistiky ze zemí, ve kterých požadavek uvádět HZA byl aplikován již v minulých letech (např. Velká Británie, Nizozemí, Austrálie), ukazují, že nejčastější popisovaná témata zahrnují znehodnocení dlouhodobého majetku, zdanění a výnosy.
- Dá se očekávat, že i ČR bude počet popisovaných oblastí mezi dvěma až pěti.

Zdůraznění skutečnosti

Odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti ve zprávě auditora

- *skutečnost náležitě prezentovaná nebo zveřejněná v účetní závěrce, která je dle úsudku auditora natolik důležitá, že je zásadní pro pochopení účetní závěrky jejím uživatelem*
- Upozorňujeme na bod X přílohy účetní závěrky popisující důsledky požáru, k němuž došlo ve výrobním závodě společnosti ABC. Náš výrok není v souvislosti s touto záležitostí modifikován.

Jiné skutečnosti

Odstavec obsahující jiné skutečnosti ve zprávě auditora

- *skutečnost, která není prezentována nebo zveřejněna v účetní závěrce, avšak je dle úsudku auditora relevantní pro uživatele k pochopení auditu, odpovědností auditora nebo zprávy auditora*
- *Účetní závěrku společnosti k 31. 12. 20X0 ověřoval jiný auditor, který ve své zprávě ze dne 31.3.20X1 vydal k této závěrce výrok bez výhrad.*

Ostatní informace uvedené ve výroční zprávě

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

Náš výrok k účetní závěrce se k ostatním informacím nevztahuje. Přesto je však součástí našich povinností souvisejících s auditem účetní závěrky seznámení se s ostatními informacemi a posouzení, zda ostatní informace nejsou ve významném (materiálním) nesouladu s účetní závěrkou či s našimi znalostmi o účetní jednotce získanými během provádění auditu nebo zda se jinak tyto informace nejeví jako významně (materiálně) nesprávné. Také posuzujeme, zda ostatní informace byly ve všech významných (materiálních) ohledech vypracovány v souladu s příslušnými právními předpisy.

Ostatní informace uvedené ve výroční zprávě

Tímto posouzením se rozumí, zda ostatní informace splňují požadavky právních předpisů na formální náležitosti a postup vypracování ostatních informací v kontextu významnosti (materiality), tj. zda případné nedodržení uvedených požadavků by bylo způsobilé ovlivnit úsudek činěný na základě ostatních informací. Na základě provedených postupů, do míry, již dokážeme posoudit, uvádíme, že

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

Odpovědnost za účetní závěrku

- ✘ účetní závěrka vyjadřuje stanovisko vedení účetní jednotky, které je odpovědné rovněž za provedení přiměřených účetních odhadů, volbu a uplatňování vhodných účetních zásad a zajištění vnitřních kontrol tak, aby účetní závěrka neobsahovala významné nesprávnosti
- ✘ i odpovědnost kontrolního orgánu
- ✘ odpovědností auditora je vydat na základě provedeného auditu výrok k účetní závěrce

Výrok auditora bez výhrad

- ✘ vydá auditor v případě, že dojde k závěru, že účetní závěrka v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví podává věrný a poctivý obraz, resp. ve všech významných ohledech věrně zobrazuje informace, které sdělovat má a které jsou definovány použitým rámcem účetního výkaznictví
- ✘ *Podle našeho názoru účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje finanční pozici společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a její finanční výkonnost a peněžní toky za rok končící 31. 12. 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.*
- ✘ Nesprávnosti včetně opomenutí jsou považovány za významné (materiální), jestliže je možné přiměřeně očekávat, že jednotlivě nebo v součtu ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů přijatá na základě účetní závěrky.

Skutečnosti ovlivňující výrok auditora

Nejistota

- existuje omezení rozsahu auditu, které může být způsobeno požadavkem účetní jednotky, aby nebyl proveden určitý nezbytný auditorský postup, ale i jinými okolnostmi (například je-li jmenování auditora načasováno tak, že se auditor nemůže zúčastnit fyzické inventury), také v případě, že účetní záznamy účetní jednotky nejsou dostatečné nebo pokud auditor není schopen provést nezbytný auditorský postup, a to ani alternativními postupy

Nesouhlas

- auditor není ve shodě s vedením účetní jednotky, pokud jde o vhodnost zvolených účetních postupů, metody jejich aplikace nebo přiměřenost informací zveřejněných v příloze k účetní závěrce

<i>Charakter záležitosti zakládající důvod pro modifikaci</i>	<i>Úsudek auditora ohledně dopadu nebo možného dopadu na účetní závěrku</i>	
	<i>Významný (materiální), ale nikoli s rozsáhlý</i>	<i>Významný (materiální) a rozsáhlý</i>
Účetní závěrka je významně (materiálně) nesprávná	Výrok s výhradou	Záporný výrok
Nemožnost získat dostatečné a vhodné důkazní informace	Výrok s výhradou	Odmítnutí výroku

Podstata významných (materiálních) nesprávností

Nesprávnost - rozdíl mezi výší, klasifikací nebo vykázáním určité konkrétní položky účetní závěrky, případně vysvětlujícími a popisnými informacemi o ní uvedenými, a její výší, klasifikací nebo vykázáním, případně vysvětlujícími a popisnými informacemi, které jsou v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví.

Významná (materiální) nesprávnost v účetní závěrce může vzniknout ve spojitosti s následujícími faktory:

- vhodnost zvolených účetních pravidel
- používání zvolených účetních pravidel;
- vhodnost nebo dostatečnost vysvětlujících a popisných informací v účetní závěrce

Podstata nemožnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace

- ✘ Nemožnost uskutečnit konkrétní postupy ještě neznamená omezení v rozsahu auditu, pokud je auditor schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace uskutečněním alternativních postupů.

