



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
Ekonomická fakulta



ÚČETNÍ UZÁVĚRKA A ZÁVĚRKA, INTERNÍ A EXTERNÍ AUDIT V PODNIKATELSKÉM SUBJEKTU

Diplomová práce

Studijní program: N6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: 6208T085 – Podniková ekonomika

Autor práce: **Bc. Lukáš Auerswald**

Vedoucí práce: Ing. Olga Malíková, Ph.D.





THE FINANCIAL CLOSING AND FINANCIAL REPORTING, INTERNAL AND EXTERNAL AUDIT IN THE BUSINESS ENTITY

Diploma thesis

Study programme: N6208 – Economics and Management

Study branch: 6208T085 – Business Administration

Author: **Bc. Lukáš Auerswald**

Supervisor: Ing. Olga Malíková, Ph.D.



ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Lukáš Auerswald**
Osobní číslo: **E12000166**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Název tématu: **Účetní uzávěrka a závěrka, interní a externí audit v podnikatelském subjektu**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Vymezení základních pojmů z oblasti auditu, jeho definice, současná regulace auditu
2. Interní audit a vnitřní kontrolní systém. Postavení, úloha a metody práce interního auditora
3. Náplň uzávěrkových a závěrkových činností podniku
4. Posouzení využívání vnitřního kontrolního systému ve vybraném podnikatelském subjektu z pohledu auditorských rizik ve zvolené oblasti
5. Návrh změn a nových metodických postupů pro efektivní využití potenciálu interního a externího auditu

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁČEK, J. a T. KAFKA. Interní audit v praxi. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. ISBN 80-251-0836-8.

RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2013. 13. vyd. Praha: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-793-5.

KAFKA, T. Průvodce pro interní audit a risk management. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-121-5.

Proces interního auditu. 1. vyd. Praha: ČIIA, 2003. ISBN 80-86689-16-6.

RICCHIUTE, D. N. Auditing. 8th ed. Cincinnati: South-Western Publishing Co. USA, 2006. ISBN 978-032-42262-94.

SEDLÁČEK, J. Základy auditu. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-4168-4.

Schopnosti a dovednosti interního auditu. 1. vyd. Praha: ČIIA, 2003. ISBN 80-86689-17-4.

Elektronická databáze článků ProQuest (www.tul.cz).

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Olga Malíková, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví

Konzultant diplomové práce:

PhDr. Jindra Dolejšová

Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec,
hlavní účetní

Datum zadání diplomové práce:

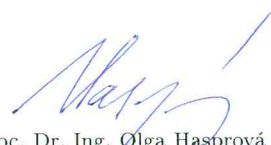
31. října 2014

Termín odevzdání diplomové práce:

7. května 2015



doc. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan



doc. Dr. Ing. Olga Hasprová
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2014

Prohlášení

Byl jsem seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědom povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracoval samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum:

Podpis:

Anotace

Cílem diplomové práce „Účetní uzávěrka a závěrka, interní a externí audit v podnikatelském subjektu“ je analyzovat auditorské metody a postupy v oblasti zásob a tyto aplikovat na vybranou výrobní společnost. V první části této práce je vysvětlen princip auditu a jeho základní charakteristiky, stejně tak interního auditu a důležitost vnitřního kontrolního systému. Diplomová práce obsahuje stručnou charakteristiku závěrkových a uzávěrkových prací a jejich význam pro audit. Dále zmiňuje podstatu mezinárodních auditorských standardů a jejich význam. V druhé části dochází k aplikaci poznatků z předešlých kapitol k praktickému ověření věrnosti a poctivosti zobrazení zásob v účetní závěrce u vybrané společnosti. Nakonec jsou vyhodnoceny výsledky a závěry, ke kterým bylo na základě použitých metod dospěno.

Klíčová slova

audit, IFRS, interní auditor, nezávislý auditor, riziko, testy spolehlivosti, testy věcné správnosti, účetní výkaznictví, účetní závěrka, významnost, zásoby

Annotation

The aim of the thesis "The financial closing and financial reporting, internal and external audit in the business entity" is to analyze audit methods and procedures in the area of stock and apply them to selected production companies. In the first part of this thesis is explained the principles of audits and its fundamental characteristics, as well as the importance of internal audit and internal control system. The thesis contains a brief description of closing and reporting operations and their importance for the audit. The thesis also mentions the essence of international auditing standards and their importance. In the second part is the application knowledge from the previous chapters to practical verification of true and fair display of stock in the financial close for the selected companies. Finally is evaluated results and conclusions to which was arrived at based on the methods used.

Key Words

audit, financial statements, financial reporting, IFRS, independent auditor, internal auditor, materiality, risk, stock, substantive procedures, test of control

Poděkování

Rád bych tímto poděkoval vedoucí mé diplomové práce Ing. Olze Malíkové, Ph.D. za pomoc, cenné rady a za její čas věnovaný konzultacím. Zároveň děkuji managementu společnosti Severochema, družstvu pro chemickou výrobu, Liberec za poskytnuté informace a materiály, obzvláště PhDr. Jindře Dolejšové za její odbornou pomoc a náměty, kterými mě při psaní této práce inspirovala.

Seznam obrázků

Obrázek č. 1 - Přehled vývoje jednotlivých skladových zásob	68
Obrázek č. 2 - Přehled vývoje celkového stavu zásob	68

Seznam tabulek

Tabulka č. 1 - Zvolená hladina významnosti	55
Tabulka č. 2 - Inventura materiálu k 31. 12. 2013.....	62
Tabulka č. 3 - Inventura výrobků k 31. 12. 2013	62
Tabulka č. 4 - Inventura obalů k výrobkům k 31. 12. 2013.....	63
Tabulka č. 5 - Inventura zboží k 31. 12. 2013	63
Tabulka č. 6 - Inventura polotovarů k 31. 12. 2013.....	63
Tabulka č. 7 - Přehled detailních testů zásob.....	66
Tabulka č. 8 - Přehled změny stavu zásob a výsledkových účtů sk. 61 v Kč.....	69
Tabulka č. 9 - Přehled výsledku hospodaření z prodeje materiálu a zboží v Kč.....	70
Tabulka č. 10 - Přehled opravných položek k zásobám v Kč.....	78

Obsah

Seznam grafů	9
Seznam tabulek	10
Seznam použitých zkratk	13
Úvod	14
1 Charakteristika auditu, jeho definice a právní úprava	16
1.1 Definice a druhy auditu	16
1.2 Předmět a cíle auditu	17
1.3 Vznik a vývoj auditu	18
1.4 Zákonná a jiná úprava auditu	19
1.5 Komora auditorů ČR	21
1.6 Etapy auditu	21
1.7 Auditorské postupy	22
2 Interní audit a jeho úloha, vnitřní kontrolní systém	25
2.1 Historie interního auditu	25
2.2 Definice a koncepce interního auditu	26
2.3 Služby poskytované interním auditem	26
2.4 Úloha interního auditu a jeho nezávislost	27
2.5 Český institut interních auditorů	28
2.6 Právní a jiné normy týkající se interního auditu	29
2.7 Vztah interního a externího auditu	29
2.8 Vnitřní kontrolní systém podniku	30
2.9 Outsourcing a interní audit	31
2.10 Controlling a interní audit	32
2.11 Metody práce interního auditu	33
2.12 Audit operací	35
3 Náplň uzávěrkových a závěrkových činností podniku	36
3.1 Účetní uzávěrka	36
3.1.1 Inventarizace	38
3.2 Účetní závěrka	39
3.2.1 Vymezení účetních výkazů	40

3.2.2	Druhy účetních závěrek	43
3.2.3	Termín zpracování a zveřejnění účetní závěrky a její způsob	44
3.2.4	Výroční zpráva	46
3.3	Mezinárodní standardy finančního výkaznictví	46
3.3.1	IFRS pro malé a střední podniky (SME)	48
3.3.2	US GAAP	50
4	Audit u vybrané společnosti	53
4.1	Profil společnosti	54
4.2	Cíl auditu zásob	54
4.3	Posouzení vnitřního kontrolního systému vybrané společnosti	56
4.3.1	Posouzení vnitřního kontrolního systému v oblasti zásob	57
4.3.2	Konkrétní postupy k posouzení vnitřního kontrolního systému	59
4.3.3	Vnitřní předpisy vybrané společnosti	60
4.3.4	Prověření inventury provedené v družstvu	61
4.3.5	Informační systém evidence skladových zásob a účtování o zásobách	64
4.4	Detailní (substantivní) testy zásob	66
4.4.1	Existence a vlastnictví zásob	66
4.4.2	Vývoj stavu zásob v čase a testování účtování o zásobách	67
4.4.3	Testování ocenění zásob	70
4.4.4	Testování uzavření zásob	73
4.4.5	Pořízení zásob	74
4.4.6	Manipulace a vyskladňování zásob	75
4.4.7	Rizikovost, tvorba a čerpání opravných položek k zásobám	77
4.4.8	Doba obratu zásob	79
4.5	Posouzení informací uvedených v příloze účetní závěrky	80
4.6	Zhodnocení použitých metod při ověřování zásob	80
4.7	Zpráva nezávislého auditora pro zvláštní účely	82
4.8	Shrnutí a návrh změn a nových postupů	82
	Závěr	85
	Seznam použité literatury - citace	87
	Seznam příloh	92

Seznam použitých zkratek

TUL	Technická univerzita v Liberci
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (<i>International Financial Reporting Standards</i>)
SMEs	Malé a střední podniky (<i>Small and Middle Enterprises</i>)
ČÚS	Český účetní standard
US GAAP	Americké všeobecně uznávané účetní zásady (<i>United States Generally Accepted Accounting Principles</i>)
OP	Opravná položka
ECIIA	Evropské konfederace Institutů pro interní audit (<i>European Confederation of Institutes of Internal Auditing</i>)
ČIIA	Český institut interních auditorů
KA ČR	Komora auditorů České republiky
IASB	Rada pro mezinárodní účetní standardy (<i>International Accounting Standards Board</i>)
MF	Ministerstvo financí (ČR)
IAS	Mezinárodní účetní standardy (<i>International Accounting Standards</i>)
COSO	Výbor sponzorujících organizací Treadwayovy komise (<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>)
ISA	Mezinárodní auditorské standardy (<i>International Standards on Auditing</i>)
ISQC	Mezinárodní standard pro kontrolu kvality (<i>International Standard on Quality Control</i>)

Úvod

Auditorská činnost se řadí mezi důležité součásti nejen podnikatelského prostředí. Její význam nabývá na intenzitě a to zejména z pohledu důvěryhodnosti podnikatelského prostředí, kdy je důležité jak pro management společností, bankovní instituce, tak i pro odběratelsko-dodavatelské subjekty mít spolehlivé informace o hospodaření a celkové situaci jednotlivých společností, se kterými spolupracují či jsou jejich součástí. Tuto nezávislou a cennou informaci poskytují zejména externí auditoři, jejichž úkolem je pomocí auditorských postupů ověřit věrohodnost předložené účetní závěrky daného subjektu. Tyto auditorské postupy obsahují rozsáhlou škálu jednotlivých činností a principů, které během své práce uskutečňují, přičemž ověřují i vnitřní kontrolní systém daného podniku (společnosti) a jeho spolehlivost a důvěryhodnost vnitřních kontrolních postupů, které jsou ověřované společnosti nastaveny.

V této práci bude pojednáváno o obecných postupech a činnostech interních auditorů, nastavení a funkci vnitřního kontrolního systému a významu externího auditu, jako činnosti důležité pro posouzení správných údajů uvedených ve statutárních výkazech ověřovaného subjektu. Teoretická část bude koncipována literární rešerší a deskripcí. Pro auditorskou činnost jsou důležité rovněž samotné uzávěrkové a závěrkové práce, vykonávané jednotlivými pracovníky podniku. Proto bude nezbytné porozumět obsahu a náplni uzávěrkových a závěrkových činností podniku v oblasti účetnictví, posoudit jejich vhodnost a správnost s ohledem na právní předpisy a interní předpisy dotýkající se těchto oblastí.

K výše uvedeným postupům auditorů jsou využívány a aplikovány mezinárodní účetní standardy, které mají za cíl mimo jiné stanovit postupy a činnosti při ověřování statutárních výkazů tak, aby byly srovnatelné mezi různými společnostmi i mezi různými státy a co nejjednoznačněji vysvětlovaly jednotlivé postupy z obecného hlediska. Z tohoto důvodu budou v této práci i jednotlivé mezinárodní standardy uvedeny a stručně popsány i s ohledem na jejich neustálý vývoj a vhodnost aplikace.

Druhá část diplomové práce bude pojednávat o konkrétní aplikaci auditorských postupů v konkrétním podnikatelském subjektu, kterým je Severochema, družstvo pro chemickou

výrobu, Liberec, která umožnila použít údaje ze své podnikatelské činnosti a účetnictví pro tuto práci. S ohledem na rozsáhlost jednotlivých auditorských oblastí bude zvolena za předmět aplikace výše uvedených postupů oblast zásob, která je pro vybranou společnost důležitá a z pohledu finanční hodnoty rozsáhlá. Zásoby jsou obecně ve výrobních společnostech rizikovou oblastí, které je třeba klást vysoký důraz a podrobit ji detailním testům věcné správnosti, jakož i posouzení vnitřního kontrolního systému. Nutností pro jejich posouzení bude i seznámení se s postupy a samotnou činností výrobní společnosti a poznat kontrolní systém, který je v oblasti zásob aplikován. Zvolená oblast se dotýká od pořízení zásob, jejich evidenci, manipulací s nimi po expedici, ale rovněž samotné nastavení ocenění zásob, provádění fyzických inventur a posouzení rizikovosti z pohledu nadhodnocení zásob.

Cílem této práce bude analýza a aplikace auditorských postupů ve zvolené oblasti a zhodnocení vybraných postupů a jednotlivých činností auditora, které se týkají oblasti zásob. Kromě samotného zhodnocení přiměřenosti vnitřního kontrolního systému a ověření údajů uvedených v účetní závěrce v oblasti zásob a komparace se zjištěnými skutečnostmi bude cílem rovněž navržení možných postupů a zlepšení k přesnějšímu či vhodnějšímu zachycení a vykázání zásob, jakož i navržení dalších postupů, které vybrané společnosti pomohou k lepšímu využití vnitřního kontrolního systému v oblasti zásob. Za dílčí cíle auditu v oblasti zásob patří ujistění, zda jsou zásoby správně zaúčtovány, jestli jsou zaúčtovány ve správném účetním období a ve správné výši, kdo má k zásobám vlastnické právo a samotné ověření existence zásob. K uvedeným cílům se využijí ověřovací postupy v jednotlivých činnostech vybraného podniku, kterými jsou kromě ověření správnosti využití vnitřního kontrolního systému i posouzení vnitřních předpisů (jejich aplikace, vhodnost a dodržování), informačního systému evidence skladových zásob a jejich účtování, ocenění zásob, postupy v souvislosti s pořízením, manipulací a vyskladňováním zásob. Dále bude posuzována rizikovost zásob, opravné položky k zásobám, kontrola provedené inventury a testování uzavření zásob. Po provedení jednotlivých analytických testů bude následovat vyhodnocení použitých metod a zhodnocení zjištěných skutečností a jejich syntéza s návrhy možných řešení k dosažení výše popsaných cílů diplomové práce.

1 Charakteristika auditu, jeho definice a právní úprava

Audit tvoří součást společenské a ekonomické reality. Jeho role tkví v podobě společenské kontroly, která je realizovaná v oblasti rozdělování společenského bohatství a pomáhá tak zajišťovat kontrolu investorů nad jejich manažery. Jeho význam závisí na charakteru ekonomického prostředí, ve kterém se uskutečňuje. [1, s. 18]

1.1 Definice a druhy auditu

Existuje velké množství definic auditu. Lze jej chápat v obecnějším nebo v širším pohledu. V obecné rovině se audit chápe jako prostředek, kterým jedna osoba ujišťuje druhou o kvalitě, podmínkách nebo stavu určité skutečnosti, kterou druhá osoba zkoumala. Jedná se tedy o ověření určité skutečnosti osobou, která má k tomu náležité předpoklady a schopnosti a jejíž výsledky slouží osobě druhé. Předmětem zkoumání může být mnoho činností a skutečností v podniku nastalých, avšak nejčastěji převládá užší pohled a to audit účetnictví, účetní závěrky a výroční zprávy podniku. [1, s. 18]

Audit je analýza, k níž přistupuje nezávislý externí znalec podniku s cílem vyjádřit svůj podložený názor na přesnost a pravdivost statutárních výkazů společnosti. Z této analýzy pak přirozeně vyplýne ověření účetních informací. [2, s. 56]

Auditing je proces, pomocí něhož kompetentní a nezávislá osoba shromažďuje a vyhodnocuje získané poznatky o kvantifikovatelných informacích, které se týkají určitého ekonomického subjektu za účelem stanovení a sdělení stupně souhlasnosti mezi kvantifikovatelnými informacemi a stanovenými kritérii. [3, s. 9]

Audit je systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů, které se týkají informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům. [4, s. 18]

Audit můžeme členit podle různých kritérií a druhů na:

- interní x externí,
- povinný x nepovinný,
- pravidelný x jednorázový,
- průběžný x roční,
- předběžný x následný.

1.2 Předmět a cíle auditu

Předmětem auditu je v užším pojetí ověření:

- účetní závěrky (rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy, která obsahuje obecné údaje, základní informace o účetních metodách, o obecných účetních zásadách a způsobech oceňování, doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích a dalších informací, které jsou stanoveny vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, kterým se stanoví obsah účetní závěrky pro podnikatele),
- konsolidované účetní závěrky (sestavované za skupinu podniků, které jsou kapitálově propojené),
- výroční zprávy (slouží ke komunikaci podniku s nejširším okolím, navazující na údaje účetní závěrky a obsahující i skutečnosti, které nejsou patrné z účetních výkazů, tzv. nefinanční informace). [1, s. 19]

„In addition to financial statement audits performed by independent auditors, other types of audits are conducted for business entities and for governmental agencies. Among them are operational audits performed by internal auditors and compliance audits performed by governmental auditors.“ [5, s. 5] Volný překlad: Kromě auditu účetních závěrek prováděných nezávislými auditory, existují i další typy auditů pro podnikatelské subjekty a orgány státní správy (veřejné správy). Mezi ně patří operativní audity, které uskutečňují interní auditoři podniku a audity shody prováděnými vládními auditory.

Za audit lze rovněž považovat forenzní audit (šetření podvodů), personální audit prováděný personálními či konzultačními společnostmi za účelem ověření kvality a využití lidských

zdrojů a porovnání se skutečnostmi na trhu. Zvláštní postavení mají audity zaměřené na dodržování norem. Jedná se o nezávislé certifikační a auditorské společnosti, které ověřují například normy řízení systému jakosti (QSM), normy systému environmentálního managementu (EMS), certifikační audity na dodržování normy ISO 9001:2000 a kontrolní audit norem ISO 14001:2004 apod. O těchto auditech nebude diplomová práce pojednávat.

Mezi základní cíle auditu patří:

- zvyšování věrohodnosti účetních informací auditovaných společností,
- preventivní zamezení vzniku chyb a podvodů,
- výchovná a poradenská funkce, která souběžným působením auditora a pracovníků podniku vede k průběžnému zkvalitňování účetního systému.

Dle Mezinárodního auditorského standardu ISA 200 Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy [6, s. 2] se za cíl auditu účetní závěrky považuje umožnit auditorovi vyjádřit názor, zda je účetní závěrka ve všech významných ohledech v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví a tím posílit důvěru předpokládaných uživatelů v účetní závěrku.

„Even though financial statements are audited by independent auditors, the statements are there presentations and responsibility of management, not the auditor. An independent auditor is responsible for reporting on financial statements.“ [5, s. 8] Překlad: Přestože je audit finančních výkazů prováděn nezávislými auditory, jsou tyto výkazy reprezentací managementu, který je za ně zodpovědný, nikoli auditora. Nezávislý auditor je odpovědný za zprávu o účetních výkazech.

1.3 Vznik a vývoj auditu

První význam auditu sahá do starověkého Egypta, kde bylo vyžadováno, aby o daňových příjmech referovali dva nezávislí úředníci. Obdobně i v Římské říši ve třetím století před naším letopočtem byli účetní kvestoři, kteří kontrolovali účetnictví ve všech provinciích a následně byli povinni skládat účty před shromážděním.

První ustanovení o auditorech se objevuje v britském zákoně o akciových společnostech z roku 1844. Zákon stanovil právo akcionářům prověřovat bilance své společnosti, za jejíž sestavení byl odpovědný ředitel společnosti. Akcionáři tak mohli kontrolovat účetní knihy a výkazy a v procesu ověřování klást otázky jejím úředníkům, vedení i zaměstnancům společnosti. Obdobným způsobem došlo i ve Francii v roce 1867, na základě zákona o společnostech, k ustanovení profese kontroly společností jako důsledek velkých finančních skandálů. V USA byla první zmínka o auditu z roku 1917, kdy byl vydán text označovaný jako „Memorandum o auditech rozvahy“, jehož cílem byla podpora jednotného účetního systému. Na vývoji auditorské profese měla vliv profesní organizace diplomovaných veřejných účetních znalců (Certified Public Accountant – CPA). [1, s. 10-11]

V České Republice je auditorská profese relativně novou profesí spojenou s transformací ekonomiky koncem osmdesátých let minulého století. Počátek současného auditu nastal rokem 1989, kdy byla vydána vyhláška FMF č. 63/1989 Sb., o ověřovateli (auditorech) a jejich činnosti. Tato právní norma byla nahrazena zákonem č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky. Následoval nový právní předpis upravující činnost auditorů, auditorských společností, asistentů a komory auditorů ČR a to zákon č. 165/1998 Sb., který vstoupil v platnost roku 2001. Ani jeho působnost však netrvala dlouho a dne 14. 4. 2009 nabyl účinnosti zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, který je v pozdějším znění platný dodnes. [1, s. 12 - 13]

1.4 Zákonná a jiná úprava auditu

Jak již bylo uvedeno výše, základním právním předpisem upravujícím audit v České republice je zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů. Dalšími právními normami jsou:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) a
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Mezi další předpisy, které podrobněji upravují postupy pro auditory, můžeme zařadit např.:

- Mezinárodní auditorské standardy (IFRS, ISA).
- Auditorské směrnice Komory auditorů České republiky (dále jen KA ČR).
- Aplikační doložky KA ČR.
- Etický kodex přijatý KA ČR, atd.