Omezení v rozsahu auditu může vzniknout z:

- okolností, které jsou mimo kontrolu účetní jednotky
- okolností vyplývajících z charakteru nebo načasování práce auditora
- omezení rozsahu auditu ze strany vedení

Podstata nemožnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace

okolností, které jsou mimo kontrolu účetní jednotky

- účetní záznamy účetní jednotky byly zničeny
- účetní záznamy významné složky byly na neurčito zadrženy státními orgány

okolností vyplývajících z charakteru nebo načasování práce auditora

- auditor vzhledem k termínu, kdy byl pověřen provedením auditu, již nemá možnost zúčastnit se fyzické inventury zásob
- auditor dojde k závěru, že testy věcné správnosti samy o sobe nejsou dostatečné, a to v situaci, kdy vnitřní kontrolní systém účetní jednotky není účinný

omezení rozsahu auditu ze strany vedení

- vedení auditorovi neumožnilo zúčastnit se fyzické inventury zásob
- vedení auditorovi neumožnilo vyžádat si externí konfirmace určitých zůstatků účtů

Výrok s výhradou

- ✘ auditor získal dostatečné a vhodné důkazní informace a na jejich základě došel k závěru, že nesprávnosti v účetní závěrce jsou jednotlivě nebo v souhrnu významné (materiální), ale nemají na závěrku rozsáhlý dopad
- ✘ auditor není schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace, aby si na jejich základě utvořil názor na účetní závěrku, nicméně došel k závěru, že možný dopad případných nezjištěných nesprávností na účetní závěrku může být významný (materiální), ale nikoli rozsáhlý
- ✘ vyjadřuje se slovy „s výhradou“ dopadu, který by na účetní závěrku měly skutečnosti, jichž se výhrada týká

Výrok s výhradou - příklad

Výrok s výhradou

Podle našeho názoru, s výhradou dopadů skutečností popsaných v oddílu Základ pro výrok s výhradou, účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti ABC, a.s. k 31.12.20X1 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření [a peněžních toků] za rok končící 31.12.20X1 v souladu s českými účetními předpisy.

Výrok s výhradou - příklad

Základ pro výrok s výhradou

V aktivech Společnosti jsou zásoby vykázány v hodnotě XXX tis. Kč. Během inventarizace zásob bylo zjištěno, že očekávaná prodejní cena zásob je nižší než jejich hodnota v účetnictví Společnosti. Tato skutečnost však nebyla v účetní závěrce zohledněna. Ze záznamů společnosti vyplývá, že pokud by hodnota zásob v aktivech společnosti byla opravnou položkou snížena na úroveň očekávaných prodejních cen, došlo by ke snížení hodnoty zásob v aktivech o XXX tis. Kč. Náklady související s tvorbou opravné položky k zásobám by se tudíž zvýšily o částku XXX tis. Kč a daň z příjmů, čistý zisk a vlastní kapitál by se snížily o XXX tis. Kč, XXX tis. Kč a XXX tis. Kč.

Výrok s výhradou - příklad

Výrok s výhradou

Podle našeho názoru, s výhradou možných vlivů skutečnosti popsané v oddílu Základ pro výrok s výhradou, konsolidovaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz finanční situace Skupiny k 31.12.20X1 a finanční výkonnosti a peněžních toků za rok končící 31.12.20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií.

Výrok s výhradou - příklad

Základ pro výrok s výhradou

Investice Skupiny do společnosti XYZ, zahraniční přidružené společnosti pořízené v průběhu roku, byla zaúčtována metodou ekvivalence a v konsolidovaném výkazu o finanční situaci k 31.12.20X1 je vykázána v hodnotě xxx. Podíl společnosti ABC na čistém zisku společnosti XYZ v hodnotě xxx je zahrnut do zisku společnosti ABC za rok 20X1. Nebyli jsme schopni získat dostatečné a vhodné důkazní informace o vykázané výši investice společnosti ABC ve společnosti XYZ k 31.12.20X1 a podílu společnosti ABC na čistém zisku společnosti XYZ za daný rok, neboť nám byl odepřen přístup k finančním informacím, vedení společnosti XYZ a auditorům společnosti XYZ. V důsledku toho jsme nebyli schopni určit, zda jsou nutné nějaké úpravy těchto částek.

Odmítnutí výroku

Auditor je povinen odmítnout výrok, jestliže:

- není schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace, aby si na jejich základě utvořil názor na účetní závěrku, přičemž došel k závěru, že možný dopad případných nezjištěných nesprávností na účetní závěrku může být významný (materiální) a zároveň rozsáhlý
- výjimečně též, kdy existuje řada nejistot, došel k závěru, že přestože o všech těchto nejistotách získal dostatečné a vhodné důkazní informace, nemůže výrok k účetní závěrce vyjádřit kvůli potenciálním interakcím těchto nejistot a jejich možnému kumulovanému účinku na účetní závěrku.

Odmítnutí výroku - příklad

Odmítnutí výroku

Byli jsme pověřeni auditem přiložené účetní závěrky společnosti ABC, a.s. (dále také „Společnost“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31.12.20X1, výkazu zisku a ztráty, [přehledu o změnách vlastního kapitálu a přehledu o peněžních tocích] za rok končící 31.12.20X1, a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bodě X přílohy této účetní závěrky.

Výrok k účetní závěrce společnosti ABC, a.s. nevyjadřujeme.

V důsledku významnosti skutečnosti popsané v oddílu Základ pro odmítnutí výroku jsme nebyli schopni získat dostatečné a vhodné důkazní informace, které by poskytly základ pro vyjádření našeho výroku k této účetní závěrce.

Odmítnutí výroku - příklad

Základ pro odmítnutí výroku

Auditorem společnosti jsme byli jmenováni až po 31. 12. 20X1, a proto jsme se nezúčastnili fyzické inventury zásob na začátku ani na konci roku. O výši těchto zásob k 31. 12. 20X0 a 31. 12. 20X1 jsme nebyli schopni získat přiměřenou jistotu jiným způsobem. Tyto zásoby jsou v rozvaze vykázány v hodnotě xxx, respektive xxx. Navíc zavedení nového počítačového systému pro správu pohledávek v září 20X1 vedlo k četným chybám na účtech pohledávek. K datu naší zprávy vedení společnosti stále odstraňovalo nedostatky systému a provádělo opravy chyb. Nebyli jsme schopni jiným způsobem potvrdit či ověřit zůstatek pohledávek vykázaných v rozvaze k 31. 12. 20X1 v hodnotě xxx. V důsledku těchto skutečností jsme nebyli schopni určit, zda by bylo nezbytné provést úpravy zaúčtovaných a nezaúčtovaných zásob, pohledávek a prvků tvořících výkaz zisku a ztráty[, přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích].