Zákon o auditorech popisuje profesi auditora a asistenta auditora, Komoru auditorů ČR a její orgány, veřejný dohled nad auditorskou činností, upravuje kárná opatření a postup u kárných řízení, spolupráci s orgány dohledu v ostatních členských státech, obsahuje zvláštní ustanovení pro povinný audit subjektů veřejného zájmu a věnuje se i auditorům ze třetích zemí a spolupráci s příslušnými orgány třetích zemí.

Při výkonu své činnosti se auditoři řídí kromě českých předpisů také Mezinárodními auditorskými standardy. Vydáváním Mezinárodních auditorských standardů (ISA) a Mezinárodních standardů pro kontrolu kvality (ISQC) je pověřen Mezinárodní výbor pro auditorské a ověřovací standardy (IAASB), což je jeden z výborů Mezinárodní federace účetních (IFAC). [7, s. 6 -10] V případě, kdy je aplikace některého Mezinárodního auditorského standardu v českém prostředí nemožná či v rozporu s tuzemskými právní předpisy, vydá KA ČR k danému standardu aplikační doložku, která upraví použití standardu v České republice.

Dalšími významnými prameny evropského práva regulujícího auditorskou činnost jsou Čtvrtá směrnice Rady 78/660/EHS ze dne 25. července 1978 o ročních účetních závěrkách některých forem společností a Sedmá směrnice Rady 83/349/EHS ze dne 13. června 1983 o konsolidovaných účetních závěrkách.

Směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek pak stanovuje povinnost provádět audit v souladu se schválenými ISA standardy. Cílem zmíněné směrnice je podstatná, i když ne úplná, harmonizace požadavků na povinný audit. [8]

1.5 Komora auditorů ČR

Komora auditorů ČR je členem Mezinárodní federace účetních a současně se jedná o profesní organizaci sdružující auditory a jejich asistenty. Mezi orgány Komory patří sněm, výkonný výbor a prezident Komory, dozorčí komise a kárná komise. [9]

Za nejvyšší orgán Komory je považován Sněm tvořený auditory zapsanými v seznamu auditorů. Sněm svolává nejméně jednou za dva roky výkonný výbor Komory. Za hlavní činnosti sněmu patří volba členů orgánů Komory a jejich náhradníků, schvalování vnitřních předpisů Komory, etického kodexu a auditorských standardů. Výkonný výbor je výkonným orgánem Komory. Nejvýše postaveným členem výkonného výboru je prezident Komory, který je statutárním orgánem Komory. Výkonný výbor má 14 členů a 6 náhradníků. Volí ze svých členů prezidenta Komory a viceprezidenty Komory, rozhoduje o záležitostech Komory, které jí ukládá zákon o auditorech. Dozorčí komise je kontrolním orgánem Komory. Kontroluje dodržování zákona o auditorech, dohlíží na plnění usnesení sněmu a na dodržování vnitřních předpisů Komory. Činnost dozorčí komise se řídí dozorčím řádem a nejméně jednou za šest měsíců musí informovat Komoru a Radu o výsledcích své činnosti. Kárná komise je oprávněna ukládat kárná opatření a řídí se kárným řádem. Zákon o auditorech v § 37 zřizuje Radu pro veřejný dohled nad auditem. Rada vykonává veřejný dohled nad výkonem auditorské činnosti a činností Komory a je povinna dbát ochrany veřejného zájmu. Veřejným dohledem se rozumí kontrola dodržování zákona o auditorech, auditorských standardů, etického kodexu a vnitřních předpisů Komory, dohled nad řízením systému kontroly kvality auditorské činnosti, organizací a provozováním systému průběžného vzdělávání auditorů a nad uplatňováním disciplinárních a sankčních opatření. [9, § 37]

1.6 Etapy auditu

Postup auditora při provádění auditorské činnosti můžeme obecně rozdělit do tří navazujících etap.

V první etapě celkového seznámení se auditor snaží pochopit základní charakteristiky a činnosti konkrétního podniku. Zjišťuje strukturu řízení organizace, technologickou stránku

organizace, její finanční charakteristiku, účetní zásady a postupy, metody oceňování, vnitřní předpisy.

Ve druhé etapě se auditor nejprve seznámí s účetním systémem a systémem informačních toků a jejich zpracováváním. Následně ohodnotí tyto postupy, aby si mohl vytvořit plán pro další postup prací.

Analýza účtů a účetní dokumentace je náplní třetí etapy. Auditor ověřuje průkaznost účetních knih a záznamů v nich obsažených, kontroluje zůstatky na účtech a vzájemnou návaznost všech finančních výkazů. Na závěr se vyjádří ke zjištěným skutečnostem. [10, s. 31]

1.7 Auditorské postupy

Základní auditorské postupy zahrnují:

- činnosti před uzavřením smlouvy,
- předběžné plánovací procedury,
- sestavení plánu a programu auditu,
- vlastní audit a
- ukončení auditu a vydání zprávy.

Činnosti před uzavřením smlouvy

V první fázi musí auditor posoudit případná rizika zakázky (ztráta dobré pověsti auditora, neuspokojení potřeb klienta). Zároveň se seznámí s činností a oblastí podnikání potenciálního klienta. Vezme přitom v úvahu případné předchozí zprávy auditora, účetní závěrky za předchozí období, velikost společnosti, její zahraniční pobočky, majetkovou strukturu (zpráva o vztazích) apod. [1, s. 48 - 52]

Předběžné plánovací procedury

Na základě prvotní analýzy stanoví podmínky pro uzavření smlouvy na provedení auditu. Následně se seznámí s kontrolním prostředím a účetním systémem. Provede předběžné analytické postupy. Stanoví hladinu významnosti apod. [1, s. 52 - 57]

Sestavení plánu a programu auditu

Na základě posouzení případných rizik auditor naplánuje auditorský přístup. V úvahu musí zvážit i požadované termíny na dokončení, sladění s požadavky klienta, termíny účasti na inventurách, testy věcné správnosti, jaké mohou být konkrétní problémové oblasti (vyšší analytický vzorek – časová náročnost) apod. Zároveň auditor ověřuje spolehlivost vnitřních kontrol (hodlá-li je využít pro svůj audit). [1, s. 62 - 64]

Vlastní audit

Dle naplánovaného harmonogramu auditor provádí jednotlivé operace při ověřování skutečností a postupu za sledované období v kontrolované společnosti. Na základě zvolené hladiny významnosti vybírá stanovený rozsah a výběr vzorků, které testuje, ověřuje správnost a oprávněnost účtovaných položek, zůstatků k počátku a konci účetního období, dodržování časového rozlišení, provádí testy věcné správnosti a porovnává výsledky s očekávanými hodnotami. Auditor volí způsob pro získávání důkazních informací (prohlídka, pozorování, výpočty, dotazování apod.). Mezi závěrečné práce vlastního auditu patří posouzení účetní závěrky a to zda postupy, které provedl klient, jsou v souladu s právními a vnitřními předpisy, jsou správné a průkazné a dále zda účetní závěrka podává věrný obraz o stavu majetku, závazcích a výsledku hospodaření za sledované období. [1, s. 68 - 75]

Ukončení auditu a vydání zprávy

V závěrečné fázi auditu posoudí auditor události uskutečněné po konci účetního období, které by mohly mít významný vliv na účetní závěrku. Auditor též posoudí předpoklad

časově neomezeného trvání podniku (finanční ukazatele, ztráta důležitého trhu, právní spory, porušování zákonů apod.). Vedení auditované společnosti před vydáním zprávy auditora vydá své prohlášení, ve kterém uvede, že uznává svoji odpovědnost za předloženou účetní závěrku a že auditorovi nic nezatajilo. Auditor shrne závěry provedeného auditu, prověří, zda minimalizoval rizika spojená s opomenutím ve svých postupech. Ověří přiměřenost auditorské práce a vhodnost přijatých závěrů. Posledním krokem je vydání zprávy auditora s:

- výrokem bez výhrad,
- výrokem s výhradou,
- záporným výrokem nebo
- odmítnutím výroku.

Za určitých okolností může být ve zprávě s výrokem bez výhrad uvedeno modifikované doplnění v případě existence skutečností ovlivňujících účetní závěrku (samotná analýza této skutečnosti se uvádí v příloze zprávy auditora – pochybnost o časově neomezené době trvání účetní jednotky, významný právní spor apod.). [1, s. 83 - 84]

2 Interní audit a jeho úloha, vnitřní kontrolní systém

Interní audit je další z nástrojů pro kontrolu podniku. Na rozdíl od výše popisovaného externího auditu, který se zaměřuje na kontrolu výkaznictví podniku, se tato kontrola převážně soustředí na kontrolu procesů a fungování jednotlivých činností uvnitř podniku. V následující části diplomové práce je pojednáváno o významu interního auditu, přiblížení jeho potřeby a účelu jako moderního nástroje pro efektivní řízení podniku. Jeho nedílnou součástí tvoří vnitřní kontrolní systém, který zabezpečuje neustálý kontrolní mechanismus procesů a postupů uvnitř společnosti (organizace). Vnitřní kontrolní systém zabezpečuje správné fungování vnitřního informačního systému, do jehož oblasti spadá výkonné nastavení kalkulací a rozpočtnictví a pochopitelně i vhodná technika účtování. Za cíl si klade zabránění majetkových ztrát a zvýšení efektivity při správě nejrůznějších procesů a činností v podniku. K dosažení uvedených cílů je třeba provádět analýzy a kontroly uvnitř podniku a tyto výsledky vyhodnocovat a přijímat patřičná opatření k odstranění anomálií a chyb, ke kterým dochází nebo může docházet. Součástí tohoto procesu je neustálé podávání informací, jak vedení podniku, tak příslušným pracovníkům, kteří jsou správou podniku dotčeni. Základním předpokladem pro správné fungování interního auditu a vnitřní kontroly je považována jejich nezávislost. Tou je míněna nezávislost na příslušných pracovnících i iracionálních cílech managementu podniku a zejména přístup ke všem informacím, které jsou nezbytné pro efektivní výkon interního auditu. [11, s. 12-13]

2.1 Historie interního auditu

Interní audit vznikl zpočátku jako součást auditu externího. Situace v druhé polovině 19. století, kdy docházelo k růstu velikostí podniků, byla spojena s vyššími riziky omylů a podvodů. Společnost tudíž žádala, aby správnost účetnictví vedle nezávislého externího posouzení byla zabezpečována i pracovníky podniku, interními auditory. Vývojem času byl interní audit představován jako zvláštní typ podpory řízení podniku. V roce 1941 byl v New Yorku založen Institut interních auditorů (IIA). Institut nyní zaměřuje svou pozornost na odborné školení interních auditorů, na profilování a rozvoj interní auditorské činnosti a na vypracovávání norem a pravidel, jež by zaručovaly správné vykonávání této

činnosti při současném poskytování záruk efektivnosti a dodržování etických pravidel. Později vedlo některé evropské organizace interních auditorů k sjednocení přístupů k problematice interního auditu a roku 1982 došlo k založení Evropské konfederace Institutů pro interní audit (ECIIA). Od roku 1994 jsou interní auditoři v České republice sdruženi Českým institutem interních auditorů (ČIIA). [11, s. 3-4]

2.2 Definice a koncepce interního auditu

„Interní audit lze vnímat jako činnost, kterou vykonává specializovaný personál ve vlastním podniku, přičemž jeho činnost se vztahuje na všechny druhy operací, které se v podniku uskutečňují tak, aby byla zajištěna vnitřní kontrola a efektivnost řízení, a to nezávisle na výkonu funkce a odpovědnosti vedoucích pracovníků uvedeného podniku“. [11, s. 4]

Definice interního auditu schválená radou ČIIA zní: *„Interní audit je nezávislá, objektivní, ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejích cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a správy a řízení organizace“.* [12, s. 5]

2.3 Služby poskytované interním auditem

Mezi hlavní činnosti interního auditu patří finanční audit, prevence a odhalování podvodu, vnitřní účetní kontrola, audit personálního rozvoje, audit souladu podnikové politiky a postupů se zákony, vyhláškami a nejruznějšími nařízeními, audit ekologický, audit operací, audit produktivity, audit jakosti, audit kontraktů, audit managementu, audit vnějších podnikových vztahů, atd. Vlivem specializace auditorů dochází k jejich zaměřování na jednotlivá odvětví (bankovníctví, obchod, doprava, veřejná správa a výrobní podnik). Služby interního auditu nahrazují činnosti, kterým by se věnovalo samo vedení podniku, kdyby k tomu mělo dostatek času. Z důvodu vyšší efektivity a dělby práce byla tato služba oddělena a přidělena pracovníkům podniku, kteří spadají do oddělení (útvaru) interního auditu.

V moderním pojetí se interní audit stává zejména poradním orgánem pro vedení podniku, jehož přínos spočívá v hledání způsobu, jak dosáhnout lepší organizace a řízení podniku, zefektivňování používaných metod, systémů a postupů v podniku. [11, s. 6-7]

Příjemci služeb interního auditu

Služby interního auditu převážně využívá řídicí orgán společnosti (představenstvo u akciových společností, jednatel u společností s ručením omezeným, ředitel společnosti, dozorčí rada apod.). Dále činnost interních auditorů může sloužit provoznímu managementu, výboru pro audit, ale také externím auditorům. Účelem interního auditu je dle IIA pomáhat pracovníkům organizace v efektivním plnění svých funkcí. Služeb interního auditu je využíváno kromě výrobních či nevýrobních organizací i na územních samosprávných celcích (povinně - obce nad 15 tis. obyvatel, kraje) či nadstátních organizací jako např. v orgánech Evropské unie. Příjemci služeb interního auditu proto nejsou omezeni pouze na management podniku, ale jejich využití je širší. Externím auditorům výstupy z prováděných vnitřních kontrol a zpráv interního auditu usnadňují práci a zrychlují orientaci v podniku při provádění externího auditu. Slouží tak i k předávání informací a znalostí z fungování auditovaného subjektu. [11, s. 7 - 9]

2.4 Úloha interního auditu a jeho nezávislost

K základním úlohám interního auditu patří:

- neustále analyzovat podnik a jeho organizaci,
- sledovat správné řízení podniku,
- navrhnout vhodná opatření a doporučení pro vedení podniku,
- ověřovat spolehlivost a vhodnost informačních systémů podniku,
- kontrolovat dosahování správného plnění politiky rozvoje, norem a pokynů vedení podniku,
- sledovat a revidovat realizovanou kontrolní činnost na všech úsecích činnosti podniku a ve všech jeho strukturách a systémech,

- poskytovat informace vedení o zjištěných nepravidelnostech či anomáliích a vydávat doporučení k jejich odstranění nebo zmírnění,
- zabezpečovat efektivní využívání veškerých zdrojů podniku,
- spolupracovat s externími auditory,
- sledovat nové tendence a systémy řízení a být otevřený novým změnám,
- provádět speciální studie dle zadání vedení podniku. [11, s. 13]

Aby mohly být výše uvedené úlohy interního auditu úspěšné, musí být interní auditor nezávislý. Nezávislost umožňuje vynášet nestranné, nezaujaté a objektivní závěry, které jsou nezbytné pro řádné vedení auditů. Rovněž musí mít interní audit neomezený přístup k osobám a informacím, které si žádá a jsou odůvodnitelné pro vykonání své činnosti. I z tohoto důvodu je vhodné, aby byl interní audit organizačně oddělen od ostatních částí podniku a byl přímo podřízen vedení podniku. [11, s. 12]

2.5 Český institut interních auditorů

„Český institut interních auditorů (dále jen ČIIA) je občanské sdružení interních auditorů za účelem prosazování a podpory rozvoje interního auditu v České republice. ČIIA je národním institutem mezinárodního institutu The Institute of Internal Auditors Inc., který vznikl v USA v roce 1941 a který dnes reprezentuje 90 tis. odborníků z více než 165 zemí. ČIIA byl přijat do Evropské konfederace institutů interního auditu (ECIIA), která vyvíjí svou činnost od roku 1982 a v současné době sdružuje 33 zemí z Evropy a z regionu Afriky a Asie, přilehlého ke Středozemnímu moři, dohromady s více než 12 tisíci interními auditory. Český institut interních auditorů působí od března 1995. Má okolo 1000 členů. Jeho nejvyšším orgánem je Sněm, který se schází pravidelně každý rok. Činnost ČIIA řídí Rada v čele s prezidentem, na jejíž činnost dohlíží tříčlenná kontrolní komise.“ [13]

Členem ČIIA může být jak fyzická tak právnická osoba, která má zájem podílet se na rozvoji, rozšiřování a zkvalitňování interního auditu. Kromě řádných členů působících v profesi interní auditor se mohou jako přidružení členové zapojit i zástupci profesí příbuzných a z akademické oblasti. Přijímání nových členů se uskutečňuje na základě

písemné žádosti. Členství v ČIIA je podmíněno závazkem respektovat Etický kodex a Standardy pro profesní praxi interního auditora, platit řádně členské příspěvky ve stanovené výši a termínu a dodržovat Stanovy a další vnitřní pravidla schválená a vydaná orgány ČIIA. [13]

2.6 Právní a jiné normy týkající se interního auditu

Jediný právní předpis v České republice, který vymezuje působnost interního auditu, je zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě (zákon o finanční kontrole), jedná se tedy pouze o interní audit realizovaný ve veřejné správě. Ostatní normy jsou již podzákonné, vydávané ČIIA (popř. IIA). Jedná se o Etický kodex Institutu interních auditorů, pro členy Mezinárodního institutu interních auditorů (IIA) pak mezinárodní etický kodex. Dále ČIIA vydává Standardy pro profesní praxi (pro členy IIA platí Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu) a Směrnice – doporučení pro praxi.

2.7 Vztah interního a externího auditu

Interní audit provádějí pracovníci uvnitř podniku oproti externím auditorům, kteří jsou samostatnou podnikatelskou jednotkou (právníkou či fyzickou osobou) a nemají k auditovanému podniku žádný jiný vztah, než provedení samotného auditu. Tím jsou na auditované společnosti zcela nezávislí. Činnosti a oblasti auditu se u obou převážně liší. Externí audit ve svém užším pojetí vyjádří názor na finanční stav auditované společnosti za sledované období, avšak činnosti interního auditu jsou rozmanitější a početnější, neomezuje se pouze na oblast ekonomicko-finanční, ale na celou oblast operací a aktivit daného podniku. Externí audit se řídí mezinárodními předpisy a normami, kterými je vázán. Není možné tyto předpisy a normy snadno měnit ani přizpůsobovat svým potřebám (s výjimkou aplikačních doložek vydávaných KA ČR). Interní auditor (popř. útvar interního auditu) má volnější a pružnější podmínky pro svou práci a je závislý vždy na podniku a jeho vedení. [11, s. 22]

Oba audity mají oddělené poslání a různé aktivity. Analýza rizika, plánování auditu a realizace plánu bývá zabezpečována odděleně interním a externím auditem. Jelikož se jedná o společný výskyt institutů vedle sebe, bývá tento vztah nazýván **koexistencí**. Naproti tomu **koordinaci** představuje rozvoj obou auditů nezávisle na sobě, pouze si vyměňují informace z analýzy rizik a realizace svých plánů auditu a ty vzájemně koordinují. Při uskutečňování společných auditů má rozhodující slovo externí auditor. **Integrovaný vztah** v sobě zahrnuje společný model analýzy rizika plánu auditu. Audit je zde prováděn extenzivně. Posledním možným vztahem mezi oběma audity je **partnerství**, ve kterém externí a interní audit společně definují potřeby organizace z hlediska auditu a reagují na ně společně integrovaným úsilím. Dle vzájemné dohody si rozdělí činnosti v jednotlivých oblastech, které souvisejí s posláním organizace. [11, s. 22]

Využitím spolupráce interního a externí auditu je možné dosáhnout úspor nákladů a času při výkonu příslušných auditorských činností a lepšího pochopení auditovaných oblastí, dle kterého jsou následně předkládány kvalitnější zprávy vedení podniku. Externí audit využívající ke své práci zjištění interního auditu dokáže identifikovat rizikové oblasti již v počátečním stádiu prací a je lépe informován o specifických technikách auditu. Vlivem vzájemné spolupráce jsou odstraňovány duplicitní činnosti obou auditů a dle závěrečné zprávy externího auditu může být dodatečně podpořen interní audit ze strany vedení společnosti. [11, s. 23]

2.8 Vnitřní kontrolní systém podniku

Cílem vnitřního kontrolního systému je odhalovat ve zvoleném čase jakékoliv odchylky od cílů stanovených organizací a omezovat překvapení. Vnitřní kontrola podporuje účinnost, redukuje rizika ztráty hodnot aktiv a pomáhá zaručovat spolehlivost finanční situace a dodržování platných právních předpisů a norem. [11, s. 45] Interní auditoři přímo přezkávají vnitřní kontroly a doporučují jejich zlepšení. Jejich náplní ve vztahu k vnitřnímu kontrolnímu systému je zhodnotit dostatečnost a efektivnost systému vnitřních kontrol. V rámci interního auditu se posuzují zavedené systémy, které zajišťují dodržování hlavních zásad, plánů, postupů, zákonů, nařízení a smluv, jež by mohly významným způsobem ovlivnit operace a výkazy. [11, s. 49]

Při hodnocení systému vnitřní kontroly by měl interní auditor vzít v úvahu:

- možné chyby, které mohou nastat,
- kontrolní postupy, které mohou působit preventivně nebo odhalovat tyto chyby,
- zda potřebné kontrolní postupy byly zavedeny,
- nedostatky zavedených kontrolních systémů, které mohou vést k chybám,
- efekty těchto nedostatků, které ovlivní rozsah, dobu trvání a hloubku postupů auditu, který bude na kontrolní mechanismus orientován. [11, s. 59]

Interní auditor není odpovědný za vnitřní kontrolu. Tuto odpovědnost nese management. Interní auditor je však odpovědný za poskytování informací managementu o tom, jak vnitřní kontrola pracuje. Znalosti o podstatě kontroly patří mezi základní pilíře auditorské kvalifikace. [14, s. 45]

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) představuje novou filozofii vnitřní kontroly. Podle tohoto výběru je vnitřní kontrola procesem uskutečňovaným představenstvem, dozorčí radou, managementem a ostatními pracovníky organizace, vytvořený pro zvyšování stupně jistoty z hlediska dosahování cílů, a to v následujících kategoriích:

- efektivnost a účinnost operací,
- věrohodnost a spolehlivost finančních výkazů a
- dodržování platných zákonů a norem. [14, s. 45]

2.9 Outsourcing a interní audit

Outsourcing znamená, že společnost vyčlení zvolenou činnost, kterou by jinak vykonávala vlastními silami, a pověří jejím výkonem smluvně jinou společnost či osobu, která se na tuto činnost specializuje.

„Outsourcing hraje významnou úlohu především v podmínkách malých a středních podniků. V nich může představovat i alternativu útvaru (oddělení) interního auditu. Interní audit tak může být zabezpečován z vnějších zdrojů.“ [11, s. 29]

Outsourcing v oblasti interního auditu je vhodný pouze při splnění následujících podmínek:

- nejsou-li potřeba zvláštní znalosti pro interní audit v konkrétním podniku,
- jsou-li náklady na vlastní interní audit příliš vysoké,
- je-li možné snadno a rychle využít externí zkušenosti z jiných společností,
- nabude-li interní auditor z vnějšího prostředí rychle znalosti o pracovních procesech uvnitř společnosti. [11, s. 29]

Institut interních auditorů zaujal stanovisko, že interní audit je nejlépe realizovat nezávislou jednotkou, která je nedílnou součástí manažerské struktury organizace a že může realizovat funkci interního auditu účinněji a efektivněji, než auditorská společnost. [11, s. 29]

„Pro malé/střední podniky může management a správní orgán pro zajištění aktivit interního auditu zvolit nějakou formu outsourcingu. Je však nutné upozornit na to, že při kompletním outsourcingu nemůže být konečná zodpovědnost za interní audit delegována mimo organizaci. Konečná zodpovědnost musí být formálně přiřazena internímu zaměstnanci, optimálně členu výkonného vedení.“ [15, s. 9]

2.10 Controlling a interní audit

V 90. letech 20. století se controlling do České republiky dostal z německy mluvících zemí, zejména zakládáním společností s jejich majetkovou účastí. Jedná se o určitý způsob ekonomického řízení společnosti. Nelze jej proto považovat za vnitřní kontrolu, ale aktivní způsob řízení podniku s využitím plánování v podniku, kterého je součástí. Controlling je systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje a eliminuje potenciální ztráty a včas upozorňuje na existenci rizik. [16, s. 15]

Rozdíl mezi controllingem a interním auditem spočívá v cílech jednotlivých nástrojů, kdy se controlling zaměřuje na dlouhodobou rentabilitu obratu a vychází zejména z analýzy nákladů, výnosů a jejich plánovaných hodnot, interní audit zkoumá soulad podkladů s realitou a vyvozením možných rizik. Činnost interního auditu je v určitých oblastech nepravidelná oproti controllingu, který zpracovává data průběžně. Je zřejmé, že činnost interního auditu je komplexní a zkoumá širší souvislosti a oblasti aktivit podniku a controlling se zaměřuje zejména na výstupy manažerského účetnictví a finanční stránku podniku. [11, s. 34 - 35]

2.11 Metody práce interního auditu

Obdobně jako u externího auditu je i v této části pojednáváno o metodách a postupech, které je nutné při auditorské činnosti interního auditu dodržet. Činnosti, které bývají vykonávány interními auditory, se v jednotlivých případech liší dle zadaného úkolu a jeho rozsáhlosti. Rovněž je jejich postup závislý na skutečnosti, zda se jedná o jednorázovou či opakující se činnost (periodická činnost). Následující dělení je považováno za obecný postup při výkonu interního auditu a prolíná se téměř veškerými jeho činnostmi. Přístup k auditu se liší podle toho, jestliže dochází k využívání tradičních postupů (identifikace cílů podniku, posouzení jejich adekvátnosti a přiměřenosti kontrol, jejich testování), nebo postupu založeného na analýze rizik (určení klíčových rizik a identifikace limitů rizika).

Plánování

Každý interní auditor nebo úsek interního auditu musí svou činnost plánovat. Přitom musí zabezpečit optimální využití kapacit interního auditu a efektivního směřování jeho aktivit. Rozlišují se tři typy plánů, které se sestavují:

- strategický, s horizontem 3 až 5 let, který se průběžně aktualizuje,
- roční (periodický) a
- operativní (v členění na jednotlivé měsíce).

Při sestavování jednotlivých plánů je třeba vycházet z požadavků legislativy a managementu společnosti, z analýzy rizik a strategií a cílů podniku. V případě více pracovníků, kteří se podílejí na interním auditu, se musí zohlednit jejich zkušenosti a personální změny. Rovněž je třeba vycházet z potřeb a spolupráce externích auditorů a výsledků vnitřních kontrol. [11, s. 111 - 112]

Příprava auditu

Ke každému auditu by měl být interní auditor pověřen (písemné pověření svým nadřízeným pracovníkem). Do přípravy auditu se zahrnuje vypracování programu auditu, tj. konkrétní auditorské akce se stanovením cíle auditu, jeho věcné náplně a podmínek pro jeho provedení. Lze využít v určitých oblastech i postupový diagram, který obsahuje jednotlivé kroky, které se musí podniknout dříve než projekt či aktivita budou úspěšně zakončeny. Interní auditor si určí výchozí materiály, které souvisí s prováděným auditem, a ty si vyžádá. Je-li to účelné, vyhotoví analytický přehled, který slouží ke srovnání jednotlivých údajů v čase. [11, s. 115 - 120]

Zpracování auditorské zprávy

Na základě získané potřebné dokumentace z provedení auditu se zpracovává auditorská zpráva. Ta je jediným výstupem provedeného auditu. Auditorská zpráva obsahuje výsledek průzkumu, šetření, analýz, modelování a veškerých postupů, které interní auditor v dané auditorské akci využil. Obecné požadavky na obsah auditorské zprávy vymezují Standardy pro profesní praxi interního auditu. Zpráva musí obsahovat zjištěné závěry, doporučení a návrhy řešení, které management nebo jiný příjemce této zprávy může realizovat. Zpráva by proto měla být přesná, jasná, stručná a věcná. [11, s. 122 - 126]

Diskuze o auditorské zprávě

V průběhu zpracování auditorské zprávy, nebo někdy s ohledem na situaci až po té, je vhodné s příjemci (objednateli) auditorské zprávy prodiskutovat výsledky provedeného

auditu a doporučení. Diskuze se týká základních bodů zjištěných auditem a stanovení lhůt pro plnění přijatých doporučení. [11, s. 128]

2.12 Audit operací

Pod pojmem operace si lze představit opakující se aktivitu organizace zaměřenou na výrobu produktu nebo poskytnutí služby. Cílem auditu operací je zvýšení efektivnosti podniku. Existuje rozmanitost pojmů, které se týkají auditu operací jako např. audit zaměřený na zisk, orientovaný na řízení, výkonnosti, podnikatelské strategie, hospodárnosti a efektivity, nákladů a výnosů, programů apod. [14, s. 1]

„Audit operací představuje kritické, systematické a nezávislé posouzení řízení organizace pro určení úspěšnosti, s jakou jsou dosahovány stanovené cíle a účinnosti, a hospodárnosti, s jakou jsou využívány zdroje s posláním poskytnout doporučení, která zlepší budoucí řízení.“ [14, s. 2]

I když zde nedochází ke zkoumání organizace jako celku, interní auditor nesmí zapomínat, že organizace je celkový systém a operace je částí tohoto systému. V tom musí být jeho práce komplexní. Z výše uvedeného důvodu jsou do auditu operací zahrnovány i charakteristiky vnějšího prostředí a jejich působení na podnik. Audit operací se zaměřuje na manažerské cíle, iniciativy a strategie, využívá konzultantský přístup založený na přidané hodnotě a podporuje nezbytné změny v nejrůznějších oblastech, navrhuje kontrolní systémy, které umožní zvládnout klíčová rizika a v neposlední řadě rozvíjí ukazatele a kritéria pro posuzování efektivnosti, hospodárnost a účinnosti. [14, s. 2]

Základním předpokladem pro zvyšování přidané hodnoty interním auditem je důkladná znalost podniku, včetně jeho kultury a konkurence. Audit operací může přispívat k přidané hodnotě např. úsporou používaných zdrojů, zkracováním potřebného času, zlepšováním komunikace apod. a spočívá v odstraňování toho, co hodnotu nepřidává. [14, s. 17]

3 Náplň uzávěrkových a závěrkových činností podniku

Účetní uzávěrka a účetní závěrka jsou dva různé pojmy. Účetní uzávěrka znamená činnosti účetní jednotky spojené se zakončením účetního období a účetní závěrka představuje zpracování a sestavení účetních výkazů. Obě činnosti se řídí následujícími právními předpisy:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Českými účetními standardy pro podnikatele,
- vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Pokyny MF čj. 39/120 398/2005-391 (Pokyn D-295), sdělení Ministerstva financí pro účetní jednotky, které jsou dle § 19 odst. 9 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, povinny použít pro účtování a sestavení účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropského společenství, v souvislosti se zjištěním základu daně dle § 23 odst. 2 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (blíže viz další kapitola),
- informací MF čj. 28/78 511/2007-281, pro účetní jednotky o nepoužitelnosti některých pokynů, sdělení, oznámení a postupů pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, případně pro ostatní účetní jednotky.

3.1 Účetní uzávěrka

Účetní jednotka má povinnost uzavřít k poslednímu dni účetního období (poslední den kalendářního roku popř. poslední den roku hospodářského) účetní knihy a sestavit účetní závěrku. Před sestavením účetní závěrky je nezbytné doúčtovat veškeré účetní případy k poslednímu dni účetního období, provést inventarizaci účtů, vypočítat a případně zaúčtovat daň z příjmů a uzavřít účetní knihy. Nezbytnou součástí při přípravných pracích účetní

uzávěrky je kontrola převodu zůstatků účtů z minulého roku a zajištění bilanční kontinuity majetku, pohledávek a závazků podle jednotlivých syntetických a analytických účtů. Při provádění inventarizace se ověřuje věcná správnost a reálnost ocenění. Té předchází fyzická a dokladová inventura účtů a položek majetku a závazků. Po zjištění skutečného stavu majetku a závazků se následně v koncových zůstatcích účtů zohlední případné zjištěné inventarizační rozdíly. [17]

Činnosti účetní uzávěrky se v podniku provádějí na konci účetního období a zejména na počátku období následujícího, kdy jsou již veškeré účetní informace k dispozici (zázpisy z provedených inventur, doručené veškeré účetní doklady apod.). Práce s uzávěrkou vycházejí kromě právních předpisů i z vnitropodnikových norem (směrníc), požadavků vedení společnosti, z charakteru podnikové činnosti apod. Jedná se o sled činností a postupů, které zabezpečují správnost a úplnost údajů účetních knih v daném účetním období a týkají se:

- časového rozlišení nákladů a výnosů,
- opravných položek (k majetku, zásobám, pohledávkám, příp. finančnímu majetku),
- dohadných položek (energie, jiných nevyúčtovaných plnění či účetních případů, které mohou nastat v následujícím období týkajících se zpracovávaného účetního období),
- rezerv,
- splatné a odložené daně,
- korekce zůstatků účtů na základě provedené inventury (manka či přebytky),
- vypořádání peněz na cestě,
- zaúčtování kurzových rozdílů,
- věcné a časové kontrole zaúčtovaných nákladů a výnosů za sledované období,
- kontrole dodržení zákona o daních z příjmů a případného přeúčtování na daňově neuznatelné náklady (neuhrazení smluvních pokut, nedodržení časového testu apod.). [18, s. 245]

Následující činností je uzavření účetních knih, tj. uzávěrka výsledkových a rozvahových účtů a následné vyúčtování rozdílové položky hospodářského výsledku příslušného účetního období mezi účty 710 a 702.

Harmonogram prací, které jsou spojené s uzavíráním účetních knih, je hospodářskou praxí považován za významný vnitropodnikový nástroj. Jeho cílem je zaúčtování všech účetních případů do období, s nimiž věcně a časově souvisí. S přihlédnutím k předkládacím lhůtám účetní závěrky dostává harmonogram prací různý časový rozměr. Účetní knihy jsou otevřeny poměrně dlouhou dobu a podstatným způsobem se rozšiřuje časový prostor k urgenci dodavatelských faktur za uskutečněné činnosti a dodávky s cílem maximálně omezit účtování prostřednictvím dohadných položek a zásob na cestě. Delší doba pro zpracování účetní závěrky rovněž umožňuje dohledání inventurních rozdílů a jejich průúčtování, vyřešení opravných položek a rezerv a možnou optimalizaci daňového základu pro daň z příjmů. [18, s. 246]

3.1.1 Inventarizace

Inventarizace majetku a závazků se využívá pro účely zjištění skutečného stavu majetku a závazků a k dodatečnému opravení stavu zachycenému v účetnictví. Předmětem je věcně a účetní vypořádání se vzniklými rozdíly mezi skutečným a účetním stavem (manka a přebytky). Inventarizací se ověřují zůstatky na účtech, které mají hmotnou povahu (peníze, zásoby, dlouhodobý hmotný majetek), ale také zůstatky těch účtů, které mají nehmotnou povahu (pohledávky, závazky, stavy účtů časového rozlišení, rezerv, dohadných účtů). Z tohoto kritéria se rozlišuje fyzická a dokladová inventura. [18, s. 246 - 247] Následně je účetní jednotka povinna zkoumat, jestli jsou dány důvody pro účtování opravných položek nebo rezerv. [20, s. 7]

Inventarizace se provádějí ke konci rozvahového dne (ke dni sestavení účetní závěrky). Takovouto inventarizací nazýváme periodickou inventarizací a provádí se každoročně. Fyzickou inventuru lze provést i čtyři měsíce před rozvahovým dnem, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období. Přesto je nutné prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne. Zákon o účetnictví zná pojem průběžná inventarizace, kterou mohou účetní jednotky provádět pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo dle místa

jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob a rovněž u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo. Termín průběžné inventarizace si určuje účetní jednotka sama. Každý druh zásob a uvedeného hmotného majetku se musí inventarizovat minimálně jednou za účetní období. Skutečné stavy majetku a závazku zjištěné při inventarizaci se zapisují do inventurních soupisů, které vyhotovuje inventarizační komise. Provedení inventarizace u veškerého majetku je povinna účetní jednotka prokázat po dobu pěti let po jejím provedení. Při provedení inventarizace může být zjištěn inventarizační rozdíl. Ten je způsoben rozdílem mezi skutečným stavem (zjištěným provedenou inventurou) a stavem v účetnictví (evidenční stav). Jedná se buď o přebytek (skutečný stav je vyšší než evidovaný v účetnictví) nebo manko, případně schodek u peněžních hotovostí a cenin (skutečný stav je nižší než evidovaný v účetnictví). Tyto inventarizační rozdíly je účetní jednotka povinna vyúčtovat do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků. [20, s. 8 - 9]

3.2 Účetní závěrka

Účetní závěrka je hlavním dokumentem, kterým vrcholí účetní práce v účetní jednotce za celé účetní období. Účetní závěrka poskytuje uživatelům (vlastníkům společnosti, daňovým orgánům, bankám, věřitelům i dalším uživatelům) informace o majetkové, finanční a důchodové situaci podniku. Účetní závěrka musí vytvořit ucelený obraz o podniku a jeho hospodaření v daném období s porovnáním příslušných ukazatelů s obdobím bezprostředně předcházejícím. [18, s. 248]

Zobrazení v účetní závěrce je věrné a poctivé, pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu v souladu se způsoby oceňování, odepisování, tvorbou a užitím opravných položek a rezerv a ostatními účetními metodami, účetními principy a zásadami danými zákonem o účetnictví, jeho vyhláškou a účetními standardy a tyto postupy a metody jsou použity způsobem, který vede k reálnosti při vykazování a nezastírání skutečného stavu. [18, s. 249]

Základní požadavky na informace uváděné v účetní závěrce jsou následující:

Spolehlivost – účetní závěrka musí podávat věrný a pravdivý obraz o předmětu účetnictví a reálně zobrazit finanční, majetkovou a důchodovou situaci účetní jednotky a informace musí být uváděny úplné a včasné z hlediska uživatelů výkazů.

Srovnatelnost – údaje v účetní závěrce musí být vykázány, sestaveny a zveřejněny způsobem, který umožní jejich srovnatelnost s předchozími účetními obdobími a případně i s jinými účetními jednotkami. Metody musí být stálé (za celé účetní období neměnné), účetní závěrka musí dodržovat bilanční kontinuitu a odchylky se uvádějí v příloze účetní závěrky se zdůvodněním a vykázáním vlivu na rozvahové položky a výsledek hospodaření.

Srozumitelnost – údaje v účetní závěrce uvedené se sestavují způsobem, který umožní při znalosti použitých účetních metod, aby mohla být učiněna představa o majetkové a finanční situaci účetní jednotky.

Významnost – účetní závěrka musí obsahovat všechny významné údaje a souvislosti. Za významnou se považuje ta informace, která má významný vliv na posouzení majetkové a finanční situace účetní jednotky. [18, s. 249]

3.2.1 Vymezení účetních výkazů

Součástí účetní závěrky je povinně rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha účetní závěrky. Nepovinnou, avšak u velkých společností důležitou součástí účetní závěrky, bývá přehled peněžních toků (cash-flow) a přehled o změnách vlastního kapitálu. [18, s. 249]

Rozvaha (balance) poskytuje informace k určitému datu. Informuje o majetkové a finanční situaci účetní jednotky. Jedná se o přehled aktiv a pasiv, kde aktiva vyjadřují hodnotu společnosti členěnou dle likvidnosti a pasiva zobrazují zdroje financování (vlastní a cizí). Aktiva jsou dále rozdělena na brutto hodnotu, korekci (opravné položky, oprávký) a výslednou netto hodnotu. Rozvaha je sestavována za běžné období a obsahuje srovnatelné údaje za období minulé (pouze v netto hodnotě). Aktiva se musí rovnat pasivům. Aktiva se dělí na pohledávky za upsaný základní kapitál, dlouhodobý majetek, oběžná aktiva a

časové rozlišení. Pasiva se dělí na vlastní kapitál, cizí zdroje a časové rozlišení. Položky rozvahy v nulové výši se za minulé i běžné účetní období neuvádějí. [19, s. 36]

Výkaz zisku a ztráty obsahuje kumulativní obnos nákladů a výnosů za celé sledované období. Informuje o hospodaření a efektivnosti společnosti. I zde jsou uváděné údaje za běžné a minulé období, aby zde mohlo dojít ke srovnání. Výkaz zisku a ztráty se vyhotovuje v druhovém či účelovém členění. Náklady představují peněžní částky, které podnik v daném období účelně vynaložil na získání výnosů bez ohledu na skutečnost, kdy došlo ke skutečnému zaplacení. Výnosy představují peněžní částky, které podnik získal z veškerých svých činností za dané účetní období bez ohledu na to, kdy došlo k jejich příjmu. Nejdůležitější složkou výkazu zisku a ztráty je hospodářský výsledek, ten znamená rozdíl mezi celkovými výnosy a celkovými náklady podniku. Položky výkazu zisku a ztráty se obdobně jako rozvaha neuvádějí. [19, s. 36]

Příloha účetní závěrky informuje o základních údajích účetní jednoty, doplňuje a vysvětluje údaje v účetních výkazech obsažené. Dále obsahuje údaje o použitých účetních metodách, způsobech oceňování a obecných účetních zásadách. Rovněž uvádí informace, zda došlo k významným událostem po skončení účetního období. Minimální rozsah uvádí prováděcí vyhláška 500/2002 Sb. Vyhotovuje se v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. Povinně obsahuje datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti, údaje o fyzických a právnických osobách, které se podílejí dvaceti a více procenty na základním kapitálu účetní jednotky s uvedením jejich výše, popisem změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku a popis organizační struktury účetní jednotky se zásadními změnami během uplynulého účetního období. Rovněž nesmí chybět jména a příjmení členů statutárních orgánů a dozorčích orgánů v rozvahovém dni. [20, s. 80]

Součástí přílohy účetní závěrky jsou informace o případných dohodách mezi společníky, které zakládají rozhodovací práva bez ohledu na výši podílu na základním kapitálu u těchto obchodních společností nebo družstev. Dále příloha musí obsahovat informaci, zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodech zisku a jaké povinnosti z nich vyplývají. Kromě uvedení obchodní firmy a sídla je nutné uvést i ty účetní jednotky,

v nichž má účetní jednotka větší než dvacetiprocentní podíl na jejich základním kapitálu. [20, s. 80]

Přehled o peněžních tocích (cash-flow) znázorňuje pohyb a strukturu příjmů a výdajů za sledované období. Slouží k posouzení investičních záměrů a obecně pro finanční řízení účetní jednotky. Peněžní toky se zde zobrazují zvlášť za provozní, investiční a finanční činnost. Provozní činnost je vyjádřena negativně k ostatním činnostem. Představuje základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti účetní jednotky, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti. Investiční činností se rozumí pořízení a prodej dlouhodobého majetku a činnosti související s poskytováním úvěrů, půjček a finančních výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost. Finanční činností má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků. Přehled o peněžních tocích se sestavuje buď přímou, nebo nepřímou metodou. Přímou metodou se vykázají skupiny peněžních příjmů a výdajů v návaznosti na členění ve výkazu zisku a ztráty. Nepřímá metoda znamená postup, kdy výsledek hospodaření účetní jednotky bývá upraven o nepeněžní transakce, o neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období a o položky příjmů a výdajů spojených s finanční a investiční činností. Za nepeněžní transakce v provozní činnosti jsou považovány ty, které ovlivňují výsledek hospodaření, ale nemají přímý vliv na přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Nepeněžní transakce tvoří zejména odpisy, tvorba a čerpání rezerv a opravných položek. Podrobně je o přehledu o peněžních tocích pojednáváno v Českém účetním standardu 023 – Přehled o peněžních tocích. [20, s. 87 - 88]

Přehled o změnách vlastního kapitálu detailně informuje o jednotlivých položkách vlastního kapitálu a o jejich změně mezi počátkem účetního období a jeho koncem. Slouží především pro vlastníky a podává zprávu o vývoji vlastního kapitálu vlivem výsledku hospodaření, čerpání dividend či podílů na zisku, převody v rámci fondů, emisemi akcií apod. Přehled o změnách vlastního kapitálu se sestavuje za běžné a minulé účetní období. Významné položky zvýšení nebo snížení u jednotlivých složek vlastního kapitálu se popíší v příloze účetní závěrky. Není stanovena forma, v jaké má být zobrazen. V praxi bývá přehled o změnách vlastního kapitálu součástí přílohy účetní závěrky. [20, s. 88]

3.2.2 Druhy účetních závěrek

Dle zákona o účetnictví se rozlišují tyto tři druhy účetních závěrek z pohledu různých dat, ke kterým jsou sestavovány:

Řádná účetní závěrka sestavovaná k poslednímu dni běžného účetního období.