Záporný výrok

Auditor je povinen vyjádřit záporný výrok, jestliže získal dostatečné a vhodné důkazní informace a na jejich základě došel k závěru, že nesprávnosti v účetní závěrce jsou jednotlivě nebo v souhrnu významné (materiální) a mají na závěrku rozsáhlý dopad.

- ✘ je nutno popsat všechny podstatné důvody s případným vyčíslením možných dopadů na účetní závěrku

Záporný výrok - příklad

Záporný výrok

Podle našeho názoru, vzhledem k významnosti záležitosti popsané v oddílu Základ pro záporný výrok, konsolidovaná účetní závěrka nepodává věrný a poctivý obraz finanční situace Skupiny k 31.12.20X1 a finanční výkonnosti a peněžních toků za rok končící 31.12.20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií.

Záporný výrok - příklad

Základ pro záporný výrok

Jak je vysvětleno v bodě X přílohy, Skupina nezahrnula do konsolidace dceřinou společností XYZ, kterou nabyla v průběhu roku 20X1, neboť nebyla doposud schopna zjistit reálné hodnoty určitých významných (materiálních) aktiv a závazků této dceřiné společnosti k datu akvizice. Z tohoto důvodu je tato investice zaúčtována v pořizovací ceně. V souladu s IFRS by měla být dceřiná společnost konsolidována a akvizice měla být zaúčtována v předběžných částkách. Pokud by byla společnost XYZ konsolidována, mnoho částí přiložené konsolidované účetní závěrky by bylo významně (materiálně) ovlivněno. Vliv neprovedené konsolidace na účetní závěrku nebyl vyčíslen.

Povinný audit

Přezkoumání hospodaření
územních samosprávných celků a
dobrovolných svazků obcí

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

- ✘ novela od 1.1.2016 - reforma účetnictví
- ✘ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS

Kategorie účetních jednotek od 1.1.2016

Mikro účetní jednotkou je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

- a) aktiva celkem 9.000.000 Kč,
- b) roční úhrn čistého obratu 18.000.000 Kč,
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10.

Malou účetní jednotkou je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

- a) aktiva celkem 100.000.000 Kč,
- b) roční úhrn čistého obratu 200.000.000 Kč,
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

Kategorie účetních jednotek od 1.1.2016

Střední účetní jednotkou je ta, která není mikro účetní jednotkou ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot

- a)* aktiva celkem 500.000.000 Kč,
- b)* roční úhrn čistého obratu 1.000.000.0000 Kč,
- c)* průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.

Velkou účetní jednotkou je ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené v odstavci 3.

Za velkou účetní jednotku se vždy považuje

- a)* subjekt veřejného zájmu,
- b)* vybraná účetní jednotka.

Subjekty veřejného zájmu

účetní jednotky se sídlem v České republice, které jsou:

- obchodní společností a je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu
- bankou podle zákona upravujícího činnost bank
- spořitelním a úvěrním družstvem podle zákona upravujícího činnost spořitelních a úvěrních družstev
- pojišťovnou nebo zajišťovnou podle zákona upravujícího činnost pojišťoven a zajišťoven
- penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření
- zdravotní pojišťovnou

Povinný audit – od 1.1.2016

Řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem - zvláštní právní předpis, a dále

- ✘ velké účetní jednotky s výjimkou vybraných (ne SVZ)
- ✘ střední účetní jednotky
- ✘ malé účetní jednotky, pokud jsou a.s. nebo svěřenskými fondy a k rozvahovému dni účetního období a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot
 1. aktiva celkem 40.000.000 Kč
 2. roční úhrn čistého obratu 80.000.000 Kč
 3. průměrný počet zaměstnanců v průběhu účet. období 50
- ✘ ostatní malé účetní jednotky - 2 roky alespoň 2 hodnoty.

Zveřejnění – od 1.1.2016

Střední účetní jednotky, malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky neuvádějí ve výroční zprávě nefinanční informace.

Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nemusejí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty, pokud jim tuto povinnost nestanoví zvláštní právní předpis.

Výroční zpráva - z. č. 563/91 Sb., o účetnictví

- ✘ jsou povinny vyhotovit účetní jednotky, které jsou povinny mít účetní závěrku ověřenu auditorem
- ✘ účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky
- ✘ obsahuje též účetní závěrku a zprávu o auditu
- ✘ dále nejméně finanční a nefinanční informace významné o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni, o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky, o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje, v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích, organizační složku podniku v zahraničí, příp. další
- ✘ rovněž ověřování výroční zprávy auditorem

Zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy

- povinnost zveřejnění mají účetní jednotky, které se zapisují do veřejného rejstříku, nebo ty, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis
- uložením do sbírky listin veřejného rejstříku, účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy
- zveřejňuje se v rozsahu, v jakém byla sestavena, příp. po ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem, a to ve lhůtě do 30 dnů od splnění obou podmínek, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny

Ne/zveřejnění finančních výkazů

Podíl firem, které v letech 2012 až 2017 nesplnily informační povinnost

	2017	2016	2015	2014	2013	2012
Akciová společnost	51,33 %	43,80 %	41,88 %	39,83 %	36,45 %	39,55 %
Společnost s ručením omezeným	63,68 %	58,60 %	57,06 %	55,70 %	54,16 %	56,48 %
Celkem	62,99 %	57,75 %	56,16 %	54,72 %	53,02 %	55,34 %

*Zdroj: Bisnode (*data k 13. 5. 2019)*

- Podle interní metodiky Bisnode je v ČR zhruba 100 400 spících firem, což je zhruba pětina z celkového počtu registrovaných společností.
- Účetní závěrku za poslední dva roky 2016 a 2017 nepublikovalo přes 241 257 společností, zatímco ani jednou v období za posledních pět let účetní dokumenty do sbírky listin nevložilo přes 152 000 společností.