Mimořádná účetní závěrka sestavovaná v dalších případech, kdy není sestavována k rozvahovému dni. Při sestavování mimořádné účetní závěrky se postupuje stejně jako v případech řádné účetní závěrky. To znamená, musíme provést řádné inventarizace, přecenění a také dochází k uzavírání účetních knih.

Mezitímní účetní závěrka se sestavuje v případech, kdy to vyžadují zvláštní právní předpisy. Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. Jedná se zejména o povinnost sestavit účetní závěrku v případě přeměn společností pro účely ocenění (např. dle § 17 odst. 3 zákona o účetnictví). V případech mezitímní účetní závěrky účetní jednotky neuzavírají účetní knihy a provádějí inventarizaci jen pro účely vyjádření ocenění. [21, s. 2]

Konsolidovaná účetní závěrka je definována v § 22 zákona o účetnictví. Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku má ta účetní jednotka, která je obchodní korporací a zároveň je považována za ovládající osobu. V těchto případech musí konsolidované účetní jednotky společně na základě svých posledních řádných účetních závěrek splnit alespoň dvě ze tří kritérií:

- a) aktiva celkem činí více než 350 mil. Kč (brutto hodnota),
- b) roční úhrn obratu činí více než 700 mil. Kč,
- c) průměrný přepočtený stav zaměstnanců činí více než 250.

Má-li ovládající osoba své podíly pouze v nevýznamných společnostech, nemá povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku a bude postačovat pouze účetní závěrka mateřské společnosti. [21, s. 2]

Další dělení účetních závěrek je dle rozsahu. Účetní závěrku v plném rozsahu sestavují a předkládají podnikatelé, kteří mají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem. Akciové společnosti mají povinnost sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu vždy. Jedná se o rozvahu, výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu dle přílohy č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu sestavují a zveřejňují pouze ty účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Sestavují rozvahu, výkaz zisku a ztráty dle přílohy č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. pouze tříděnou v položkách označených velkými písmeny. Účetní jednotky se mohou dobrovolně rozhodnout, že budou sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu. [18, s. 250 - 251] Např. ji může vyžadovat banka z důvodu čerpání úvěru.

Účetní jednotky, které mají povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem, musí vyhotovovat současně i výroční zprávu, která podléhá stejně jako účetní závěrka, ověření auditorem. Společnost prostřednictvím výroční zprávy informuje o své finanční situaci a podnikatelské činnosti za uplynulá období.

3.2.3 Termín zpracování a zveřejnění účetní závěrky a její způsob

Účetní závěrku řádnou a mimořádnou musí zpracovat účetní jednotka vždy k rozvahovému dni. Samotné sestavení těchto závěrek probíhá, jak již bylo uvedeno výše, převážně v následujícím časovém období v závislosti na požadavcích vedení společnosti (případně dle pokynů mateřské společnosti) a na požadavcích daných právními předpisy. Dalším limitem pro sestavení účetní závěrky je povinnost schválit účetní závěrku nejvyššími orgány společnosti do 6 měsíců od rozvahového dne a posledním právním předpisem kde se hovoří o sestavení účetní závěrky je zákon o daních z příjmů, kdy je stanoven termín pro podání daňového přiznání k dani z příjmu a součástí tohoto přiznání musí být zároveň účetní závěrka.

Dle § 21a, odst. 2 zákona o účetnictví musí účetní závěrka být zveřejněna:

- a) U auditovaných účetních závěrek do 30 dnů poté, co jsou splněny následující podmínky:

- účetní závěrka je ověřena auditorem a
 - schválena k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů (např. valnou hromadou).
- b) Nebyla-li splněna některá z výše uvedených podmínek nebo se jedná o neauditovanou účetní jednotku, je stanoven termín do konce bezprostředně následujícího účetního období. [18, s. 275]

Způsob zveřejnění

Účetní jednotky zapisované v obchodním rejstříku zveřejňují účetní závěrku popř. i výroční zprávu (mají-li povinnost výroční zprávu vyhotovovat) do sbírky listin obchodního rejstříku vedenou příslušným rejstříkovým soudem (viz § 66 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob). Účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy. Povinnost zveřejnění uvedených účetních záznamů je splněno okamžikem jejich předání rejstříkovému soudu. Účetní jednotky mají povinnost zveřejnit všechny informace účetní závěrky i výroční zprávy s výjimkou těch, na které se vztahuje utajení podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností). Auditované společnosti mají povinnost zveřejnit účetní závěrku rovněž v Obchodním věstníku (§ 3018 občanského zákoníku). [20, s. 90 - 91]

Účetní závěrky se do sbírky listin zasílají pouze v elektronické podobě ve formátu pdf dle technické specifikace. Elektronický podpis není nutný. Lze zaslat e-mailem, datovou schránkou či na CD-ROM.

Za nesplnění povinnosti zveřejnit účetní závěrku popř. výroční zprávu může být v souladu se zákonem o účetnictví vyměřena pokuta do výše 3 % hodnoty aktiv celkem. Zasílání účetních závěrek sleduje, vyzývá k doplnění a ukládá sankce vyšší soudní úředník obchodního rejstříku. Při nezaložení účetní závěrky do sbírky listin vyzve účetní jednotku k jejímu předložení. Není-li účetní závěrka předložena rejstříkovému soudu k této první výzvě, vyzve soud účetní jednotku k předložení účetní závěrky podruhé. V případě, že nedojde k předložení soudu účetní závěrky ani po této druhé výzvě, může soud postupovat dle ustanovení § 200de a § 53 občanského soudního řádu a uložit pořádkovou pokutu do výše 20 000 Kč, a to i opakovaně. [22]

3.2.4 Výroční zpráva

„Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou povinny vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení. Výroční zpráva musí kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace

- a) o skutečnostech, které nastaly po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,*
- b) o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,*
- c) o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,*
- d) o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,*
- e) o tom, zda účetní jednotka má organizační složku podniku v zahraničí,*
- f) požadované podle zvláštních právních předpisů“. [20, s. 89]*

Účetní jednotka rovněž ve výroční zprávě predikuje vyhlídky na budoucí vývoj a očekávané výsledky hospodaření. Jedná se do jisté míry i o marketingovou zprávu směrem k veřejnosti, která profiluje společnost. Výroční zpráva obsahuje rovněž účetní závěrku podle zákona o účetnictví a zprávu o auditu, případně další dokumenty a údaje podle zákona o obchodních korporacích (zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, zpráva o podnikatelské činnosti společnosti a o stavu jejího majetku apod.).

3.3 Mezinárodní standardy finančního výkaznictví

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) představují soubor standardů vydávaných Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). V roce 2001 IASB nahradila výbor IASC, který vydával mezinárodní účetní standardy (IAS). Tyto standardy jsou postupně nahrazovány IFRS.

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) jsou od roku 2005 aplikovány v mnoha zemích světa, včetně zemí EU (pro veřejně obchodované společnosti). Ministerstvo financí ČR se především snaží harmonizovat český účetní systém s účetními směrnici

EU, ale současně většina změn vede i k přiblížení k IFRS. Stále však mezi těmito účetními rámci přetrvává mnoho rozdílů. České společnosti, které vydaly dlužné nebo majetkové cenné papíry, které se obchodují na regulovaných veřejných trzích, musí použít IFRS namísto českých účetních předpisů pro sestavení svých konsolidovaných i individuálních (nekonsolidovaných) účetních závěrek. Ostatní podniky mají možnost, nikoliv povinnost, používat IFRS místo českých účetních předpisů pro sestavení konsolidovaných účetních závěrek. Český daňový základ je však stále založen na českých účetních předpisech bez ohledu na to, které účetní standardy společnosti používají pro sestavení svých účetních závěrek. [23, s. 2]

Jelikož IFRS je systém založený na zásadách, neexistuje pouze jediný správný postup při jeho aplikaci. [24, s. 11]

IASB vydává každým rokem publikaci, která obsahuje kompletní, aktualizovanou verzi IFRS, která je určena primárně pro kapitálové společnosti, jejichž cílem je dosahování zisku. Hlavním cílem IASB je vytvoření komplexního systému kvalitních, srozumitelných a vymahatelných účetních standardů a prosadit jejich celosvětové využití. [25, s. 8]

Důležitou součástí aplikace mezinárodních standardů účetního výkaznictví je Koncepční rámec pro účetní výkaznictví. Rámec není účetním standardem a neruší ani nenahrazuje žádné standardy, jeho úlohou je zastřešovat jednotlivé standardy. Koncepční rámec pro účetní výkaznictví definuje základní předpoklady a účetní zásady týkající se účetní závěrky. Tyto zásady se zde uvádějí v obecné rovině a podrobně jsou poté rozebrány v jednotlivých standardech. [26, s. 21]

Tento rámec stanoví:

- cíl obecného účetního výkaznictví,
- kvalitativní vlastnosti užitečných finančních informací,
- podkladový předpoklad,
- části účetní závěrky,
- zaúčtování položek v účetní závěrce,
- oceňování položek účetní závěrky a

- koncept kapitálu a jeho udržení. [26, s. 75]

Jak již bylo uvedeno výše, na rozdíl od IFRS založených na zásadách je česká právní úprava založena na pravidlech. Základní rozdíl mezi nimi spočívá v tom, že prvně zmíněný systém je flexibilní a různorodý ve srovnání ze standardizací a rigiditou systému druhého. Jelikož IFRS nepředepisuje žádnou specifickou účtovou strukturu, je na účetní jednotce, aby si navrhla a sestavila účetní systém tak, aby odpovídal její konkrétní situaci a potřebám. [24, s. 318]

3.3.1 IFRS pro malé a střední podniky (SME)

Zásadní postavení v ekonomice Evropské unie představují malé a střední podniky (Small and Medium-Enterprises – SME). Tyto podnikatelské subjekty tvoří více než 95 % všech podniků. V současné době tyto podniky v rámci EU vyhotovují výkaznictví v souladu s účetní legislativou konkrétního členského státu. Tato legislativa se mezi jednotlivými státy liší a výkazy tudíž nedosahují srovnatelných údajů. Vzhledem k propojenosti českých malých a středních podniků s mezinárodními subjekty (kapitálové propojení, financování bankami, odběratelsko-dodavatelské vztahy) začíná stále více českých malých a středních podniků vykazovat podle IFRS. [27, s. 13]

Dne 9. července 2009 publikovala IASB (International Accounting Standards Board) nový standard, který se vztahuje na malé a střední podniky s okamžitou účinností. Standard byl vytvořen Nadací IASC (International Accounting Standards Committee), stejně jako standardy, které jsou součástí plné sady IFRS. Tento standard však stojí samostatně a je na plných IFRS nezávislý. Nazývá se **IFRS pro malé a střední podniky**. Snahou IASB bylo vydat jeden komplexní materiál, který by mohly používat podniky, na něž se nevztahuje povinnost vykazovat podle kompletních IFRS. Malé a střední podniky jsou standardem definovány takto:

Malé a střední podniky jsou účetní jednotky, které:

(a) nemají veřejnou odpovědnost; a

(b) zveřejňují univerzální účetní závěrku pro externí uživatele. Jako příklad externích uživatelů lze uvést vlastníky, kteří nejsou zapojeni do řízení podniku, existující a potenciální věřitelé a ratingové agentury.

Jednotka má veřejnou odpovědnost, pokud:

(a) její dluhopisy nebo nástroje vlastního kapitálu jsou obchodovány na veřejném trhu nebo je v procesu vydávání těchto nástrojů pro obchodování na veřejném trhu (domácí nebo zahraniční burze nebo OTC trhu, včetně místních a regionálních trhů); nebo

(b) jako jednu ze svých primárních činností drží aktiva široké skupiny subjektů ve funkci zmocněnce. Takovou jednotkou jsou typicky banky, úvěrová družstva, pojišťovny, zprostředkovatelé/obchodníci s cennými papíry, společné fondy nebo investiční banky. [28]

Definice malého a středního podniku jsou různé a liší se i základními kritérii. Dle Evropské unie jsou malé a střední podniky ty, jejichž počet zaměstnanců je v rozmezí 10 až 249, obrát v Eurech dosahuje 2 milionů až 50 milionů a bilanční suma je tvořena 2 miliony až 43 miliony Eury. [27, s. 15-16]

Oproti plným IFRS má standard pro malé a střední podniky mnoho zjednodušení a odlišností:

- některé oblasti, které jsou součástí plných IFRS, jsou v IFRS pro SME zcela vypuštěny,
- v mnohých oblastech, kde je v plných IFRS možnost volby účetní politiky, není tato volba pro malé a střední podniky možná; standard obsahuje pouze jedno řešení,
- požadavky na vykazování a oceňování jsou oproti plným IFRS zjednodušeny,
- požadavků na zveřejňování v příloze je výrazně méně,
- proces promítání budoucích změn do tohoto standardu je zjednodušen. [28]

Standard SME obsahuje 230 stran a je upraven pro potřeby a schopnosti menších podnikatelských subjektů. Mnoho principů z plných IFRS bylo zjednodušeno a některá témata se malých a středních podniků netýká. Standard neobsahuje postupy účtování, je zaměřený na uznávání, oceňování a vykazování položek v účetní závěrce. [27, s. 21]

Vazba na plné IFRS

IFRS pro malé a střední podniky se neodkazuje na plné IFRS. V textu se uvádí, že pokud by IFRS pro SME neobsahoval řešení určité problematiky, má společnost sama vyvinout a aplikovat účetní politiky pro tuto oblast. Při vytváření podnikové politiky má vedení společnosti vzít v úvahu požadavky IFRS pro malé a střední podniky, které se zabývají podobným problémem a použít kritéria pro vykazování a oceňování položek účetní závěrky uvedené v tomto standardu. Vedení může (ale nemusí) vzít v úvahu také požadavky plných IFRS. [28]

3.3.2 US GAAP

IFRS nejsou jedinými mezinárodně uznávanými standardy, týkajícími se výkaznictví. V USA existují tři relativně samostatné účetní systémy: finanční, daňový a manažerský: US GAAP určují pravidla pouze pro finanční účetnictví. Všeobecně uznávané účetní standardy jsou nejpropracovanějším systémem účetních principů, norem a zásad založených na zvykovém právu. Tyto účetní principy vznikly primárně pro společnosti, jejichž akcie jsou kótovány na burze cenných papírů. Velké podniky potřebují účetnictví sestavené podle US GAAP z toho důvodu, že Komise pro cenné papíry vyžadují po všech společnostech prodávajících cenné papíry výkazy, které jsou sestavené dle těchto standardů nebo alespoň soupis rozdílů mezi výstupy z účetnictví dle národních pravidel a US GAAP. Všeobecně uznávané účetní principy regulují především vzhled účetních výkazů, což znamená, že společnost může vést účetnictví podle svých postupů, ale výstup musí splňovat požadavky uznávaných zásad. Licencovaný veřejný auditor se poté vyjádří, zda účetní výkazy odpovídají požadavkům US GAAP. Světový význam US GAAP je přičítán silnému vlivu USA na kapitálových trzích a zejména na jedné z nejvýznamnějších burz světa (v New Yorku). [29, s. 12 - 16]

Komparace IFRS a US GAAP

US GAAP jsou obecně přijímané účetní zásady v USA. Jedná se nejen o obecná pravidla, ale také o podrobné postupy. Zásady se obvykle stávají obecně přijímanými, a nikoli na

základě právního předpisu. US GAAP se rozděluje na zásady vládní a nevládní.[26, s. 51] IFRS a US GAAP jsou založeny na obecných zásadách. Jediným rozdílem mezi nimi je, že US GAAP navíc obsahuje podrobnější pravidla, jak tyto zásady v praxi interpretovat a aplikovat a to nese riziko u IFRS, že principy nemusí být interpretovány stejně. [26, s. 49]

Obecné zásady koncepčního rámce jsou u obou souborů standardů často shodné nebo minimálně podobné, což vede k podobným účetním výsledkům. IFRS požaduje předložit samostatné prohlášení o změnách ve struktuře vlastního kapitálu, zatímco US GAAP změny v držení akcií vyžaduje doložit v příloze (komentáři) účetní závěrky. [30]

„In the event that cost is higher than market value, both IFRS and U. S. GAAP require recognition of an impairment loss in the year of occurrence. However, while U. S. GAAP prohibits reversal of an impairment loss in a subsequent year, IFRS requires recognition of the reversal if the selling price increases.“ [31]

Volný překlad: V případě, že je účetní hodnota vyšší než tržní hodnota IFRS i US GAAP vyžadují uznání ztráty (opravné položky) ze snížení hodnoty v roce výskytu. Nicméně zatímco US GAAP zakazuje zrušení opravné položky v následujícím roce, IFRS požaduje odúčtování opravné položky v případě, že dojde ke zvýšení prodejní (tržní) ceny.

Právní předpisy v EU v oblasti finančního výkaznictví

V jednotlivých státech EU byl již od vzniku Evropského hospodářského společenství značný rozdíl ve finančním výkaznictví, zejména jejich obsahu a formy. Především se jednalo o rozdíl v přístupu mezi anglosaským a kontinentálním pojetím. Tyto rozdíly narušovaly ekonomickou spolupráci evropských zemí. [29, s. 17]

Z tohoto důvodu jsou v oblasti účetnictví a výkaznictví v EU vydávány směrnice a nařízení, které se zpožděním reagují na IFRS. [26, s. 24] Všechny obchodní společnosti v EU podléhají účetním pravidlům 4. a 7. směrnice o účetnictví (78/660/EEC a 83/349/EEC). Přesto v jednotlivých členských státech a jejich národních předpisech zůstávají mírné rozdíly, jelikož směrnice nejsou přímo závazné, ale do národních předpisů se implementují. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví a interpretací jsou v EU

přijímány formou nařízení. Tím standardy a interpretace platí pro celou EU a nemusejí se tak transformovat do národní legislativy a nevznikají žádné rozdíly v pojetí legislativy. [26, s. 27]

V Evropské unii je řešen přístup k emitentům ze třetích zemí (nečlenů EU) a jejich ověření účetních závěrek auditory. Zde je vyžadován audit „regulátora“ ze EU, přičemž za určitých podmínek se může auditor z EU spolehnout na audit prováděný v těchto třetích zemí. Tyto podmínky se vztahují především na kvalitu dohledu a možností výměny informací mezi EU a regulátory auditu ve třetích zemích. V lednu 2011 Evropská komise uznala rovnocennost dohledu auditů v deseti třetích zemích (např. v Austrálii, Kanadě, Japonsku či USA). To znamená, že tyto země se mohou vzájemně spolehnout na kontroly prováděné auditory v těchto zemích. V ostatních případech však zůstává u emitentů z ostatních třetích zemí provádění auditů dvou regulátorů. [32]

4 Audit u vybrané společnosti

Pro praktickou část diplomové práce bylo čerpáno z podkladů získaných od společnosti Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec (dále jen vybraná společnost či družstvo). Jedná se o společnost, která je ze zákona auditována. Audit provádí společnost VGD – AUDIT, s.r.o. Zpráva auditora je v příloze A této diplomové práce. Vybraná společnost má jednoho pracovníka na pozici controllingu.

V družstvu byla vypracována interní směrnice č. S20 – Interní audity platná od 1. 6. 2012. Interní audity jsou rozděleny na plánované, prováděné dle plánu a mimořádné, prováděné z konkrétních důvodů a s prioritou před plánovanými audity.

Dále jsou v družstvu interní audity rozděleny na:

- systémové audity, které jsou zaměřeny na posouzení systému zabezpečení integrovaného systému řízení a které se provádějí dle plánu auditů tak, aby byly prověřeny všechny prvky systémové normy nejméně jedenkrát za 3 roky,
- procesní audity, které jsou zaměřeny na posouzení dodržování a účelnosti určitých procesů a výrobních postupů a které se provádějí dle plánu auditů tak, aby za rok byly prověřeny všechny hlavní procesy související s výrobní činností ve firmě,
- výrobkové audity, které jsou zaměřeny na splnění stanovených požadavků na konkrétní výrobky a které se provádějí dle plánu auditů u všech skupin (řad) sériově vyráběných výrobků nejméně jedenkrát za rok.

Interní audity se mohou týkat celé oblasti integrovaného systému řízení nebo jen jeho částí, tedy systému řízení jakosti, environmentálního managementu nebo řízení bezpečnosti a ochrany zdraví při práci.

Jako předmět auditu diplomové práce byly zvoleny zásoby, jelikož tvoří významnou položku aktiv družstva (26 % aktiv k 31. 12. 2013) a oproti předchozímu účetnímu období došlo k poklesu stavu zásob o 12%. Za období ověřování byl zvolen kalendářní rok 2013 a údaje ve statutárních výkazech k 31. 12. 2013 jakožto poslední ukončené účetní období. Následující část této práce bude pojednávat o auditu zaměřeném na oblast zásob za využití

auditorských testů zásob (kontrolní systém, testů věcné správnosti). Nejdříve je třeba se seznámit se samotnou společností, aby byla pochopena její podstata a činnosti, kterým se věnuje (seznámení se s prostředím společnosti).

Postupy v následující části diplomové práce jsou vypracovány nezávisle na auditorské společnosti VGD – AUDIT, s.r.o., která audit za sledované období prováděla. Nebyl zde učiněn žádný kontakt s pracovníky auditorské společnosti ani nebyly pro tuto diplomovou práci poskytnuty žádné záznamy z provedeného auditu za rok 2013 či za dřívější období.

4.1 Profil společnosti

Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec byla založena 1. října 1953. Částečně navázala na tradiční výrobu, jež má v místě současného sídla firmy v Liberci kořeny již od roku 1884. Výroba byla zpočátku soustředěna do provozoven v Liberci, Varnsdorfu a Horní Řasnici. V roce 1958 byla produkce z Horní Řasnice převedena do Liberce. Z původně regionálního výrobce se družstvo díky investicím do svého vývojového pracoviště a vlastních receptur vypracovalo do pozice významného výrobce chemických výrobků zásobujícího celý trh tehdejšího Československa. V období po listopadu 1989 prošla Severochema transformačním procesem a jako jedné z mála firem v regionu se jí podařilo obstát v tvrdé konkurenci tržního prostředí, aniž by do družstva vstoupil zahraniční kapitál. V posledních letech došlo k rozvoji exportu a v současné době Severochema dodává své výrobky na trhy Maďarska, Slovenska, Ruska, Bulharska, Itálie a Skandinávie. Trvalý rozvoj exportu, který je nezbytný pro budoucí existenci, patří mezi hlavní priority družstva. Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec patří mezi významné výrobce chemických produktů v České republice a významného zaměstnavatele v Liberci. [33]

4.2 Cíl auditu zásob

Cílem auditu zásob je analýza vykázaných zůstatků a pohybů na účtech zásob (celé účtové třídy 1) a s nimi souvisejících výsledkových účtů. Analýza zásob se zaměřuje na odhalení chyb, které jsou výsledkem potenciálních nesprávností způsobujících nadhodnocení zásob.

Výnosy z prodeje zásob (především výrobků) jsou primárně testovány na podhodnocení. Ověřuje se úplnost a správnost zaúčtování a akruální princip. Součástí auditu je posouzení přiměřenosti vnitřního kontrolního systému v dané oblasti a vnitřních předpisů vztahující se k evidenci zásob, jejich účtování a oceňování. Vzhledem ke skutečnosti, že zásoby tvoří velkou část aktiv sledované společnosti, která je výrobním podnikem majícím dvě místa výroby v České republice, jedná se o složitou oblast s velkým potenciálním rizikem. Cílem auditu v oblasti zásob je zjistit, zda jsou zásoby správně zaúčtovány, jestli jsou zaúčtovány ve správném účetním období a ve správné výši, kdo má k zásobám vlastnické právo, ověřit existenci zásob a na závěr se přesvědčit, jsou-li zásoby v účetní závěrce správně prezentovány a klasifikovány. Kompletní účetní závěrka družstva za rok 2013 je obsažena v příloze B této diplomové práce. Účetní závěrka (rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha účetní závěrky) byla použita ze sbírky listin.

Stanovení hladiny významnosti

Při stanovení hladiny významnosti se vycházelo ze tří možných kritérií: výsledku hospodaření před zdaněním, výnosů a celkových aktiv družstva. Za zvolenou základnu byly vybrány celková aktiva (dle tabulky č. 1) vzhledem k jejich stálým hodnotám za jednotlivá období. Procento bylo zvoleno na prostřední doporučené stupnici. Možné rozmezí procent doporučuje Komora auditorů České republiky, která uvádí i možná kritéria, avšak nechává prostor jednotlivým auditorům k jejich posouzení a případné volbě i jiného kritéria na základě jejich uvážení s ohledem na předmět podnikání a jeho strukturu.

Tabulka č. 1 - Zvolená hladina významnosti

Možné kritérium	Možné procento	Hodnota základny (v tis. Kč)	Použité procento	Významnost (materialita) (v tis. Kč)
VH před zdaněním	5 - 10%	5 402	10	540,20
Výnosy	0,5 - 1,5 %	302 585	1	3 025,85
Celková aktiva	0,5 - 1,5 %	181 823	1	1 818,23

Významnost (materialita)

1 818,23

Zdroj: vlastní zpracování v souladu s [14]

Stanovená hladina významnosti bude použita při případných zjištěných chybách a nesprávnostech pro určení správnosti statutárních výkazů. Zjištěná chyba v nižší hodnotě nebude mít na kladný výrok auditora vliv, avšak z pohledu interního auditu a vnitřního kontrolního systému je třeba sjednat nápravu.

4.3 Posouzení vnitřního kontrolního systému vybrané společnosti

Auditorské riziko (dle vzorce č. 1) se skládá z přirozeného rizika (pravděpodobnost, že nesprávnost vznikne), kontrolního rizika (pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena kontrolním systémem) a zjišťovacího rizika (pravděpodobnost, že nesprávnost nebude odhalena auditorskými postupy).

První dvě rizika jsou nezávislá na auditorovi a ten (v první fázi auditu) vyhodnocuje jejich výši. Výsledkem tohoto kombinovaného vyhodnocení přirozených a kontrolních rizik jsou rizika významné nesprávnosti, jimž jsou vystaveny jednotlivé zůstatky účtů, transakce a zveřejněné údaje.

Na vyhodnocená rizika významné nesprávnosti se poté (v druhé fázi) reaguje prováděním dalších postupů. Dle charakteru a rozsahu těchto postupů dochází ke snížení zjišťovacího rizika tak, aby se dospělo k minimalizaci celkového auditorského rizika na dostatečně nízkou úroveň.

$$\text{Přirozené riziko} + \text{kontrolní riziko} + \text{zjišťovací riziko} = \text{auditorské riziko} \quad (1)$$

Čím vyšší je výsledné auditorské riziko, tím je třeba realizovat rozšířenější testy a nespolehat se pouze na testy základní. [34, s. 8]

Ve vybrané společnosti jsou využívána tři střediska v evidenci zásob: Liberec - 1110, Varnsdorf – 1210 a Kantýna – 1510, tím jsou evidovány zásoby na jednotlivých střediscích zvlášť. Odchytky a cenové rozdíly střediskově nerozlišují, mají vždy samostatný analytický účet. Ke každému účtu v účtové skupině tř. 1 je vždy použito středisko.

Družstvo využívá manuální kontrolní postupy, které jsou vykonávány konkrétními pracovníky, a programové kontrolní postupy, které se provádějí formou počítačového

zpracování. Společnost využívá speciální softwarový program a oprávnění k přístupu do tohoto systému mají pouze odpovědné osoby na základě přihlášení, což znemožňuje, aby se do tohoto programu přihlásili neoprávnění uživatelé.

4.3.1 Posouzení vnitřního kontrolního systém v oblasti zásob

Při posuzování vhodného kontrolního systému družstva z pohledu zásob je nutné zmínit chyby, ke kterým v této oblasti může dojít, a které mají vliv na chybně vykázané zůstatky v účetnictví.

1. Nadhodnocení přírůstků zásob:

- platnost – pořízení zásob bylo zaúčtováno, ale fyzicky nebylo realizováno (přírůstek aktiv, bez zvýšení zásob na skladě),
- zaúčtování – částka pořízení je zaúčtována v chybné vyšší hodnotě,
- zaúčtování do správného období – zásoby budou přijaty v následujícím účetním období, nákup byl zaúčtován v běžném účetním období

2. Podhodnocení úbytků zásob:

- úplnost – nebyl zaúčtován výdej zásob,
- zaúčtování – výdej zásob byl zaúčtován v chybné nižší hodnotě,
- zaúčtování do správného období – zásoby byly vydány v běžném účetním období, výdej zaúčtován v následujícím účetním období.

3. Podhodnocení vrácených zásob dodavateli:

- úplnost – zásoby vráceny dodavateli, opravný daňový doklad nezaúčtován,
- zaúčtování – opravný daňový doklad byl zaúčtován v chybné nižší hodnotě, zaúčtování do správného období – zásoby vráceny dodavateli v běžném účetním období, opravný daňový doklad zaúčtován v následujícím účetním období.

[1, s. 100]

4. Nadhodnocení vrácených zásob družstvu:

- zaúčtování – opravný daňový doklad byl zaúčtován v chybné vyšší hodnotě.

Následující chyby mohou vést k nadhodnocení nákladů či podhodnocení výnosů.

1. Nadhodnocení nákladů, které byly vynaloženy na prodej výrobků:

- platnost – náklady vynaložené, výrobky neodeslány, nedokončená výroba nebyla proúčtována,
- zaúčtování – vynaložené náklady byly zaúčtovány v chybné vyšší hodnotě,
- zaúčtování do správného období – výrobky odeslány v následujícím účetním období, náklady zaúčtovány v běžném účetním období.

2. Podhodnocené údaje o vráceném materiálu:

- úplnost – materiál fyzicky vrácen, ale nezaúčtován,
- zaúčtování – vrácený materiál zaúčtován v chybné nižší hodnotě,
- zaúčtování do správného období – materiál byl vrácen v běžném účetním období, zaúčtování provedeno v následujícím účetním období.

3. Nadhodnocené údaje o vrácených výrobcích:

- platnost – vrácené výrobky fyzicky nevráceny, ale opravný daňový doklad byl zaúčtován,
- zaúčtování – vrácené výrobky byly zaúčtovány v chybné vyšší hodnotě,
- zaúčtování do správného období – výrobky vráceny v následujícím období, zaúčtování provedeno v běžném účetním období. [1, s. 101]

Výše uvedené případy jsou důležité z pohledu auditora, který se zaměřuje na skutečnost, aby aktiva nebyla vykázána ve vyšších hodnotách, než je skutečnost (dle účetní zásady opatrnosti). V opačném případě (jsou-li zásoby podhodnoceny v účetnictví družstva) nepovažuje auditor za primární chybu, kterou by zohlednil ve svém výroku, avšak tato chyba ho informuje o možném vyšším riziku a potenciálních chybách s tím souvisejících (např. chybně nastavený skladový systém, ruční zásahy do skladové evidence za účelem oprav apod.). Při posuzování vnitřního kontrolního systému jsou však i tyto chyby důležité z pohledu managementu družstva (zpronevěra z řad zaměstnanců, neodůvodněná manka přirozených úbytků apod.).

4.3.2 Konkrétní postupy k posouzení vnitřního kontrolního systému

V této části bylo prověřeno, jak je nastaven vnitřní kontrolní systém v družstvu a jeho možná rizika na ocenění a vykazání zásob. O pořízení a úbytku zásob bylo účtováno způsobem A. Převzetí zásob na sklad bylo účtováno na vrub účtu určeného ke skladování zásob (účet 111 – Pořízení materiálu, popř. 131 – Pořízení zboží). Spotřeba zásob a jejich prodej byl účtována na vrub účtu skupiny 5. Přímo do spotřeby byly účtovány nákupy kancelářských potřeb, pohonných hmot, drobného materiálu hrazeného v hotovosti, drobný materiál na údržbu či čisticí prostředky. Výdeje byly uskutečňovány vždy v rámci zadané metody výdeje z nejstarší příjemky (metodou FIFO). Při uskutečnění výdeje bylo zajištěno, aby do účetnictví byla poslána k proúčtování částka rovnající se právě známé skutečné ceně příjmu, z něhož byl výdej uskutečněn. Tato částka se skládá ze dvou složek, standardní ceně a rozdílu skutečné ceny a této standardní ceny. Výpočet cen je zajišťován v rámci používaného softwaru (QAD). Následně byly posouzeny konkrétní účetní případy mající vliv na určení přiměřenosti vnitřního kontrolního systému.

Družstvo vykazuje k 31. 12. 2013 celkový stav poskytnutých záloh na zásoby ve výši 620 520 Kč. Kdy na středisku 1110 – centrální zásobování v Liberci se jedná o 3 350 838,24 Kč a na středisku 1210 mínus 2 730 317,84 Kč. Rozdíl byl způsoben historicky střediskovým účtováním jednotlivých záloh na základě určení zásobovačů, kam směřují zásoby ze zaplacené zálohy a kdy celková hodnota odpovídá fakturám přijatým (konečným), a tudíž nedochází k chybnému vykazání hodnoty poskytnutých záloh v účetní závěrce k 31. 12. 2013. Zbylý rozdíl je zaokrouhlení. K účtování záloh v družstvu dochází v materiálové účtárně, kde nejsou k dispozici v době účtování o poskytnutých zálohách na zásoby informace o plánovaném středisku umístění zásob. K tomu dochází až v případě příjmu zmiňovaných zásob, kdy dojde ke správnému začlenění dle příslušných středisek. Vzhledem ke skutečnosti, že nedochází k velkému objemu poskytnutých záloh na nákup zásob, není pro družstvo primárně důležité tato střediska ve skladové evidenci členit, nicméně se uvažuje o účtování pouze na středisko v Liberci, odkud jsou zásoby centrálně směřovány na konečná střediska.

4.3.3 Vnitřní předpisy vybrané společnosti

Vnitřní řídicí systém a jeho struktura je obsažena ve vnitřních směrnících, příkazech ředitele, pracovních pokynech a dalších vnitřních normách, které byly v družstvu zpracované a používány při své činnosti. Tyto vnitřní předpisy byly průběžně aktualizovány dle potřeb družstva a vývoji legislativy ČR. Řada vnitřních směrnic obsahovala přílohy, které doplňovaly údaje ve směrnících obsažených (zejména formuláře a tiskopisy).

Družstvo disponuje základní účetní směrnicí S – Vnitřní účetní směrnice pro rok 2013 vztahující se i k ocenění a evidenci skladových zásob v části 5. Správný výpočet cen je zajišťován v rámci používaného účetního software a podobně je algoritmus výpočtu cen a cenových odchylek popsán v uživatelské příručce firmy Minerva. Další směrnici týkající se zásob je vnitřní směrnice S19 – Expedice platná od 1. 12. 2012. Tato směrnice zahrnuje postupy při příjmu objednávek, činnosti expedičních skladů, skladování a manipulaci ve skladech, balení, výdej zboží ze skladu, postup při reklamacích a při vyskladnění, dopravě zboží a užití obalů. Expedice je prováděna metodou FIFO. Sklady jsou geograficky rozděleny na středisko 11 – Liberec a středisko 12 – Varnsdorf.

Vnitřní směrnicí S7 - Nakupování, skladování a manipulace materiálu platné od 1. 7. 2012 je řešen postup při nákupu zásob, jejich skladování a manipulaci. Tato směrnice rovněž určuje postup u pomalu obrátkových zásob a tvorby opravných položek, kde jsou stanoveny kategorie zásob dle obrátek.

Kategorizace zásob je stanovena podle obrátky zásob v kalendářních dnech, po které nedošlo k pohybu – výdeji:

- a) do 90 dnů standardní obrátkové zásoby,
- b) 91 až 180 dnů pomalu obrátkové zásoby (kategorie I),
- c) 181 až 270 dnů pomalu obrátkové zásoby (kategorie II),
- d) 271 až 365 dnů bez obrátkové zásoby - doporučena tvorba opravných položek ve výši 50 %,
- e) nad 365 dnů nadlimitní a nepotřebné zásoby – doporučena tvorba opravných položek ve výši 100 %.

Výše uvedená směrnice rovněž řeší postup při likvidaci nepotřebných zásob. Vyhodnocení vzniku výše uvedených zásob (ABC analýza) provádí úsek zásobování ve spolupráci s vedoucími skladů vždy ke konci pololetí.

Kontrolou doložených vnitřních předpisů bylo shledáno, že dostačují rozsahu činností v oblasti zásob a odpovídají právním předpisům ČR i cílům vnitřního kontrolního systému družstva.

4.3.4 Prověření inventury provedené v družstvu

Inventury zásob byly provedeny k datu 31. 12. 2013. Podle doložených zápisů inventurní komise byly zjištěny rozdíly fyzických stavů zásob materiálu a hotových výrobků a zboží oproti účetnímu stavu viz následující tabulky č. 2 – 6.

Inventurní soupisy byly vyhotoveny dle příslušného umístění zásob ve skladech. Tyto soupisy neobsahovaly informace o počtu evidovaných jednotlivých položek zásob (tzv. slepé soupisy). Do těchto soupisů se zapisovaly zjištěné fyzické stavy příslušných zásob. Následně docházelo k dohledání a korekci při záměně zásob a následně neobjasněné případy byly považovány za inventurní rozdíly. Ty byly rozlišeny na manka do normy a nad normu dle vnitřních předpisů, kde byly dle technologických vnitřních předpisů uvedeno, u kterých zásob je možné, aby došlo k odlišnému stavu zásob, oproti evidenčnímu a v ostatních případech se jednalo o manko nad normu. V případech zjištěných inventurních přebytku byly tyto zaúčtovány do výnosů na účet 648 - Ostatní provozní výnosy.

Tabulka č. 2 - Inventura materiálu k 31. 12. 2013

Středisko	Účet	Účetní stav	Fyzický stav	Rozdíl
Liberec				
Sklad M11-mat.	112 100	11 547 639,89	11 549 586,91	1 947,02
Sklad E11-ost.mat.	112 100	13 133,61	13 133,61	0,00
Sklad M11-ost.mat.	112 100	49 668,36	49 668,36	0,00
Sklad M11-etikety	112 150	544 584,09	547 124,57	2 540,48
Sklad M11-obaly	112 170	3 111 889,95	3 117 113,51	5 223,56
Sklad MO11-obaly	112 520	267 133,50	267 133,50	0,00
Sklad E11-vrat.obaly	112 520	4 500,00	4 500,00	0,00
Sklad OP-ochranné pomůcky	112 400	25 208,98	25 208,98	0,00
Celkem P 11		15 563 758,38	15 573 469,44	9 711,06
Varnsdorf				
Materiál	112 100	7 502 589,02	7 502 589,02	0,00
M12-ost.materiál	112 100	39 245,29	39 245,29	0,00
Etikety	112 150	473 910,32	473 910,32	0,00
Obaly	112 170	2 660 105,08	2 660 105,08	0,00
Sklad OP-och.p.	112 400	11 515,86	11 515,86	0,00
Obaly MO12	112 520	617 817,30	617 817,30	0,00
Celkem P 12		11 305 182,87	11 305 182,87	0,00
Celkem materiál	112	26 868 941,25	26 878 652,31	9 711,06

Tabulka č. 3 - Inventura výrobků k 31. 12. 2013

Středisko	Účet	Účetní stav	Fyzický stav	Rozdíl
Liberec-expedice	123 100	10 425 645,15	10 352 692,15	-72 953,00
Liberec R-11	123 100	96 660,11	96 660,11	0,00
Liberec R11-int.	123 100	63 576,32	63 576,32	0,00
Liberec-Grafit	123 100	71 989,44	71 989,44	0,00
Liberec-polotovary	123 100	19 821,51	19 821,51	0,00
propagace	123 100	1 182,70	1 182,70	0,00
Sklad 199	123 100	244,42	244,42	0,00
Obaly	123 100	743,08	0,00	-743,08
Vrác.E11	123 100	37 933,01	37 933,01	0,00
Varnsdorf E12	123 100	2 942 349,62	2 942 349,62	0,00
Varnsdorf E14	123 100	12 561,20	12 561,20	0,00
Varnsdorf M12	123 100	1 605,00	1 605,00	0,00
Varnsdorf pol. 12	123 100	31 741,01	31 741,01	0,00
KS OZBAJ	123 100	18 303,93	18 303,93	0,00
KS Phoenix	123 100	1 882,06	1 882,06	0,00
KS NOVAK	123 100	96 919,00	96 919,00	0,00
KS RTK	123 100	1 657 633,11	1 657 899,23	266,12
Celkem výrobky	123	15 480 790,67	15 407 360,71	-73 429,96

Tabulka č. 4 - Inventura obalů k výrobkům k 31. 12. 2013

Středisko	Účet	Účetní stav	Fyzický stav	Rozdíl
Liberec-E11	112 520	336 407,00	336 407,00	0,00
Liberec-O11	112 520	1 144 139,00	1 144 139,00	0,00
MO11	112 520	8 680,00	8 680,00	0,00
Varnsdorf-E12	112 520	59 590,00	59 590,00	0,00
Varnsdorf E14	112 520	3 210,00	3 210,00	0,00
Varnsdorf M012	112 520	99 160,00	99 160,00	0,00
KS RTK	112 520	190 680,00	190 680,00	0,00
Celkem Obaly	112	1 841 866,00	1 841 866,00	0,00

Tabulka č. 5 - Inventura zboží k 31. 12. 2013

Středisko	Účet	Účetní stav	Fyzický stav	Rozdíl
Liberec E11	132 500	380 674,35	380 789,85	115,50
Liberec-Grafiti	132 500	44 219,61	44 219,61	0,00
KS RTK	132 500	82 367,08	82 353,24	-13,84
KS OZBAJ	132 500	42 754,59	42 754,59	0,00
Celkem Zboží	132500	550 015,63	550 117,29	101,66

Tabulka č. 6 - Inventura polotovarů k 31. 12. 2013

Středisko	Účet	Účetní stav	Fyzický stav	Rozdíl
Liberec	122 100	567 637,78	567 637,78	0,00
Liberec R11	122 100	753,38	753,38	0,00
Varnsdorf R12	122 100	26 980,89	26 980,89	0,00
Varnsdorf	122 100	909 698,90	909 698,90	0,00
Celkem Polotovary	122 100	1 505 070,95	1 505 070,95	0,00

Zdroj tabulek č. 2 až 6: inventura družstva

Byla provedena kontrola, že tyto zjištěné inventurní rozdíly byly zaúčtovány k datu 31. 12. 2013 v účetnictví na příslušné analytické účty. Z doložených podkladů nebyly zjištěny žádné nesprávnosti, které by měly vliv na nesplnění zákonných podmínek na provedení inventury a následné inventarizace dle § 29 a následujících zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Normy přirozených úbytků zásob

Dle výše uvedené fyzické inventury byly zjištěny manka nad normu a manka do normy. Manka do normy se řídila vnitřním předpisem – příkazem ředitele č. 5/2010 - Normy přirozeného úbytku zásob a metodika postupu při nakládání s materiálem z výroby pro

zkoušky, kde byla pro jednotlivé druhy zásob stanovena % ztráty z objemu dle Vyhlášky 237/2005 Sb., kterou se stanoví výše technicky zdůvodněných ztrát při dopravě a skladování minerálních olejů, u ostatního materiálu pak kvalifikovaným odhadem, vycházejícím z podmínek daných technickou dokumentací jednotlivých komodit a ze skladovacích podmínek v družstvu, a jsou dány procenty z ročního přírůstku.