Zdroj:

<https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/tretina-firem-dlouhodobe-taji-sve-financni-vykazy/>

Povinnost ověření účetní závěrky auditorem – zvláštní právní předpisy

- obecně prospěšné společnosti
- politické strany a politické hnutí
- veřejné výzkumné instituce
- všeobecná zdravotní pojišťovna
- zaměstnanecké pojišťovny
- státní podniky
- Česká televize
- Státní fond rozvoje bydlení
- Státní fond dopravní infrastruktury
- Státní fond kultury České republiky
- Státní fond kinematografie
- Státní zemědělský intervenční fond
- a další

Nový občanský zákoník

- účinnost od 1.1.2014
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (NOZ)
upravuje souhrnně veškeré obecné instituty soukromého práva, obecnou úpravu právnických osob, rodinné právo a absolutní a relativní majetková práva
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
navazuje na NOZ úpravou týkající se uspořádání vztahů v obchodních společnostech a družstvech
- zákon č. 91/2012 Sb. o mezinárodním právu soukromém
stanoví kolizní a procesní normy pro řešení soukromých vztahů s mezinárodním prvkem
- ❖ tyto tři zákony tvoří kodifikaci reformy soukromého práva

NOZ – doprovodná legislativa

- zákon č. 292/2013 Sb., o zvláštních řízeních soudních
- novela občanského soudního řádu – zákon č. 293/2013 Sb. vč. doprovodných novel zákona o soudních poplatcích, zákona o státním zastupitelství, ...
- novela insolvenčního zákona – zákon č. 294/2013 Sb. vč. novely zákona o insolvenčních správcích
- zákon č. 304/2013 Sb. o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob (vazba na § 120 NOZ)
- zákon č. 303/2013 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím rekodifikace soukromého práva

NOZ – doprovodná legislativa

- zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon)
- zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb. o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů – schváleno dne 10.10.2013
- zákonné opatření Senátu č. 340/2013 o dani z nabytí nemovitých věcí – schváleno dne 9.10.2013
- návrh zákona o statusu veřejné prospěšnosti – zamítnuto Senátem dne 12.09.2013

NOZ – právnické osoby

PRÁVNÍ OSOBNOST je způsobilost mít v mezích právního řádu práva a povinnosti. (§ 15 - *dříve tzv. právní způsobilost*)

PRÁVNICKÁ OSOBA je organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má *právní osobnost* nebo jehož právní osobnost zákon uzná. (§ 20)

Obecná úprava právnických osob (§ 118 – 209):

veřejné rejstříky právnických osob, ustavení a vznik, název, sídlo, přemístění sídla, účel, veřejná prospěšnost, orgány, jednání, zrušení, přeměna, zánik, likvidace

NOZ – právnické osoby

Tři základní skupiny právnických osob :

KORPORACE	§ 210 – 302 NOZ
FUNDACE	§ 303 – 401 NOZ
ÚSTAV	§ 402 – 418 NOZ

Korporace (§ 210 – 302 NOZ)

- korporace vytváří jako právnickou osobu společenství osob
- na právnickou osobu tvořenou jediným členem se hledí jako na korporaci
- korporace může mít jediného člena, připouští-li to zákon

Korporace se dělí na:

- OBCHODNÍ KORPORACE
- od 1. 1. 2014 zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (ZOK)
- SPOLKY (§ 214 – 302 NOZ)
- OSTATNÍ TYPY
- např. společenství vlastníků (§ 1194 – 1216 NOZ)

Obchodní korporace

- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (ZOK)

OBCHODNÍMI KORPORACEMI jsou obchodní společnosti a družstva:

- Obchodními společnostmi jsou veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.
- Družstva jsou družstvo a evropská družstevní společnost.

Spolky (§ 214 – 302 NOZ)

- ❖ od 1. 1. 2014 se občanská sdružení dle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů považují za spolky podle NOZ (§ 3045)
- alespoň tři osoby vedené společným zájmem mohou založit k jeho naplňování spolek jako samosprávný a dobrovolný svazek členů a spolčovat se v něm
- hlavní činností spolku může být jen uspokojování a ochrana těch zájmů, k jejichž naplňování je spolek založen; podnikání nebo jiná výdělečná činnost hlavní činností spolku být nemůže
- může vyvíjet též vedlejší hospodářskou činnost spočívající v podnikání nebo jiné výdělečné činnosti, je-li její účel v podpoře hlavní činnosti nebo v hospodárném využití spolkového majetku
- zisk z činnosti spolku lze použít pouze pro spolkovou činnost včetně správy spolku

Fundace (§ 303 – 401 NOZ)

- ❖ právnická osoba vytvořená majetkem vyčleněným k určitému účelu; její činnost se váže na účel, k němuž byla zřízena
- ❖ „automatická transformace“ – nadace i nadační fondy dle zákona č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech se považují za nadace a nadační fondy vzniklé podle NOZ (§ 3049 NOZ)

NADACE

- zakládá se k trvalé službě společensky nebo hospodářsky užitečnému účelu
- účel nadace může být *veřejně prospěšný*, spočívá-li v podpoře obecného blaha, i *dobročinný*, spočívá-li v podpoře určitého okruhu osob určených jednotlivě či jinak

NADAČNÍ FOND

- zakládá se k účelu užitečnému společensky nebo hospodářsky

Nadace

- může podnikat, pokud podnikání představuje pouhou vedlejší činnost a výtěžky podnikání slouží jen k podpoře jejího účelu; podnikat nesmí, pokud to zakladatel v nadační listině vyloučil
- majetek nadace tvoří nadační jistina a ostatní majetek
- nadační jistinu tvoří soubor předmětů vkladů do nadace, popřípadě i nadačních darů; celková hodnota alespoň ve výši 500.000 Kč; peněžní vyjádření nadační jistiny je nadační kapitál, jeho výše se zapisuje do veřejného rejstříku
- dosahuje-li nadační kapitál nebo obrat nadace v uplynulém účetním období výše alespoň 5 mil. Kč, podléhají řádná účetní závěrka, mimořádná účetní závěrka a konsolidovaná účetní závěrka ověření auditorem; též rozhoduje-li se podle ní o zvýšení nebo snížení nadačního kapitálu, nebo o přeměně

Nadace – výroční zpráva (§ 358 – 361)

- ❖ povinnost sestavení do konce 6. měsíce od uplynutí účetního období
- ❖ obsahuje účetní závěrku a přehled o veškeré činnosti včetně zhodnocení

Ve výroční zprávě nadace uvede alespoň:

- přehled o vlastním majetku a závazcích
- přehled o osobách, které poskytly nadační dar vyšší než 10.000 Kč
- přehled o tom, jak byl majetek nadace použit
- přehled o osobách, kterým byl poskytnut nadační příspěvek vyšší než 10.000 Kč
- zhodnocení dodržení pravidel pro poskytování nadačních příspěvků a přehled nákladů na vlastní správu
- zhodnocení základních údajů roční účetní závěrky a zprávu auditora, je-li nadace povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem
- ❖ uveřejní do 30 dnů od jejího schválení správní radou a zpřístupní ji také ve svém sídle; není-li nadace zřízena jako veřejně prospěšná, postačí v sídle