Dle výše uvedeného příkazu ředitele bylo stanoveno, že výpočet inventurních rozdílů se provede porovnáním účetního stavu zásob (počáteční stav + příjem – výdej = konečný stav) se skutečným stavem k datu inventury. Pokud je skutečný stav nižší než účetní, jedná se o manko, které se musí vyhodnotit, zda jde o manko nad normu nebo přirozený úbytek zásob. Porovnání se provádí ve fyzických jednotkách dané komodity (kg, ks apod.) a následně v Kč. Každá položka manka se vyhodnotila dle normy přirozených úbytků zásob. Částka převyšující tuto normu se považovala za manko zaviněné. Celková výše mank do normy k 31. 12. 2013 činila 56 602,93 Kč. V jednotlivých skladech byla stanovena hmotná odpovědnost zaměstnanců, která je součástí jejich pracovní smlouvy. Vzniklá manka nad normu přirozených úbytků či ztraceného byla předepisována hmotně odpovědným pracovníkům k náhradám resp. smluvním partnerům v případě konsignačních skladů (u zásob družstva nenacházejících se v prostorách družstva).

4.3.5 Informační systém evidence skladových zásob a účtování o zásobách

Zásoby vybrané společnosti jsou evidovány v systému QAD od společnosti Minerva Česká republika. Veškeré pohyby zásob na skladech jsou evidovány na skladových kartách, které je možno vždy vytisknout z informačního softwaru. Tento program se skládá z jednotlivých modulů, ve kterém se evidují jednotlivé pohyby a dochází ke tvorbě ocenění příslušných zásob. Ocenění zásob vychází z nastavených ceníků a vedlejších nákladů na pořízení zásob. Důležitým aspektem při posuzování vnitřního kontrolního systému v oblasti zásob byla skutečnost, že skladový informační systém je přímo propojený s účetnictvím.

V družstvu je účtováno o zásobách způsobem (metodou) A. Tento způsob znamená zaznamenání jednotlivých pohybů zásob na sklad i v účetním programu, kde ke každému dni odpovídá zůstatek dle skladové evidence (program QAD) účetním zůstatkům

příslušným účtům účtové skupině 1. Tímto způsobem evidence zásob je nejlépe sledována a vyhodnocována evidence a ocenění zásob k aktuálnímu dni. Zaúčtování pohybů v družstvu je prováděno pracovníky logistiky, kteří provádí „spárování“ dodacích listů, výdejek a příjemek na příslušné daňové doklady. V účtárně dochází pouze k zaznamenání nákupů v hodnotě 1 Kč na příslušný účet a následně kontrolou pracovníků logistiky dojde k ocenění dle nastavených parametrů v programu QAD. **Účtárna tak nemá možnost do naskladnění zásob zasáhnout. Tímto postupem je popřena možnost kontroly správného ocenění naskladňovaných zásob ze strany jiných pracovníků družstva.**

Ověřením účtování o skontech a finančních bonusech bylo zjištěno, že v družstvu docházelo k výše uvedeným instrumentům jak na straně dodavatelů (nákladů) tak na straně odběratelů (výnosů). Bonusy neboli množstevní slevy za odebrané výrobky či zboží bylo účtováno správně do nákladů na účet 548 – Ostatní provozní náklady (finanční bonusy) a na straně výnosů docházelo k účtování na účet 648 – Ostatní provozní výnosy (finanční bonusy). Skonta neboli slevy za předčasné splacení závazků/pohledávek byly na straně nákladů (u odběratelů) účtovány na účet 568 – Ostatní finanční náklady a na straně výnosů (u dodavatelů) účtovány na účet 648 – Ostatní provozní výnosy, **avšak se jednalo o výnos z finanční činnosti. V tomto případě docházelo k chybnému zaúčtování na provozní účet namísto účtu finančnímu z pohledu výsledkové operace. Celkové chybné zařídění činilo 161 tis. Kč.** Od následujícího roku dojde v družstvu ke změně číselníků účtů tak, aby vhodněji odrážely účetní případy dle nastaveného členění.

Výjimkou bylo účtování poskytnutých bonusů na účet 648 300 ve výši 19 938 473 Kč. Jednalo se o náklad družstva a do konečného výkazu zisku a ztráty docházelo k přeřazení na účet 548 na doporučení auditorské společnosti, jelikož technicky nešlo nastavit číselníky v QADu v modulu vydaných faktur na nákladové účty tř. 5. Od roku 2015 bude snahou družstva ve spolupráci se softwarovou firmou tento účet rovněž metodicky a technicky zařadit do aktualizovaných číselníků účtu v účetním programu – modul vydané faktury.

4.4 Detailní (substantivní) testy zásob

V těchto testech se konalo sledování fyzických počtů zásob. Dále se testovaly zásoby, které se nenacházejí v prostorách družstva, ověřovalo se ocenění zásob a uskutečnily se analytické postupy. Tato zjištění byla následně porovnána s informacemi zobrazenými ve finančních výkazech družstva za příslušné období, za které se prováděl audit (rok 2013). [35, s. 604]

Jak uvádí Ricchiute [35, s. 605] lze tyto testy rozdělit do následující tabulky:

Tabulka č. 7 - Přehled detailních testů zásob

Informace	Postupy
Existence a úplnost	Sledovat fyzické zásoby – inventarizace zásob.
Existence, úplnost a práva	Potvrdit zásoby skladované mimo vlastní prostory družstva a ověřit vlastnická práva zásob v prostorách družstva
Oceňování	Získat evidenci o výsledných cenách zásob pomocí: propočtu fakturovaných částek, součtu všech částek a křížové kontrole součtu, ověření cen za jednotku materiálu, nedokončené výroby a výrobků, odsouhlasení celkové zásoby vypočtené jako součet výsledných cen zásob s hlavní knihou.
Existence nebo událost, úplnost, práva	Provést test uzavření zásob, koordinovat jej s testy objemu tržeb a výší pohledávek a testy objemů nákupů a výší závazků.
Existence nebo událost, úplnost, oceňování	Realizovat analytické postupy.
Prezentace a zveřejňování	Prověřit finanční výkazy s cílem zjistit zda jsou zásoby a náklady na prodej výrobků řádně klasifikovány a popsány a ověřit, zda byly správně zveřejněny.

Zdroj: [35, s. 605]

4.4.1 Existence a vlastnictví zásob

Veškeré namátkově ověřené zásoby materiálu, polotovarů i výrobků byly ve vlastnictví družstva. Nebyla zjištěna vlastnická práva jiných osob na zásoby evidované v účetnictví s výjimkou obalů, které byly prodány odběratelům a v evidenci zásob byly oceněny nulovou hodnotou. **Tyto zásoby je správné evidovat mimo vlastní skladové zásoby, aby nebylo možné je omylem započítat mezi vlastní obaly (tzv. evidence cizích zásob - obalů). Není možné evidovat zásoby s nulovou hodnotou, tyto „cizí“ zásoby je vhodné evidovat na podrozvahových účtech podle Českého účetního standardu pro podnikatele 015 Zásoby, bod 5.6:**

„O zásobách předaných účetní jednotce ke zpracování, vypůjčených, došlých organizací omylem a o konsignačním zboží se účtuje na podrozvahových účtech s uvedením druhu zásob a jejich ocenění“. [36, bod 5.6]

Zásoby nenacházející se v prostoru vybrané společnosti

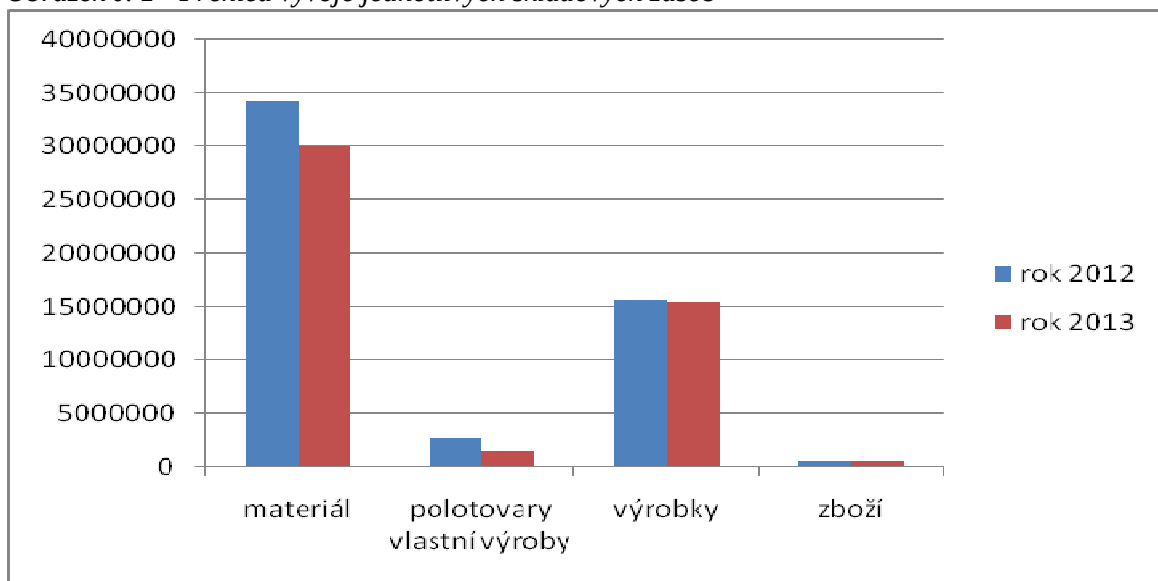
V této fázi je třeba ověřit, zda neexistují zásoby nenacházející se v prostorech vybrané společnosti. Družstvo využívá při výrobě výrobků kooperace jiných společností, kdy vlastnické právo k těmto zásobám zůstává na družstvu. V tomto okamžiku je třeba ověřit stav zásob dle konfirmačních dopisů od kooperujících společností, které potvrdí stav zásob nebo je zde nejvhodnější pracovníky družstva provést inventuru. Kontrolou inventurních soupisů bylo zjištěno, že se v těchto konsignačních skladech provádějí fyzické inventury pracovníky družstva. Inventurní soupisy byly ověřeny a bylo zjištěno, že došlo k manku nad normu v jednom konsignačním skladě ve výši 301,39 Kč, kdy byla tato výše předepsána k úhradě příslušné společnosti, která za uskladnění zásob odpovídala. Celkový podíl zásob nenacházejících se v areálech družstva nebyl v poměru k ostatním zásobám významný.

Do této oblasti patří i kontrola zásob „na cestě“, kde kontrolou evidence zásob bylo zjištěno, že materiál v celkové hodnotě 1 341 150,07 Kč není fyzicky na skladě družstva, ale eviduje se na účtu 119 – Materiál na cestě. Příjemky byly vystaveny až v 1/2014 a faktury došly již v 12/2013, jednalo se kromě samolepících etiket, PET fólií, ochranných pomůcek především o dodávku petroleje.

4.4.2 Vývoj stavu zásob v čase a testování účtování o zásobách

Základní metodou určení přiměřené výše zásob na účtech zásob je porovnání se stavy předchozího období. Dochází-li k anomálním rozdílům, je třeba hledat vysvětlení, proč došlo k výrazné změně finanční hodnoty příslušné zásoby. Z pohledu testování ocenění a fyzického stavu zásob se jedná pouze o doplňkový test. Změny stavu jednotlivých zásob mezi roky 2012 a 2013 zachycuje následující obrázek č. 1.

Obrázek č. 1 - Přehled vývoje jednotlivých skladových zásob



Zdroj: interní dokumentace družstva

Relativně nejvíce došlo ke snížení skladových zásob polotovarů o 48% z 2 706 tis. Kč na 1 406 tis. Kč. Z absolutního hlediska došlo nejvíce ke snížení stavu materiálu z 34 110 tis. Kč na 29 916 tis. Kč (tj. o 12 %). Důvodem byl nižší nákup materiálu a současně docházelo k přesunu polotovarů na sklad výrobků z důvodu ukončení výroby na konci roku, kdy nevznikaly nové polotovary.

Obrázek č. 2 - Přehled vývoje celkového stavu zásob



Zdroj: interní dokumentace družstva

Z výše zachyceného obrázku č. 2 je patrné, že se celková hodnota zásob oproti 31. 12. 2012 snížila z 53 478 tis. Kč na 47 926 tis. Kč (tj. o 12%). Důvodem byl neplánovaný nárůst prodejů na konci roku 2013 a tím došlo k úbytku skladovaných zásob. Výroba před koncem roku byla rovněž ukončena a z tohoto důvodu ani nebyly pořizované nové zásoby (materiál).

Testování změny stavu zásob v účetnictví

Zajímavým testováním správnosti vykazování stavu a pohybů zásob je porovnání konečných zůstatků výsledkových účtů změny stavu zásob (tř. 6) a změny stavů rozvahových účtů zásob (tř. 1). Následující tabulka č. 8 je zachycuje za období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013.

Tabulka č. 8 - Přehled změny stavu zásob a výsledkových účtů sk. 61 v Kč

Položka	Změna stavu rozvahového účtu zásob	Konečný zůstatek výsled. účtu změny stavu	Rozdíl
Nedokončená výroba	0,00	-47,68	-47,68
Polotovary vlastní výroby	-1 225 170,50	-1 080 060,44	145 110,06
Výrobky	-161 681,82	158 391,02	320 072,84
		Celkový rozdíl	465 135,22

Zdroj: interní dokumentace družstva

Výše uvedené rozdíly byly způsobeny účtováním cenových rozdílů z přecenění polotovarů vlastní výroby a výrobků do nákladů a jiných účtů výnosů, nikoliv na účty změn stavů zásob (účty skupiny 61).

Kontrola byla provedena v systému QAD v návaznosti na namátkově vybrané účetní doklady, kterými bylo provedeno zaúčtování. Obraty stran Má dáti a Dal u jednotlivých zásob byly vyšší, než zůstatky příslušných nákladových účtů týkajících se spotřeby materiálu. **Bylo zjištěno, že na účtech zásob docházelo k přeúčtování mezi středisky a tím docházelo k navyšování obrátů těchto účtů zásob.** To bylo namátkově ověřeno dle opisu pohybů vybraných účtů za rok 2013. Cenové odchylky byly účtovány na samostatné analytické účty nákladů a výnosů. U zboží byly cenové odchylky účtovány na účet 504 100 (bez analytického členění).

Ověřování výsledkových zůstatků účtů týkajících se zásob

V této oblasti je třeba zkontrolovat hospodářský výsledek dle jednotlivých účtů na straně nákladů a příslušných výnosů, ze kterého je přímo zřejmé, zda nedochází k chybnému účtování. Hospodářský výsledek by měl vždy tvořit zisk s výjimkou jasně zdůvodnitelných prodejů pod pořizovací cenou zásob – se ztrátou (např. prodej materiálů, které účetní jednotka již nevyužije a jehož reálná cena v době prodeje je nižší – pokles hodnoty suroviny na akciových trzích či vlivem technologického pokroku apod.). Následující tabulka č. 9 obsahuje přehled výsledku hospodaření z prodeje materiálu a zboží za rok 2013.

Tabulka č. 9 - Přehled výsledku hospodaření z prodeje materiálu a zboží v Kč

Položka zásob	Nákladový účet	Výnosový účet	Výsledek hospodaření
Prodej materiálu	1 734 159,87	1 152 522,23	-581 637,64
Prodej zboží	2 946 129,70	4 340 446,05	1 394 316,35

Zdroj: interní dokumentace družstva

Z výše uvedeno je zřejmé, že v případě prodeje zásob materiálu, kde největší část tvořil prodej vratných obalů, došlo k výrazné ztrátě mezi náklady na nákup a prodejní cenou. **V tomto případě docházelo metodicky k chybnému zaúčtování výnosů namísto účtu 642, na účet výnosů z prodeje vlastních výrobků** (u vývozu - viz kapitola 4.4.6 Manipulace a vyskladňování zásob). **Do kategorie prodeje vratných obalů bylo analyticky členěno na straně nákladů i prodej druhotných surovin, jejichž výsledek hospodaření nebylo možné rozklíčovat na základě údajů v předvaze.** Ostatní položky materiálu nebyly významné.

4.4.3 Testování ocenění zásob

Pořízený materiál a zboží bylo oceněno pevnými (skladovými) cenami pořízení a vedlejšími náklady. Z důvodu kolísání ceny ropy, která způsobuje značný vliv na změnu ceny materiálů, jsou dle potřeby družstva pevné ceny měněny v průběhu účetního období (zpravidla po třech měsících na základě rozhodnutí ekonomického ředitele). Rozdíl od skutečné ceny materiálu je účtován na účet skladové odchylky a dle skutečné spotřeby materiálu rozpouštěn do nákladů jednou měsíčně. Rovněž jsou evidovány vedlejší náklady spojené s pořízením zásob. Ty se analyticky evidují dle příslušné skupiny zásob a

rozpouštějí se dle realizované spotřeby do nákladů. Byla provedena kontrola nastavení skladového systému (vzorec výpočtu), kdy jsou tyto odchylky a cenové rozdíly účtovány automaticky do nákladů jednou měsíčně. Současně byla provedena kontrola evidence odchylek z přecenění zásob, kdy byla nastavena pevná cena nová dle aktuálního vývoje předpokládané ceny zásob.

Kontrolou položkových stavů zásob k 31. 12. 2013 bylo zjištěno, že existují zásoby s hodnotou 0 Kč. V textu zásoby je vždy uvedeno „evidenčně“. Dle sdělení fakturantky expedice 11 se jedná o vratné obaly, které byly prodány odběratelům, avšak při prodeji výrobků jsou v těchto obalech přepravovány a odběratelem jsou doručovány zpět. Vlastníkem obalů není družstvo, ale jednotliví odběratelé, u kterých jsou tyto obaly evidovány mimoúčetně, tj. o jejich pohybu je vedena evidence v kusech vždy na poslední vystavené faktuře. Jednalo se o sudy, proložky, palety, kontejnery atd. **V evidenci zásob byly výjimečně uvedeny i položky se stavem zásob záporným a hodnotou 0 Kč. Jednalo se o položky poštovné a transport.** Ty neměly vliv na stav zásob a i jejich ocenění neovlivnilo správnost hodnoty skladů. Tyto položky byly evidovány mezi skladovými zásobami z důvodu expedice pro tvorbu fakturačních cen, účetní zůstatky zásob neovlivnily.

Celková hodnota zásob dle položkového rozpisu činila 46 173 006,05 Kč. V účetnictví však bylo 48 230 300,96 Kč (brutto). Rozdíl ve výši 2 057 294,91 Kč byl způsoben nezahrnutím všech analytických účtů účtové tř. 1 do sestavy položkového rozpisu zásob (inventurní soupis k 31. 12. 2013):

Poskytnuté zálohy na zásoby	620 520,00 Kč
skladová zásoba kantýna	19 640,32 Kč
pohonné hmoty	19 044,00 Kč
materiál na cestě	1 341 150,07 Kč
cenové odchylky	-16 737,93 Kč
<u>inventurní rozdíly</u>	<u>63 617,24 Kč</u>

Výsledný rozdíl 10 061,21 Kč (v účetnictví vyšší hodnota než dle položkové sestavy) - byl proučtován do účetnictví až v lednu 2014.

Rozbor kalkulací

Důležitým aspektem k posouzení ocenění zásob s výjimkou materiálu a zboží je ověření nastavení kalkulací pro nedokončenou výrobu a výrobky evidované na skladu. Z tohoto důvodu byla provedena kontrola kalkulací vybraných zásob s ověřením, jaké náklady jsou započítávány do ocenění zásob a zda odpovídají skutečnosti. Namátkou byl vybrán výrobek označený S131203 s číslem artiklu 1051100 Škrob přírodní tekutý. Jeho kalkulace se skládala ze:

- suroviny, obalu, etikety (přímý materiál),
- přímých mezd a sociálního a zdravotního pojištění na přímé mzdy,
- ostatních přímých nákladů (zejména odpisů majetku potřebného k výrobě příslušného výrobku),
- výrobní režie, kterou tvořily ostatní výrobní náklady zejména osobní náklady pracovníků, kteří se podíleli i na výrobě ostatních produktů, kde byly náklady zakalkulovány poměrem k hodnotě celkových výrobků. Tato reжіe dosahovala nejvyšší hodnoty, protože v družstvu byly přímé osobní náklady nastaveny na nízké úrovni (nedaly se konkrétně přiřadit k danému artiklu),
- správní režie (kalkulované % z celkových skladových nákladů) a
- odbytové režie (kalkulované % z celkových skladových nákladů).

Skladové náklady (výrobní náklady) byly tvořeny přímými náklady a výrobní režii, které tvořili ocenění hotových výrobků na účtu 123 - Výrobky.

Ostatní přímé náklady byly tvořeny dle plánu odpisů majetku, využívajícím k výrobě daného výrobku. Plán výroby byl tvořen na rok předem dle odhadu dané výroby. Výpočet ostatních přímých nákladů vycházel z odpisů strojů a výrobních zařízení na výrobu škrobů vyděleno počtem plánovaných kusů výrobků. Celková kalkulace se lišila od nastaveného parametru o 0,04 Kč na kus, což bylo způsobeno zaokrouhlením. V oblasti stanovení a výpočtu kalkulací nebyly shledány nedostatky.

Rozbor rozpouštění odchylek k zásobám

Odchyly k zásobám tvoří velkou část hodnoty zásob a vlivem chybného rozpouštění těchto zásob do nákladů může dojít k chybně vykázaným aktivům i hospodářskému výsledku v účetní závěrce. Z tohoto důvodu byla provedena analýza výpočtu rozpouštění odchylek k zásobám Programu QAD. Rozpouštění odchylek bylo prováděno v *Modulu 25.11 Účetní rozpouštění odchylek k zásobám*. Rozpouštění odchylek k zásobám bylo v družstvu nastaveno pro více skupin účtů zásob a souvisejících odchylek pro rozpouštění (viz vzorec č. 2 a jeho dílčí součást vzorec č. 3).

$$\text{Výpočet rozpouštění odchylek: } C = K * O \quad (2)$$

„C“ vyjadřovalo výši vypočtených odchylek k zaúčtování na nákladový účet spotřeby materiálu,

„K“ vyjadřovalo koeficient, který byl spočítán:

$$K = \text{úbytek zásob} / \text{počáteční stav zásob} + \text{přírůstek zásob} \quad (3)$$

„O“ vyjadřovalo součet všech účtů odchylek, přecenění a vedlejších pořizovacích nákladů k zásobám a účtu rozpouštění odchylek; vše k datu, ke kterému se odchyly rozpouštějí.

Kontrolou rozpouštění odchylek za rok 2013 bylo zjištěno, že měsíčně rozpouštěné odchyly byly vyšší, než výpočet odchylek za období leden až prosinec 2013. **Rozdíl nebyl významný a byl způsoben zásahem do evidovaných zásob po termínu výpočtu rozpouštění odchylek k zásobám.** Dle sdělení hlavní účetní, od října roku 2014 bylo zahájeno rozpouštění odchylek k zásobám až k 15. dni následujícího měsíce po měsíci, za který se odchyly rozpouštěly, a tím již k žádným pohybům na skladě za dané období nesmí docházet.

4.4.4 Testování uzavření zásob

Tímto testem je třeba ověřit, zda nedošlo v průběhu fyzických inventur k pohybům na skladech zásob, a nedošlo tak k dvojímu započítání hodnot příslušných zásob do inventurních soupisů. Je třeba ověřit výdejky, převodky a příjemky v příslušném období na

jejich zaevidování a porovnání s inventurní sestavou jednotlivých skladů zásob. Současně se provedou substantivní testy účtů výnosů a účtů pohledávek v účetnictví dle jednotlivých pohybů a stejně tak v opačném případě, kdy dochází k nákupům zásob a provedou se testy na účty, kam se účtují nákupy zásob a závazky evidované v účetnictví. Namátkově byly vybrány pohyby zásob, týkající se předchozího a následujícího dne, kdy probíhala inventura zásob. V den inventury zásob nedošlo k žádným pohybům na skladě. V účetnictví byly k datu 31. 12. 2013 proučtovány zjištěné inventurní rozdíly a korekce obalů, které nebyly ve vlastnictví družstva, a rovněž došlo k zaúčtování cenových odchylek za měsíc prosinec 2013. V této souvislosti byly ověřeny první příjemky, výdejky a dodací listy týkající se zásob na konci kalendářního roku 2013 a počátku kalendářního roku 2014, kde bylo prokázáno, že se netýkají doby uskutečnění fyzických inventur. Výroba, nákup i expedice v době provádění fyzických inventur neprobíhaly a tím bylo zajištěno uzavření zásob. Auditóři společnosti VGD - Audit, s.r.o. byli při provádění fyzických inventur přítomni. V oblasti kontroly uzavření zásob je třeba, kromě samotné evidence a pohybu zásob ověřit i související pohledávky a závazky při prodeji a nákupu zásob. Zde se vychází z údajů v účetnictví v období provádění fyzické inventury a následně po ní. V této oblasti byla provedena kontrola závazků a pohybu finančních prostředků při pořízení materiálu a zboží po provedení inventury a kontrola pohledávek a pohybu finančních prostředků před provedením inventur při prodeji výrobků, zboží i materiálových zásob. V oblasti uzavření zásob nebyly zjištěny nedostatky, v družstvu bylo postupováno správně s ohledem na právní předpisy a vnitřní normy.

4.4.5 Pořízení zásob

Při posuzování vnitřního kontrolního systému byla věnována pozornost pořizování zásob družstvem. Vnitropodniková směrnice Nakupování, skladování a manipulace materiálu obsahovala postupy uplatňované v družstvu. Pořízený materiál byl přijímán na sklad surovin na základě přejímky a následně docházelo k jeho uvolňování pro použití ve výrobě na základě provedené přejímky. Skladové hospodářství vratných obalů mělo samostatný režim. Veškerý materiál byl přijímán na sklad na základě dodacího listu nebo jiného průkazného dokladu dodavatele (nákladní list, expediční příkaz apod.). Na tomto dokladu byl uveden název dodavatele, druh a množství materiálu, počet obalových jednotek, druh

obalu a byl přiložen u surovin atest, a u ostatního zboží Protokol o jakosti a kompletnosti výrobku. Při příjmu zboží byla prováděna přejímka a kontrola dodávek dle průvodních dokumentů. Zaměstnanec skladu uváděl potřebné údaje do Knihy došlých zásilek a docházelo prostřednictvím laborantky technické kontroly k provádění vstupní kvalitativní přejímky. Zboží nakupované družstvem pouze pro další distribuci bylo přijato přímo na sklad expedice, povinnosti související s kvalitativní a kvantitativní přejímkou zůstávaly nezměněny.

Zaměstnanec skladu ukládal materiál s ohledem na druh na předem určené a značené místo ve skladu tak, aby byly dodrženy podmínky pro skladování dané příslušnou normou nebo výrobcem. Dále bylo dbáno na to, aby byl materiál v rámci skladovacích možností uložen tak, aby byla dodržena zásada FIFO (první do skladu – první ze skladu).

Materiál ve skladu byl identifikován. Cedulka o materiálu obsahovala údaje o názvu zboží, bezpečnostní symbol. Stav materiálu na skladu byl sledován pomocí výpočetní techniky v programu QAD. V oblasti pořízení zásob nebyly zjištěny nedostatky, v družstvu bylo postupováno správně s ohledem na právní předpisy a vnitřní normy.

4.4.6 Manipulace a vyskladňování zásob

Kromě nákupu materiálu je nutné prověřit i manipulování se zásobami a jejich následný prodej a expediční činnost družstva. Ověřením vnitřního kontrolního systému družstva bylo zjištěno, že vydané množství zásob (materiálu a nedokončené výroby) na požadovanou výrobu zaznamenával zaměstnanec skladu do informačního systému QAD - výdej na základě výrobního příkazu. Účetní převod materiálu mezi středisky prováděli zaměstnanci skladů výdejkami a příjemkami a v případě povinnosti prokázání zdanění vybraných surovin spotřební daní i dokladem o dopravě. Za výdej odpovídá vždy vedoucí provozovny popř. vedoucí skladu. Za průběžné aktuální stavy zásob materiálu v informačním systému odpovídají vedoucí skladů. Uzávěrka skladu k poslednímu dni v měsíci byla stanovena jako výchozí situace pro plánovací proces nákupu materiálu.

Rozpracovaná výroba na pracovišti byla identifikována operačním listem nebo úkolovým listem.

Rozpracovaná výroba polotovarů byla identifikována ve výrobních nádržích nebo jiných označených nádobách k tomu určených. Objednávky na produkty družstva přicházejí centrálně na obchodní oddělení a expedici. Zaměstnanci obchodního oddělení přeposílali objednávky na emailovou adresu expedice. Zákazník mohl rovněž zboží objednat osobně – Drobný prodej.

U všech objednávek byla kontrolována správnost náležitostí objednávky, tzn. IČO, DIČ, fakturační adresa, adresa dodání, ceny, termín dodání. Zároveň bylo zjišťováno, zda je zákazník zaveden v systému QAD. Dále se ověřovalo, zda zákazník není ve zpoždění s úhradou faktury. Hotové výrobky se skladovaly ve skladech expedice nebo na náhradních místech, která byla pro skladování vyčleněna, a to za podmínek, které byly uvedeny v příslušných podnikových normách. Veškeré pohyby s hotovými výrobky a vratnými obaly byly označovány jako manipulace. Ta se dělila na vnitropodnikovou a mezi střediskovou. Vnitropodnikovou manipulací se rozumí veškerý pohyb výrobků v rámci provozovny – expedice. Mezi střediskovou manipulací se rozumí veškerá manipulace s výrobky v rámci celého družstva. Obsluha manipulačních prostředků manipulovala s hotovými výrobky tak, aby byly uchovány jejich kvalitativní a kvantitativní parametry. Výdej zboží byl realizován na základě došlých objednávek od odběratelů. Pověřený zaměstnanec expedice, který zpracovával zakázky, vytisknul výdejku pro manipulačního dělníka, dle které manipulační dělník zboží připravil a vyexpedoval. Při expedování se zapsalo na výdejku k daným výrobkům číslo šarže. Tyto šarže se potom použily při tvorbě dodacího listu a vyskladnění v rámci informačního systému.

Dokladem vyexpedování zboží byl dodací list, faktura a přepravní doklad (v případě ADR), který byl součástí dodacího listu, proto nemusel být zvlášť potvrzen vystavovatelem dokladů. Tyto doklady fakturantka posílala zároveň s dodávkou zákazníkovi, v některých případech fakturu zasílala zákazníkovi poštou. Tyto doklady byly označeny jménem a podpisem zaměstnance, který je vystavil. Potvrzený dodací list od zákazníka přikládal řidič, který zboží dopravuje ke své faktuře za dopravu. Vedoucí expedice nebo jiný pověřený zaměstnanec si jej založil a zároveň měl doklad o tom, že řidič dovezl zboží na správné místo a zákazník zboží řádně převzal. V oblasti manipulace a vyskladňování zásob nebyly zjištěny nedostatky, v družstvu bylo postupováno správně s ohledem na právní předpisy a vnitřní normy.

Evidence obalů

Mezi vratné obaly patří v družstvu zejména sudy, palety, konve a kontejnery. Evidence prázdných obalů byla vedena a průběžně kontrolována formou skladových a evidenčních karet určeným odpovědným zaměstnancem expedice, který rovněž prováděl pravidelnou měsíční uzávěrku. V družstvu byly využívány dva režimy vratných obalů: zálohový (fakturační) a evidenční (určený k výměně). První případ znamenal prodej vratného obalu odběrateli, který jej odkoupil, a vlastnictví obalu přecházelo trvale na kupujícího. Tyto obaly mohly být nadále vráceny v případě, že byly prázdné a splňovaly vnitřní směrnici č. 19 – Expedice uvedená závazná kritéria, kdy lze obal přijmout, následně se vystavil dobropis (opravný daňový doklad), případně se toto vrácení zohlednilo v nové faktuře (a dodacím listu). Druhou možností byly vratné obaly evidenční, které byly určeny k výměně. Tyto obaly zůstávaly ve vlastnictví družstva a v případě poškození se předepsal tento obal k úhradě (fakturou). V organizaci byly tyto obaly evidované a zaznamenané údaje obsahovaly informaci, kolik těchto obalů se nacházelo v oběhu, resp. u kterého odběratele se které obaly nacházely. **Cena zahraničního obalu byla součástí ceny produktu a nebyl fakturován samostatně, tím docházelo k nadhodnocení obalů ve skladové evidenci a až na konci roku docházelo k opravě a narovnání stavů obalů se skutečností. Současně tímto postupem byl prodej obalů do zahraničí účtován jako prodej materiálu (nákladový účet 542), avšak ve výnosech dle faktur vydaných se prodej materiálu neobjevil na souvisejícím účtu 642, nýbrž vstupoval do výnosů na účet 601 při prodeji výrobků (jedna položka). Tímto metodicky nesprávným postupem účtování se jeví prodej materiálu jako ztrátový (viz kapitola 4.4.2 - podkapitola Ověřování výsledkových zůstatků účtů týkajících se zásob).**

4.4.7 Rizikovost, tvorba a čerpání opravných položek k zásobám

K 31. 12. 2013 byl stav opravných položek k zásobám ve výši 304 600,97 Kč. Strukturu změn oproti stavu k 31. 12. 2012 vyjadřuje následující tabulka č. 10:

Tabulka č. 10 - Přehled opravných položek k zásobám v Kč

Název položky	Stav OP k 31. 12. 2013	Stav OP k 31. 12. 2012	Změna
Materiál	124 802,00	137 626,07	+ 12 824,07
Polotovary	0,00	99 102,58	+ 99 102,58
Výrobky	23 796,55	67 872,32	+ 44 075,77
Celkem	148 598,55	304 600,97	+ 156 002,42

Zdroj: interní dokumentace družstva

Z výše uvedeného přehledu je zřejmé, že oproti stavu k 31. 12. 2012 došlo o rok později k nárůstu opravných položek zásob a to o 105 %. Tento nárůst byl způsoben zastavením prodeje a výroby určitých druhů výrobků a tudíž i k jejich nižší předpokládané hodnotě.

Posuzování pomalu obrátkových zásob bylo prováděno ručně na tzv. „reglety“, kde se posuzoval pracovníky zásobování a expedice intenzita pohybů na jednotlivých skladových položkách, v případě nízkého pohybu (výdeje) či jeho nízkého množství vzhledem ke konečnému zůstatku těchto položek, byly vyhodnoceny jako pomalu obrátkové a následně k nim byla tvořena opravná položka. Pomalu obrátkové zásoby pro tvorbu opravných položek byly doloženy s mimo skladovým soupisem (Excel). Ten tvořily i zásoby výrobků, které byly vyřazeny z prodeje. Bylo zde vycházeno ze skladových karet jednotlivých zásob a z prodejní politiky družstva. K veškerým zásobám byla tvořena opravná položka ve výši 100 %.

Podle vnitřní směrnice S19 - Expedice je k poslednímu dni čtvrtletí vedoucím pracovníkem expedic vypracován soupis výrobků s prošlou záruční lhůtou. Následně dojde dle provedeného mikrobiologického rozboru či posouzení zásoby k případnému prodloužení záruční doby v opačném případě dochází prostřednictvím ekologa k fyzické likvidaci výrobků s prošlou záruční lhůtou.

K 31. 12. 2013 nebyly tvořeny opravné položky k pomalu obrátkovým zásobám v rozmezí 271 až 365 dnů bez obrátky. U těchto zásob byla stanovena směrnicí S7 doporučená tvorba opravných položek ve výši 50 %. **Z výše uvedeného postupu nebyla tato směrnice dodržována a opravné položky nebyly tvořeny u všech zásob ve směrnici uvedené výši.**

Kontrola evidence opravných položek dle jednotlivých středisek

Středisko Liberec na účtu 191100 – Opravné položky k materiálu vykazuje aktivní zůstatek ve výši 163 674,20 Kč a stejně tak i středisko Liberec na účtu 194100 – Opravné položky k výrobkům vykazuje aktivní zůstatek ve výši 14 541,81 Kč. Dle provedené kontroly zaúčtování opravných položek a jejich podkladů bylo zjištěno, že se jedná pouze o **chybné zatřídění na střediska**, ale věcně na uvedených analytických a syntetických účtech byly tvořeny opravné položky správně, vycházelo se z evidence pro tvorbu opravných položek, která nebyla tříděna na jednotlivá střediska. K účtování opravných položek docházelo ve finanční účtárně, která neměla informaci o příslušných zásobách z pohledu umístění na skladech (střediscích).

4.4.8 Doba obratu zásob

Doba obratu zásob udává, jak dlouho trvá jeden obrat. Jedná se o dobu, za kterou projdou zásoby od jejich pořízení do doby jejich vyskladnění. Výpočet je dán dvěma způsoby. Prvním se vydělí průměrný stav zásob k tržbám a druhým průměrný stav zásob se vydělí náklady (viz vzorec č. 4). Pro náš případ se jeví jako vhodnější využít náklady (účtová skupina 50). Průměrný přepočet zásob (viz vzorec č. 5) se stanoví jako rozdíl konečných zůstatků a počátečních zůstatků tř. 1 (v netto hodnotě) a vydělí dvěma.

Výpočet: průměrný stav zásob / náklady * 365 = doba obratu zásob (4)

Výpočet průměrného stavu zásob: (počáteční stav zásob + konečný stav zásob) / 2 (5)

$(53\,478 \text{ tis. Kč} + 47\,926 \text{ tis. Kč}) / 2 = 50\,181 \text{ tis. Kč}$

Doba obratu zásob = $50\,181 \text{ tis. Kč} / 196\,110 \text{ tis. Kč} * 360$

Doba obratu zásob v roce 2013 činila 92 dní pro srovnání doba obratu zásob v roce 2012:

$52\,592 \text{ tis. Kč} / 182\,230 \text{ tis. Kč} * 360 \text{ dní}$

Doba obratu zásob v roce 2012 činila 102 dní. Z výše uvedeného je zřejmé, že v roce 2013 došlo ke zrychlení doby obratu zásob o celých 10 dní. Vzhledem k tomuto zrychlení došlo

v družstvu k uvolnění finančních prostředků, které by jinak byly vázány delší dobu v nakoupených a vyrobených zásobách.

4.5 Posouzení informací uvedených v příloze účetní závěrky

V neposlední řadě se musí ověřit správnost údajů v příloze účetní závěrky, kterou vyhotovuje vedení společnosti (statutární orgán). Zde se posoudí, je-li ve společnosti postupováno v souladu s metodami uvedenými v příloze účetní závěrky a obsahuje-li skutečnosti, ke kterým během testování zásob za dané období dospěl.

V dané společnosti v oblasti zásob bylo v souladu s popsány zjištěními uvedeno, že materiál a zboží byly účtovány v pevných skladových cenách, které se odvíjely od skutečných pořizovacích cen. Pořizovací cena zahrnovala cenu pořízení, celní poplatky, skladovací poplatky při dopravě, dopravné za dodání do výrobního areálu, nájem cisteren apod. Nedokončená výroba a hotové výrobky byly oceňovány vlastními náklady, tj. zahrnovaly přímé náklady a výrobní režii stanovenou na základě operativní kalkulace. Opravné položky byly účtovány výsledkově a byl uveden důvod jejich tvorby s uvedenými hodnotami. Rovněž příloha účetní závěrky obsahovala v souladu s ověřenými údaji informace o výrobním sortimentu a tržbách za dvě období (rok 2012 a 2013) rozdělené dle typů výrobků a teritoriem prodeje (tuzemsko a zahraničí). **Příloha účetní závěrky neobsahovala údaj o účtování způsobem „A“.**

4.6 Zhodnocení použitých metod při ověřování zásob

Po provedených kontrolních testech následuje jejich vyhodnocení, které souvisí s posouzením účetní závěrky. Vyhodnocování nesprávností během testů věcné správnosti je třeba posoudit s hladinou významnosti, která byla vypočtena v průběhu auditorské činnosti a činila pro rok 2013 hodnoty 1 818 tis. Kč. V tomto posouzení je třeba vzít v úvahu kromě známých nesprávností i ty, které nebyly nalezeny vlivem testování na neúplném souboru. Tyto nesprávnosti se odhadnou s použitím profesionálního úsudku. Vzhledem k tomu, že bylo postupováno u zjištěných nesprávností tak, že byl následně do

vzorku testování vzat celý soubor (celé období roku 2013), nebylo třeba k tomuto principu přistupovat.

Díky prověření všech dílčích zůstatků závěrky se poté rozhoduje, zda byly postupy účtování prováděné klientem v souladu s předpisy, jestli byly průkazné a správné a rovněž zda účetní jednotka podává věrný a poctivý obraz o stavu majetku vybrané společnosti, zdrojích jejího financování a o jejím hospodaření za auditované období.

Při provádění auditu zásob u vybrané společnosti bylo vycházeno z uvedených postupů v literatuře a dle praktických zkušeností z provádění statutárních auditů a kontrol u výrobních podniků. Byla zde posuzována veškerá možná rizika, která by měla za následek uvedení nesprávností v účetní závěrce, která by vedla k její chybné vypovídající schopnosti pro uživatele s ohledem na hladinu významnosti. Jelikož nebyly zjištěny nesprávnosti, které by v součtu převyšovaly hladinu významnosti a zároveň byly použity odpovídající metody auditu a detailních testů za sledované období, bylo vyhodnoceno vykázání zásob v účetní závěrce za správné.

Na základě výše uvedených skutečností, může být nyní přistoupeno k vyhotovení zprávy nezávislého auditora v posuzované oblasti zásob, který může obsahovat kladný výrok auditora. Zároveň je třeba seznámit vedení vybrané společnosti se závěry auditu a zjištěnými výsledky při provádění jednotlivých testů v oblasti zásob.

Prohlášení vedení společnosti

Před shrnutím závěrů je třeba získat písemné prohlášení vedení společnosti k účetní závěrce, že přebírá odpovědnost za účetní závěrku. Prohlášení by mělo být podepsané přímo odpovědnými osobami, obvykle statutárním orgánem společnosti. Tento dokument je možné získat v různých formách, například ve formě dopisu adresovaného auditorovi. Za příklad možného prohlášení vedení společnosti k účetní závěrce je vzor uveden v příloze C - diplomové práce. [37]

4.7 Zpráva nezávislého auditora pro zvláštní účely

Na základě výše uvedeného auditu oblasti zásob ve vybrané společnosti a s ohledem na zjištěné skutečnosti lze navrhnout obsah zprávy auditora pro ověřovanou oblast zásob za rok 2013 následovně:

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA PRO ZVLÁŠTNÍ ÚČELY

Byla ověřena oblast zásob ve společnosti Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec k 31. 12. 2013 a její vykázání v účetní závěrce. Úkolem auditora je vydat na základě provedeného auditu výrok k vykázané oblasti zásob.

Audit byl proveden v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl audit tak, aby získal přiměřenou jistotu, že ověřovaná oblast neobsahuje významné zkreslení. Audit zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření důkazních informací prokazujících částky a skutečnosti v účetní závěrce uvedené. Audit též zahrnuje posouzení použitých účetních zásad a významných odhadů provedených vedením a dále posouzení vnitřního kontrolního systému v oblasti zásob. Lze se domnívat, že provedený audit poskytuje dostatečný základ pro vyjádření výroku auditora.

Podle našeho názoru zásoby uvedené v účetní závěrce ve všech významných ohledech věrně zobrazují zásoby družstva k 31. 12. 2013 v souladu českými účetními předpisy.

4.8 Shrnutí a návrh změn a nových postupů

Po zhodnocení použitých metod v oblasti zásob je třeba shrnout výsledné nesprávnosti zjištěné v rámci testování zásob a jejich vykazování ve vybrané společnosti. V družstvu dochází k zaúčtování pohybů zásob pracovníky logistiky, kteří provádí „spárování“ dodacích listů, výdejek a příjemek na příslušné daňové doklady. Tímto postupem je popřena možnost kontroly správného ocenění naskladňovaných zásob ze strany pracovníků účtárny. Zde nastává možné riziko způsobené nekontrolováním správného ocenění a naskladnění či vyskladnění zásob.