Nadační fond

- zakladatel zakládá k účelu užitečnému společensky nebo hospodářsky
- majetek nadačního fondu tvoří soubor vzniklý z vkladů a darů, jejichž předmět nemusí splňovat předpoklad trvalého výnosu; lze jej zcizit, je-li to v souladu s účelem nadačního fondu, lze jej též použít k investici považované za obezřetnou
- nevytváří nadační jistinu ani nadační kapitál
- podrobnější úprava není v NOZ obsažena; nelze-li právní případ rozhodnout na základě výslovného ustanovení, posoudí se podle ustanovení, které se týká právního případu co do obsahu a účelu posuzovanému právnímu případu nejbližšího (§ 10 odst. 1 NOZ)
- povinnost sestavit výroční zprávu a zakládat ji do veřejného rejstříku - je pouze na zakladateli, aby určil, zda bude NF vypracovávat výroční zprávu, zda jí bude zveřejňovat či zda nechá hospodaření fondu podrobit kontrole formou auditu (stanovisko KANCLu)

Ústav (§ 402 – 418)

- právnická osoba ustanovená za účelem provozování činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky s využitím své osobní a majetkové složky
- provozuje činnost, jejíž výsledky jsou každému rovnocenně dostupné za podmínek předem stanovených
- provozuje-li ústav obchodní závod nebo jinou vedlejší činnost, nesmí být provoz na újmu jakosti, rozsahu a dostupnosti služeb poskytovaných v rámci hlavní činnosti ústavu
- účetní závěrku ústavu ověřuje auditor, pokud mu to ukládá zakladatelské právní jednání nebo statut, anebo pokud výše čistého obratu ústavu překročí deset milionů Kč; v těchto případech auditor ověřuje i výroční zprávu ústavu

Ústav – výroční zpráva (§ 416)

- obsahuje kromě náležitostí stanovených jiným právním předpisem upravujícím účetnictví další významnější údaje o činnosti a hospodaření ústavu, včetně výše plnění poskytnutých členům orgánů ústavu, a o případných změnách zakladatelského právního jednání nebo změnách členství v orgánech ústavu
- neurčí-li zakladatelské právní jednání i další způsob uveřejnění, uveřejní ústav výroční zprávu nejpozději do šesti měsíců po skončení účetního období uložením do sbírky listin; každý může ve veřejném rejstříku do statutu nahlížet a pořizovat si z něj výpisy, opisy nebo kopie

Obecně prospěšná společnost

- doposud existující o.p.s. mohou pokračovat ve své existenci dle dosavadních právních předpisů (zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech), nově však již vznikat nebudou
- o.p.s. má právo změnit svoji právní formu na ústav, nadaci nebo nadační fond podle NOZ (§ 3050 NOZ)
- řádnou a mimořádnou účetní závěrku a výroční zprávu musí mít ověřenu auditorem o.p.s., které jsou příjemci dotací nebo jiných příjmů ze stát. rozpočtu, z rozpočtu obce, případně z rozpočtu jiného územního orgánu nebo od státního fondu, jejichž celkový objem přesáhne v účetním období, za nějž je účetní závěrka sestavována, jeden milion Kč, nebo ve výši čistého obrátu překročily deset milionů Kč

Sociální družstvo (§ 758 – 773 ZOK)

- ❖ družstvo, které soustavně vyvíjí obecně prospěšné činnosti směřující na podporu sociální soudržnosti za účelem pracovní a sociální integrace znevýhodněných osob do společnosti s přednostním uspokojováním místních potřeb a využíváním místních zdrojů podle místa sídla a působnosti sociálního družstva, zejména v oblasti vytváření pracovních příležitostí, sociálních služeb a zdravotní péče, vzdělávání, bydlení a trvale udržitelného rozvoje
- ❖ fyzická osoba může být členem, jen vykonává-li pro SD práci na základě pracovního poměru nebo bez nároku na odměnu mimo rámec prac. poměru na základě dobrovolnosti nebo jsou-li jí poskytovány služby v rámci obecně prospěšné činnosti SD
- ❖ může, připouštějí-li to stanovy, rozdělit nejvýše 33 % svého disponibilního zisku mezi své členy

Veřejná prospěšnost

Účel právnických osob (§ 144)

- právnickou osobu lze ustavit ve veřejném nebo v soukromém zájmu; tato její povaha se posuzuje podle hlavní činnosti právnické osoby

Veřejná prospěšnost (§ 146)

- veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu
- veřejně prospěšná právnická osoba má právo na zápis statusu veřejné prospěšnosti do veřejného rejstříku, pokud splní podmínky stanovené jiným právním předpisem; jen tato má právo uvést ve svém názvu, že je veřejně prospěšná (§ 147 NOZ)

Návrh zákona o statusu veřejné prospěšnosti

návrh zákona dne 12. 9. 2013 Senátem zamítnut

Návrh zákona:

- upravoval podmínky, za kterých má VEŘEJNĚ PROSPĚŠNÁ PRÁVNICKÁ OSOBA právo na zápis statusu veřejné prospěšnosti do veřejného rejstříku, práva a povinnosti právnické osoby se statutem a některé otázky spojené s odnětím statusu
- mj. přesahuje-li výše obrátu právnické osoby se statutem v uplynulém účetním období 5 milionů Kč, podléhá účetní závěrka vždy ověření auditorem

Návrh zákona o statusu veřejné prospěšnosti

- dle usnesení vlády ČR ze dne 12. 3.2014 č. 165 - Ministerstvo spravedlnosti ČR nový návrh zákona o statusu veřejné prospěšnosti ze dne 12.5.2016
- předpokládaný datum nabytí účinnosti byl leden 2018
- o právu na zápis statusu do veřejného rejstříku na návrh rozhoduje opět soud
- přesahuje-li roční úhrn čistého obrátu podle poslední účetní závěrky právnické osoby se statusem v uplynulém účetním období 5.000.000 Kč, podléhá účetní závěrka vždy ověření auditorem

Počty subjektů ve veřejných rejstřících k 31.12.2015

Právní forma	Počet zapsaných subjektů
Spolek	90 594
Pobočný spolek	27 957
Odborová organizace a organizace zaměstnavatelů	824
Nadace	587
Nadační fond	1 811
Ústav	421
Obecně prospěšná společnost	3 207
Celkem	125 401

Zrušení statusu veřejné prospěšnosti

- zákon č. 303/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti se zrušením statusu veřejné prospěšnosti (16.8.2017)
- § 147 až 150 občanského zákoníku se zrušují (právo na zápis statusu veřejné prospěšnosti do veřejného rejstříku)
- účinnost od 1.1.2018
- samotná definice veřejně prospěšné právnické osoby zůstane zachována (§ 146 ObčZ)

Požadavky na účetní závěrku neziskových organizací

- zákon č. 563/91 Sb., o účetnictví
- vyhláška č. 504/2002 Sb., pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání
- České účetní standardy č. 401 až 414
- zvláštní právní předpisy

Vyhláška č. 504/2002 Sb.

- ✘ rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
- ✘ uspořádání, označování a obsahové vymezení položek účetní závěrky
- ✘ uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky
- ✘ směrná účtová osnova
- ✘ účetní metody

Účetní závěrka zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty a přílohu.

Přehled služeb v oblasti auditu

- audity historických finančních informací
- prověrky historických finančních informací
- ověřovací zakázky jiné než audit nebo prověrky historických finančních informací
- související služby

Audity a prověrky historických finančních informací

- povinné ověření účetní závěrky auditorem
- dobrovolné ověření účetní závěrky auditorem
- ověření výroční zprávy
- ověření neúplné účetní závěrky
- audity jednotlivých účetních výkazů a specifických prvků, účtů nebo položek účetního výkazu apod.
- ověření výkazu zisku a ztráty a způsobu vynaložení dosaženého výsledku hospodaření
- ověření zprávy o vztazích mezi propojenými osobami

Ověřovací zakázky jiné než audity a prověrky historických finančních informací

- ověření předpokládaných finančních informací
- ověření kontrol v servisní organizaci
- přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků
- ověřování projektů spolufinancovaných z fondů EU a státního rozpočtu

Související služby

- ✘ zakázka založená na dohodnutých postupech
- ✘ *zpráva o věcných zjištěních*

Vzhledem k tomu, že auditor pouze předkládá zprávu o věcných poznatcích z dohodnutých postupů, není vyjadřována **žádná jistota**. Příjemci této zprávy si postupy provedené auditorem i jím předložená zjištění vyhodnotí sami a z auditorovy práce si vyvodí své vlastní závěry.

Ověřování projektů spolufinancovaných z prostředků fondů EU a státního rozpočtu

- zatím nebyl vydán KA ČR žádný vlastní standard z důvodu existence různorodých požadavků na tento typ auditorské služby
- kombinace ověření finančních informací *např. ověření vyúčtování* a ověření legálnosti, *tj. souladu s právními předpisy a smluvními ujednáními*
- ověření dle standardu ISAE 3000, někdy se však může také jednat o související službu – zakázku založenou na dohodnutých postupech

Ověřování projektů spolufinancovaných z prostředků fondů EU a státního rozpočtu

- předmět a cíl ověření je zpravidla stanoven obecně v pravidlech daného dotačního programu, příp. v právním aktu o poskytnutí dotace
- základním předmětem ověření jsou vždy výdaje, na které má být nebo již byla poskytnuta dotace
- ověření z hlediska účtování v souladu se zákonem o účetnictví, a zda výdaje splňují pravidla způsobilosti daná příslušným dotačním programem
- zaměření i na plnění dalších podmínek např. evidence příjmů projektu, zadávání veřejných zakázek, pravidla pro poskytování veřejné podpory, plnění monitorovacích indikátorů projektu

Metodický pokyn MŠMT k poskytování dotací soukromým školám

- ❖ k provedení § 6 odst. 5 zákona č. 306/1999 Sb., o poskytování dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízením
- ❖ doložení vynaložení zisku na výdaje na výchovu a vzdělávání, běžný provoz, popřípadě u speciálních škol a zařízení i na rehabilitaci potvrzené oprávněnou osobou – auditorem

Metodický pokyn MŠMT k poskytování dotací soukromým školám

Auditor popíše skutečnost, že :

- ❖ ověřil přiložený výkaz zisku a ztráty soukromé školy za období od 1.1. 20xx do 31.12. 20xx
- ❖ ověřil soulad rozhodnutí valné hromady právnické osoby soukromé školy o rozdělení zisku za auditované období se zaúčtováním v následujícím období
- ❖ ověřil splnění podmínek použití zisku soukromé školy za rok 20xx (příp. i zisku vytvořeného v dřívějším období)
- ❖ auditor definuje odpovědnost soukromé školy a odpovědnost auditora

Přezkoumání hospodaření

- ✘ zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

Subjekty podléhající přezkoumání hospodaření jsou:

- územní samosprávné celky
- dobrovolné svazky obcí
- městské části hlavního města Prahy
- Regionální rady regionů soudružnosti

Obce a dobrovolné svazky obcí

- § 42 + § 53 z.č. 128/2000 Sb., o obcích
- obec (DSO) požádá o přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok příslušný krajský úřad, nebo zadá přezkoumání auditorovi

Hlavní město Praha (§ 38 z.č. 131/2000 Sb., o hl. m. Praze)

- požádá o přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok Ministerstvo financí, nebo zadá přezkoumání auditorovi

Městská část hl. m. Prahy

- požádá o přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok Magistrát hl. m. Prahy, nebo zadá přezkoumání auditorovi
- náklady na přezkoumání auditorem uhradí auditovaný subjekt ze svých rozpočtových prostředků

Kraje

- § 20 z.č. 129/2000 Sb., o krajích
- hospodaření kraje za uplynulý kalendářní rok přezkoumá Ministerstvo financí

Regionální rady regionů soudružnosti

- z.č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje
- hospodaření Regionální rady za uplynulý kalendářní rok přezkoumá Ministerstvo financí

Předmět přezkoumání

- ✘ údaje o ročním hospodaření územního celku, tvořící *součást závěrečného účtu*, a to:
 - plnění příjmů a výdajů rozpočtu
 - finanční operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů
 - náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku
 - peněžní operace, týkající se sdružených prostředků
 - finanční operace, týkající se cizích zdrojů ve smyslu právních předpisů o účetnictví
 - hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a s dalšími prostředky ze zahraničí poskytnutými na základě mezinárodních smluv
 - vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů, k rozpočtům obcí, k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám

Předmět přezkoumání

- ✘ nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku
- ✘ nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek
- ✘ zadávání a uskutečňování veřejných zakázek
- ✘ stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi
- ✘ ručení za závazky fyzických a právnických osob
- ✘ zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob
- ✘ zřizování věcných břemen k majetku územního celku
- ✘ účetnictví vedené územním celkem

Hlediska přezkoumání

Předmět přezkoumání se ověřuje z hlediska:

- dodržování povinností stanovených zvláštními právními předpisy, zejména předpisy o finančním hospodaření územních celků, o hospodaření s jejich majetkem, o účetnictví a o odměňování
- souladu hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem
- dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití
- věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích

Zabezpečení přezkoumání

- žádost o přezkoumání do 30. června nebo v téže lhůtě oznámení o zadání přezkoumání auditorovi

Časové plány přezkoumání:

- dílčí přezkoumání do konce kalendářního roku
- dílčí přezkoumání po skončení kalendářního roku
- jednorázové přezkoumání může provést krajský úřad u obcí, které nevykonávají hospodářskou činnost a mají počet obyvatel menší než 800 osob

Kontrolor

- pověřený zaměstnanec MF, GFŘ, FÚ, kraje, hl.m. Prahy
 - alespoň úplné střední vzdělání
 - praxe v činnosti související odborně s předmětem zkoumání nejméně 3 roky
 - bezúhonnost
-
- ❖ přezkoumávající orgán oznámí písemně nejpozději 5 dnů předem dnem zahájení přezkoumání jeho počátek a jméno kontrolora pověřeného řízením přezkoumání, v zájmu odborného posouzení věci lze přibrat další osoby, např. znalce nebo jiné odborné experty

Náležitosti zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření

- popis zjištěných chyb a nedostatků včetně uvedení povinností stanovených zvláštními právními předpisy, které nebyly dodrženy
- označení dokladů, ze kterých uvedená zjištění vychází
- závěr z přezkoumání
- upozornění na případná rizika, která lze dovodit ze zjištění chyb a nedostatků
- uvedení podílu pohledávek a závazků na rozpočtu ÚC a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku ÚC
- výrok o tom, že dluh ÚC nepřekročil 60 % průměru jeho příjmů za poslední 4 rozpočtové roky; jinak o kolik dluh překročil.
- příp. písemné stanovisko přezkoumávaného subjektu ke zprávě

Závěr z přezkoumání

- a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky
- b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků ad c), včetně upozornění na případná rizika, která lze z těchto zjištění dovodit a které mohou mít negativní dopad na hospodaření v budoucnosti
- c) byly zjištěny nedostatky spočívající v:
 - porušení rozpočtové kázně
 - neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví
 - pozměňování záznamů nebo dokladů
 - porušení povinností nebo překročení působnosti územního celku
 - neodstranění nedostatků zjištěných při předchozím přezkoumání
 - nevytvoření podmínek pro přezkoumání

Možné nedostatky dle závažnosti

hodnocení b)

- územní celek neúčtoval o nemovitém majetku ke dni doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu
- územní celek nedodržel směrnou účtovou osnovu
- územní celek neprováděl účetní zápisy k okamžiku uskutečnění účetního případu
- územní celek nesprávně zatřídil příjmy a výdaje dle rozpočtové skladby

Možné nedostatky dle závažnosti

hodnocení b) nebo c)

- územní celek nevedl evidenci majetku nebo vedl neúplnou evidenci majetku
- územní celek nesledoval, zda dlužníci řádně a včas plnili své závazky a nezabezpečil, aby nedošlo k promlčení nebo zániku z nich vyplývajících práv
- územní celek neúčtoval o majetkové účasti u jiných subjektů
- územní celek neprovedl vůbec nebo řádně inventarizaci majetku a závazků

Možné nedostatky dle závažnosti

hodnocení c)

- nebyla splněna povinnost provést rozpočtové opatření
- územní celek nezveřejnil návrh rozpočtu a návrh závěrečného účtu před jejich projednáním v zastupitelstvu obce (orgánu DSO)
- územní celek nezveřejnil záměr prodat, darovat, směnit nebo pronajmout nemovitý majetek
- územní celek při zadávání veřejných zakázek nepostupoval v souladu s platným právním předpisem

Projednáání zprávy

Kontrolor pověřený řízením přezkoumání *projedná zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření:*

- se starostou, u statutárního města s primátorem, u hlavního města Prahy s primátorem hlavního města Prahy,
- u kraje s hejtmanem kraje, u dobrovolného svazku obcí s osobou určenou stanovami dobrovolného svazku obcí
- Regionální rady regionu soudržnosti s jejím předsedou

Opatření k nápravě chyb a nedostatků

- územní celek je povinen přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků uvedených ve zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření příp. v zápisu z dílčího přezkoumání a podat o tom písemnou informaci příslušnému přezkoumávajícímu orgánu, a to nejpozději do 15 dnů po projednání této zprávy spolu se závěrečným účtem v orgánech územního celku

Přezkoumání auditorem

- obec, dobrovolný svazek obcí, hlavní město Praha nebo jeho městská část
- uzavření písemné smlouvy o poskytnutí auditorské služby, jejímiž náležitostmi jsou rovněž předmět a hlediska přezkoumání a obsah zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření a dále lhůta předání této zprávy
- o uzavření smlouvy s auditorem informuje obec a dobrovolný svazek obcí příslušný krajský úřad, městská část hlavního města Prahy Magistrát hlavního města Prahy a hlavní město Praha MF, a to bez zbytečného odkladu, nejpozději však do 31. 1. následujícího roku

Typ ověřovací zakázky

- ✘ *ověřovací zakázka jiná než audit nebo prověrky historických finančních informací*
- ✘ *jedná se o zakázku poskytující omezenou jistotu a formulace závěru má *negativní formu**
- ✘ *Komorou auditorů ČR vydán *Auditorský standard č. 52 Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků**

Náležitosti Zprávy auditora

Další povinné náležitosti (nad rámec zákona o přezkoumávání) zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření provedené auditorem vycházející profesních předpisů jsou:

- popis předmětu a popis hledisek přezkoumání hospodaření
- výčet právních předpisů použitých auditorem pro posouzení souladu hospodaření s těmito předpisy
- definování odpovědnosti územního celku *tj. odpovědnost za hospodaření, které bylo předmětem přezkoumání a za jeho zobrazení v účetních a finančních výkazech*

Náležitosti Zprávy auditora

- definování odpovědnosti auditora tj. *na základě provedeného přezkoumání hospodaření, vydat zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření*
- rámcový rozsah prací
- *závěr z přezkoumání hospodaření podle ISAE*
- jméno a číslo oprávnění auditora a jeho podpis
- datum projednání zprávy s odpovědnou stranou
- datum předání zprávy

Závěr zprávy - auditor

Závěr zprávy o výsledku přezkoumání musí vždy obsahovat náležitosti podle:

- **ISAE 3000**, který požaduje, aby auditor učinil *celkový závěr vyjadřující omezené ujištění* o předmětu přezkoumání hospodaření z hlediska významnosti (materiality) zjištěných chyb a nedostatků formou negativního vyjádření
- **zákona o přezkoumávání**, který požaduje vyjádření, zda byly či nebyly zjištěny chyby a nedostatky klasifikované podle § 10 odst. 3 písm. b) a/nebo c), a další náležitosti uvedené viz výše

Příklad závěru zprávy - auditor

A. VYJÁDŘENÍ K SOULADU HOSPODAŘENÍ S HLEDISKY PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ

Na základě námi provedeného přezkoumání hospodaření (územního celku) XY jsme *nezjistili žádnou skutečnost, která by nás vedla k přesvědčení, že přezkoumávané hospodaření není ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s hledisky přezkoumání hospodaření uvedenými v bodě III. této zprávy.*

Příklad závěru zprávy - auditor

B. VYJÁDŘENÍ OHLEDNĚ CHYB A NEDOSTATKŮ

Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, abychom ve zprávě uvedli závěr podle ustanovení § 10 odst. 2 písm. d) a odst. 3 citovaného zákona. Toto ustanovení vyžaduje, abychom ve své zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření uvedli, zda při přezkoumání hospodaření byly zjištěny chyby a nedostatky a v čem případně spočívaly, a to bez ohledu na jejich významnost (materialitu) a jejich vztah k hospodaření (územního celku) XY jako celku.

Při přezkoumání hospodaření územního celku XY za rok 20xx jsme nezjistili žádné chyby a nedostatky.

MF ČR - Souhrnná zpráva o výsledcích přezkoumání hospodaření za rok 2018

- Dostupné na: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi/prezkoumavani-hospodareni/vysledky-prezkoumani-hospodareni/2018/vysledky-prezkoumani-hospodareni-uzemnic-36415>

Tabulka č. 2 – Způsob zajištění přezkoumání hospodaření za sledované období

Přezkoumání hospodaření za rok 2018		Kraje a HMP	Region. rady	Obce	DSO	MČ HMP	Celkem
Přezk. orgán	KÚ	X	X	5 341	587	X	5 928
	MHMP	X	X	X	X	48	48
	MF	13	7	X	1	X	21
Auditoři		1	X	912	136	9	1 058
Celkem územních celků		14	7	6 253	724	57	7 055

Chyby a nedostatky zjištěné KÚ a MHMP při přezkoumávání hospodaření za rok 2018

- oblast odměňování členů zastupitelstev podle z. č. 128/2000 Sb.
- účetnictví vedené územním celkem (inventarizace majetku a závazků, výkaznictví, nesprávné účtování)
- zadávání veřejných zakázek (postup zadavatele v rozporu se stanovenými zásadami transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace, porušení povinnosti zveřejnit údaje, které stanoví zákon)
- vnitřní a řídicí kontrolní systém (nedostatky zjištěné při dílčím přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející roky nebyly odstraněny, nezajištění fungování vnitřního řídicího a kontrolního systému)
- hospodaření a nakládání s majetkem (při nakládání s majetkem nerozhodl příslušný orgán obce, porušení povinnosti zveřejnit údaje, které stanoví zákon)
- rozpočet a hospodaření v souladu s rozpočtem (chybné provádění rozpočtových opatření, sestavení a schvalování rozpočtu v rozporu se zákonem, porušení povinnosti zveřejnit údaje, poskytování dotací)

Chyby a nedostatky zjištěné KÚ a MHMP při přezkoumávání hospodaření za rok 2018

- v roce 2018 bylo přezkoumávajícími orgány vykonáno přezkoumání hospodaření celkově u 5341 obcí, 587 DSO a 48 městských částí hlavního města Prahy
- chyby a nedostatky byly zjištěny u cca 35 % přezkoumaných subjektů

Tabulka č. 4 – Chyby a nedostatky uvedené ve zprávách KÚ a MHMP o výsledcích přezkoumání hospodaření ÚC

Závažnost chyby a nedostatku	Počet 2017		Počet 2018	
B	2 294	57,8 %	3 193	59,6 %
C	1 677	42,2 %	2 166	40,4 %
Celkem	3 971	100,0 %	5 359	100,0 %

Výsledky přezkoumání hospodaření ÚC vykonaných auditory za rok 2018

- v roce 2018 přezkoumali auditoři hospodaření celkem 921 obcí a MČ HMP a 136 DSO
- chyby a nedostatky zjištěny u 192 obcí a MČ HMP a 11 DSO, tj. u 203 subjektů, což představuje 19 % z celkového počtu

Tabulka č. 5 – Výsledky přezkoumání hospodaření obcí, MČ HMP a DSO za rok 2018 auditory

ÚC přezkoumané auditory		2018	
Obce a MČ HMP	Počet přezkoumaných obcí a MČ HMP celkem	921	100 %
	- nedostatečný závěr ¹	11	1,2 %
	- bez chyb	718	78,0 %
	- zjištěné chyby a nedostatky	192	20,8 %
DSO	Počet přezkoumaných DSO celkem	136	100 %
	- nedostatečný závěr ¹	1	0,7 %
	- bez chyb	124	91,2 %
	- zjištěné chyby a nedostatky	11	8,1 %

Děkuji za pozornost.