Skonta byla účtována na účet 568 – Ostatní finanční náklady (u odběratelů) a na straně výnosů (u dodavatelů) účtovány na účet 648 – Ostatní provozní výnosy, avšak se jednalo o výnos z finanční činnosti. V tomto případě docházelo k chybnému zaúčtování na provozní účet namísto účtu finančnímu z pohledu výsledkové operace. Celkové chybné zatřídění činilo 161 tis. Kč. Za metodickou chybu bylo zjištěno účtování poskytnutých bonusů na účet 648 300 ve výši 19 938 473 Kč. Jednalo se o náklad družstva a do konečného výkazu zisku a ztráty docházelo k přeřazení na účet 548 ručně až při sestavování výkazů.

Obaly, které nebyly ve vlastnictví družstva, ale nacházely se v prostorách družstva, byly evidovány mezi vlastními obaly s hodnotou 0 Kč. Správné je evidovat tyto obaly mimo vlastní skladové zásoby na účtech podrozvahové evidence, aby nebylo možné je omylem započítat mezi vlastní obaly (tzv. evidence cizích zásob - obalů). Není možné evidovat zásoby s nulovou hodnotou v rozvaze. Tato chyba neovlivnila hodnotu vykazovaných zásob.

Kontrolou změny stavů jednotlivých účtů zásob (tř. 1) a změny stavů zásob (účty skupiny 61) byly zjištěny rozdíly (dle tabulky č. 8). Ty byly způsobeny účtováním cenových rozdílů z přecenění polotovarů vlastní výroby a výrobků do nákladů a jiných účtů výnosů, nikoliv na účty změn stavů zásob (účty skupiny 61).

Provedenou kontrolou výsledkových účtů týkajících se prodeje materiálu a zboží bylo zjištěno, že docházelo metodicky k chybnému zaúčtování výnosů z prodeje materiálu namísto účtu 642, na účet výnosů z prodeje vlastních výrobků (u vývozu - viz kapitola 4.4.6 Manipulace a vyskladňování zásob). Do kategorie prodeje vratných obalů byl analyticky členěn na straně nákladů i prodej druhotných surovin. Těmito metodickými chybami byl nesprávně vykázán výsledek hospodaření z prodeje materiálu a zboží za sledované období.

Kontrolou rozpouštění odchylek za rok 2013 bylo zjištěno, že měsíčně rozpouštěné odchylky byly vyšší než výpočet odchylek za období leden až prosinec 2013. Rozdíl nebyl významný a byl způsoben zásahem do evidovaných zásob po termínu výpočtu rozpouštění odchylky k zásobám.

Cena zahraničního obalu byla součástí ceny produktu a obal nebyl fakturován samostatně. Tím docházelo k nadhodnocení obalů ve skladové evidenci a až na konci roku docházelo k opravě a narovnání stavů obalů se skutečností. Současně tímto postupem byl prodej obalů do zahraničí účtován jako prodej materiálu (nákladový účet 542), avšak ve výnosech dle faktur vydaných se prodej materiálu neobjevil na souvisejícím účtu 642, nýbrž vstupoval do výnosů na účet 601 při prodeji výrobků (jedna položka). Tímto metodicky nesprávným postupem účtování se jeví prodej materiálu jako ztrátový (viz kapitola 4.4.2 - podkapitola Ověřování výsledkových zůstatků účtů týkajících se zásob).

K 31. 12. 2013 nebyly tvořeny opravné položky k pomalu obrátkovým zásobám v rozmezí 271 až 365 dnů bez obrátky. U těchto zásob byla stanovena směrnicí S7 doporučená tvorba opravných položek ve výši 50 %. Z výše uvedeného postupu nebyla tato směrnice dodržována a opravné položky nebyly tvořeny u všech zásob ve směrnici uvedené výši.

O účetním rozdílu mezi evidenčním stavem zásob a účetním stavem zásob má být vždy účtováno do příslušného období a nikoli v období následujícím a to i v případě, že se nejedná o významný rozdíl.

Kontrolou údajů uvedených v příloze účetní závěrky bylo zjištěno, že neobsahovala údaj o účtování způsobem „A“.

V ostatních oblastech, ve kterých byly provedené výše popsané auditní metody a detailní testy zásob bylo zjištěno, že v družstvu bylo postupováno správně v souladu s právními předpisy i vnitřními normami a zobrazení oblasti zásob ve statutárních výkazech odpovídá skutečnosti. Výše uvedené nedostatky nebyly významné.

Závěr

Auditorská činnost je nedílnou součástí hodnotvorného procesu nejen v podnikatelském prostředí, které patří důležitý vliv pro zkvalitňování podnikatelských činností a pro důvěryhodnost mezi jednotlivými subjekty setkávajícími se na trhu. Správně nastavené kontrolní mechanismy a jejich přiměřená aplikace zlepšují výkon a efektivitu vynakládanou jednotlivými činnostmi společností. Nemělo by docházet k jejich podcenění a odmítání. Svou roli v tomto procesu hraje jak vnitřní kontrolní systém a interní auditoři v podniku, tak externí auditoři, kteří se řídí standardy k jejich činnosti určenými. Důležité je zmínit přiměřenost těchto činností. Nemělo by docházet vlivem velkého množství kontrol k zahlcení jednotlivých pracovníků. Proto by externí auditoři měli vycházet z již vykonané kontrolní činnosti v rámci vnitřního kontrolního systému dané společnosti a auditorská činnost by tak neměla být v těchto oblastech prováděna opětovně (je-li dán předpoklad pro věrohodné provedení vnitřních kontrol a nastavených mechanismů). Stejně tak mezinárodní standardy účetního výkaznictví je třeba vzájemně uznávat a hledat shodu v jejich interpretacích, které by se měly přibližovat a tím zjednodušit požadavky kladené na společnosti (např. společnosti kótované na burzách v jednotlivých státech).

V této práci byl kromě obecných zásad a postupů při ověřování účetní závěrky, provádění uzávěrkových a závěrkových činností v podniku a jeho vnitřního kontrolního systému, uveden postup provádění auditu zásob ve vybrané společnosti. Cílem bylo provést jednotlivé testy a auditorské postupy a vyhodnotit zjištěné skutečnosti s poukazem na zveřejněné informace v účetní závěrce za rok 2013. Tato jednotlivá zjištění byla podrobně uvedena v jednotlivých kapitolách týkajících se provádění auditu. Z pohledu ověření, zda nedošlo k nesprávnostem uvedených v účetní závěrce s ohledem na hladinu významnosti, **bylo zjištěno, že účetní závěrka v oblasti zásob podává věrný a poctivý obraz o jeho stavu a o stavu hospodaření v této oblasti.**

Prováděné postupy byly vypracovány nezávisle na auditorské společnosti VGD – AUDIT, s.r.o., která audit za rok 2013 prováděla. Nebyl učiněn žádný kontakt s pracovníky auditorské společnosti ani nebyly pro tuto diplomovou práci poskytnuty žádné záznamy z provedeného auditu za rok 2013 či za dřívější období.

Při provádění jednotlivých auditorských činností v oblasti zásob byla s pracovníky diskutována možná doporučení, která by zjednodušila nebo zlepšila procesy, které v družstvu probíhají. Tato zjištění mají pro vybranou společnost ekonomický přínos v podobě efektivnějšího provádění závěrkových operací a v průběhu roku i účtování a nakládání se zásobami. Díky těmto doporučením mohou údaje obsahující účetní závěrku přesněji odpovídat skutečnosti a pracovníci družstva tak získali informace o funkčnosti vnitřního kontrolního systému v návaznosti na prováděné procesy v oblasti zásob. V případě aplikace uvedených zjištění bude zároveň sníženo riziko chyb, které může mít za následek nepřesné údaje v účetních výkazech.

Od roku 2015 je vhodné sjednotit účty výnosů dle českých účetních standardů na účtování o finančních bonusech a skontech, aby nebyly pro vyhotovení účetní závěrky tyto položky ručně přeřazovány. Snížilo by se tak riziko chybného začlenění. V oblasti zásob bylo navrženo kategorizování evidenčních a fakturačních obalů a jejich ocenění, které komplikuje koncem účetního období evidované skladové obaly a jejich hodnotu. Za další prvek ke snížení rizika chyby je považováno sjednocení skladových programů obou významných středisek tak, aby bylo možné zobrazovat shodné typy sestav např. i s uvedením pomalu obrátkových zásob (na středisku Varnsdorf), jež by eliminovalo možné chyby způsobené lidským faktorem při jejich ručním odvozování ze sestav pohybů skladových zásob (reglet). Při účtování o zásobách v materiálové účtárně by měli být pracovníci informováni o tom, na jakém středisku se příslušné zásoby nacházejí (např. při účtování opravných položek apod.). Evidence těchto pohybů z pohledu výkaznictví byla správná, ale nesouhlasila střediska zásob, kterých se týkala. Vhodné je nastavit v účetním programu účtování zásob při spotřebě či přeúčtování na výsledkové účty tak, aby byla usnadněna kontrola správného účtování.

Vzhledem k cíli byly touto diplomovou prací splněny její očekávání a dosažen svůj účel. Došlo k praktické aplikaci auditorských postupů ve vybrané oblasti, na základě kterých byla ve spolupráci s pracovníky družstva stanovena doporučení, která mohou přispět ke zlepšení fungování vnitřního kontrolního systému a procesů v oblasti finančního výkaznictví.

Seznam použité literatury - citace

- [1] SEDLÁČEK, J. *Základy auditu*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-4168-4.
- [2] RAFFEGEAU, J., P. DUFILS a D. DE MÉNOVILLE. *Finanční audit*. Překlad Z. BUCHLOVSKÁ. 1. vyd. Praha: HZ Praha, 1996. ISBN 80-86009-02-5.
- [3] ARENS, A. A. a K. J. LOEBBECKE. *Auditing An Integrated Aproach*. Prentice-Hall, 1988. Překlad V. KRÁLÍČEK. *Auditing*. Praha: VŠE v Praze, 1997. ISBN 80-7079-812-2.
- [4] Výbor pro základní zásady auditu „Stanovení základních principů auditu“, *The Accounting Review, supplement to vol.*, 18 s. In: RICCHIUTE, D., N. *Audit*. Překlad L. JANEČKOVÁ, M. TŘASKALÍK. 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, 1994. ISBN 80-856-0586-1.
- [5] RICCHIUTE, D. N. *Auditing*. 3th ed., Cincinnati: South-Western Publishing Co. USA, 1992. ISBN 0-538-81402-0.
- [6] *Mezinárodní auditorský standard ISA 200 Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy*: IAASB, 5. července 2012. [online]. [cit. 2014-01-09]. Dostupné z WWW:<http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20200.pdf>.
- [7] *Zelená kniha Politika v oblasti auditu: poučení z krize*: Evropská komise, 13. října 2010 [online]. [cit. 2014-01-09]. s. 7 - 10. Dostupné z WWW:<<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0561:FIN:CS:PDF>>.
- [8] Komora auditorů České republiky, Osmá směrnice o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek. [online]. [cit. 2014-01-09]. Dostupné z WWW:<<http://www.kacr.cz/osma-smernice-o-povinnem-audit-rocnich-a-konsolidovanych-ucetnich-zaverek-vyhlasena-v-urednim-vestniku-eu>>.

- [9] Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [online]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2014-01-07].
- [10] REKTOŘÍK, J., J. ŠELEŠOVSKÝ a kolektiv. *Audit obcí, ROPO a neziskových organizací*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 1999. ISBN 80-210-2063-6.
- [11] DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. ISBN 80-7179-805-3.
- [12] *Proces interního auditu*. 1. vyd. Praha: ČIIA, 2003. ISBN 80-86689-16-6.
- [13] Český institut interních auditorů, [online]. [cit. 2014-01-09]. Dostupné z WWW: <<http://www.interniaudit.cz/ciia/>>.
- [14] DVOŘÁČEK, J. *Audit podniku a jeho operací*. 1. vyd. Praha C. H. Beck, 2005. ISBN 80-7179-806-6.
- [15] European Confederation of Institutes of Internal Auditing (ECIIA) and The European Confederation of Director's, Associations The European Open Voice of Directors (ecoDa), *Jak maximalizovat užitek z funkce interního auditu*. Překlad P. Vácha. Praha: Český institut interních auditorů, prosinec 2012. [online]. [cit. 2014-01-09]. ISBN: 978-80-86689-51-7. Dostupné z WWW: <http://www.interniaudit.cz/download/publikace/Maximalizace_uzitku_maketa.pdf>.
- [16] MANN, R. a E. MAYER. *Controlling: Metoda úspěšného podnikání*. 1. vyd. Praha: Průmysl a obchod, Profit, 1992. ISBN 80-85603-20-9.
- [17] ZACKO, K. Az-data.net [online]. 11. 3. 2010 [cit. 2014-01-08]. *Účetní uzávěrka a závěrka*. Dostupné z WWW: <<http://www.az-data.net/ucetniuzaverka-zaverka.php>>.
- [18] RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2013*. Praha: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-793-5.
- [19] KNÁPKOVÁ, A. a D. PAVELKOVÁ. *Finanční analýza, Komplexní průvodce s příklady*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. ISBN 978-80-247-3349-4.

- [20] PILAŘOVÁ, I. a J. PILÁTOVÁ. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2012*. 5. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. ISBN 978-80-87480-06-9.
- [21] Účetní zpravodaj, Deloitte Česká republika, 24. října 2011. [online]. [cit. 2014-01-09]. Dostupné z WWW:<https://www.deloitte.com/assets/Dcom-CzechRepublic/Local%20Assets/Documents/Accounting%20News/ucetni_zpravodaj_1110.pdf>.
- [22] KUČEROVÁ, D. *Účetní závěrka se zasílá do obchodního rejstříku*. [online]. 22. 2. 2011. [cit. 2014-09-24]. Dostupné z WWW:<<http://www.podnikatel.cz/clanky/ucetni-zaverka-se-zasila-do-obchodniho-rejstriku/>>.
- [23] KRÍŽ, P. IFRS a české účetní předpisy podobnosti a rozdíly. 2. 1. 2010. [online]. [cit. 2014-01-08]. Pricewaterhouse Coopers. Dostupné z WWW:<http://www.pwc.com/cs_CZ/cz/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf>.
- [24] MLÁDEK, R. *Postupy účtování podle IFRS: IFRS Policies and Procedures*. 1 vyd. Praha: Leges, 2009. ISBN 978-80-87212-13-4.
- [25] DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 2. vyd. Brno: Computer Press, 2008. ISBN 978-80-251-1950-1.
- [26] JÍLEK, J. a J. Svobodová. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. 2. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4255-7.
- [27] PASEKOVÁ, M. a kol. *Implementace IFRS do malých a středních podniků*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-866-4.
- [28] KRUPOVÁ, L. *Mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky - IFRS pro SME*. [online]. 18. 8. 2009. [cit. 2014-09-24]. Dostupné z WWW:<<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d5593v7722-mezinarodni-standard-ucetniho-vykaznictvi-pro-male-a-stredni-podniky/>>.
- [29] HINKE, J. *IAS/IFRS a vykazání finanční pozice podniku*. 1. vyd. Praha: Alfa Nakladatelství, 2013. ISBN 978-80-87197-65-3.

- [30] ERNST YOUNG. *US GAAP versus IFRS, The basic*, [online]. listopad 2013. [cit. 2014-09-24]. Dostupné z WWW: <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-US-GAAP-vs-IFRS-the-basics-2013/\\$FILE/EY-US-GAAP-vs-IFRS-the-basics-2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-US-GAAP-vs-IFRS-the-basics-2013/$FILE/EY-US-GAAP-vs-IFRS-the-basics-2013.pdf)>.
- [31] SEAY, S. *The economic impact of IFRS - A financial analysis perspective*. [online] 2014. [cit. 2014-11-17]. Academy of Accounting and Financial Studies Journal s. 119-139. issue 2. vol 18. Dostupné z WWW: <<http://search.proquest.com/docview/1532759978/fulltext/A548D7423C64406BPQ/3?accountid=17116>>.
- [32] MAIJOOR, S. a A. VANSTRAELEN. *Research Opportunities in Auditing in the EU, Revisited*. [online]. 2012. [cit. 2014-11-17]: AUDITING: A Journal of Practice & Theory. s. 115-126. issue 1. vol 31. Dostupné z WWW: <<http://search.proquest.com/docview/922940050/1B51A468B5F24CD7PQ/7?accountid=17116>>.
- [33] Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec, [online]. 2014. [cit. 2014-10-10] Dostupné z WWW: <<http://www.severochema.cz>>.
- [34] Komora auditorů ČR. *Příručka pro provádění auditů u podnikatelů*. s. 13. [online]. 2012. [cit. 2014-11-04]. ISBN: 978-80-86679-18-1. Dostupné z WWW: <<http://www.kacr.cz/file/955/0-00%20%C3%9A%20a%20%C4%8C%C3%A1%20souvisl%C3%BD%20text.pdf>>.
- [35] RICCHIUTE, D. N. *Audit*. Překlad. L. Janečková, M. Třaskalík. 1. vyd. Praha: Victoria Publishing, 1994. ISBN 80-85605-86-4.
- [36] Český účetní standard pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, č. 015 – Zásoby, ve znění pozdějších předpisů. In. ASPI [online]. Wolters Kluwer ČR. [cit. 2014-11-05].

[37] HÄNDELOVÁ, M. *Vzor prohlášení vedení účetní jednotky k účetní závěrce*. [online]. 2012. [cit. 2014-11-14]. Dostupné z WWW:<http://multiedu.tul.cz/~monika.handelova/multiedu/vzory_prohl_k_PR_5_2012.pdf>.

Seznam příloh

Příloha A: Zpráva auditora (2 strany)

Příloha B: Účetní závěrka za rok 2013 (19 stran)

Příloha C: Prohlášení vedení účetní jednotky (2 strany)

Příloha A – Zpráva auditora



ZPRÁVA AUDITORA

o ověření účetní závěrky za období
od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013
výrobního družstva

**Severochema,
družstvo pro chemickou
výrobu, Liberec**

» Belgium » Bulgaria » Czech Republic » Hungary » Germany » Luxemburg » Poland » Romania » Slovak Republic » Belgium » Bulgaria » Czech Republic » Hungary
» Liberec » Mladá Boleslav » Olomouc » Praha » Liberec » Mladá Boleslav » Olomouc » Praha » Liberec » Mladá Boleslav » Olomouc » Praha » Liberec

— 001110007 **NEXIA**

VGD – Audit, s.r.o. – audit a účetní služby
se sídlem Mladá Boleslav, Svobody 5, 293 01
IČO: 256336611

VGD – Audit, s.r.o. – Audit a účetní služby
T: +420 325 111 111 F: +420 325 111 111
E: info@vgd.cz www.vgd.cz

Zpráva nezávislého auditora pro družstevníky družstva Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec

Název družstva: Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec
 Sídlo družstva: Vilová 333/2, Liberec, 46010
 Identifikační číslo: 00029220
 Právní forma: družstvo
 Předmět podnikání: viz bod 1 přílohy k účetní závěrce

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky družstva Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec, která se skládá z rozvahy k 31. prosinci 2013, výkazu zisku a ztráty za rok končící 31. prosince 2013 a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o družstvu Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec jsou uvedeny v bodě 1 přílohy této účetní závěrky.

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku

Statutární orgán družstva Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec je odpovědný za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy, a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Odpovědnost auditora

Naši odpovědnost je vyjádřit na základě našeho auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech, mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické požadavky a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. Výběr postupů závisí na úsudku auditora, zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené podvodem nebo chybou. Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky podávající věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

- Jsme přesvědčeni, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Výrok auditora

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv družstva Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec k 31. prosinci 2013 a nákladů a výnosů a výsledku jeho hospodaření za rok končící 31. prosince 2013 v souladu s českými účetními předpisy.

V Liberci, dne 22. května 2014

Auditorská společnost:

Auditor, který jménem společnosti
vypracoval zprávu:

VGD - AUDIT, s.r.o.
oprávnění č. 271
Bělehradská 18, 140 00 Praha 4



Ing. Monika Händelová
oprávnění č. 1565

Příloha B – Účetní závěrka za rok 2013

označ. a	AKTIVA b	č.řád. c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	121 799	-2 682	119 117	120 165
C. I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	48 231	-305	47 926	53 478
C. I. 1	1 Materiál	033	30 054	-138	29 916	34 110
	2 Nedokončená výroba a polotovary	034	1 505	-99	1 406	2 706
	3 Výrobky	035	15 481	-68	15 413	15 642
	4 Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036	0	0	0	0
	5 Zboží	037	570	0	570	598
	6 Poskytnuté zálohy na zásoby	038	621	0	621	422
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	0	0	0	244
C. II. 1	1 Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041	0	0	0	0
	3 Pohledávky - postatný vliv	042	0	0	0	0
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043	0	0	0	0
	5 Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
	6 Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
	7 Jiné pohledávky	046	0	0	0	0
	8 Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	244
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	54 837	-2 377	52 460	49 244
C. III. 1	1 Pohledávky z obchodních vztahů	049	51 986	-2 377	49 609	44 582
	2 Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	050	0	0	0	0
	3 Pohledávky - postatný vliv	051	0	0	0	0
	4 Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052	0	0	0	0
	5 Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
	6 Stát - daňové pohledávky	054	353	0	353	2 297
	7 Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	2 468	0	2 468	2 361
	8 Dohadné účty aktivní	056	0	0	0	1
	9 Jiné pohledávky	057	30	0	30	3
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	18 731	0	18 731	17 199
C. IV. 1	1 Peníze	059	214	0	214	205
	2 Účty v bankách	060	18 517	0	18 517	16 994
	3 Krátkodobé cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
	4 Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	1 365	0	1 365	717
D. I. 1	1 Náklady příštích období	064	1 307	0	1 307	717
	2 Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
	3 Příjmy příštích období	066	58	0	58	0

označ.	PASIVA	řad	Běžné úč.	Min. úč.
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 88 + 121)	067	181 823	183 335
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 80 + 83 + 87)	068	141 082	138 514
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	10 762	10 632
1	Základní kapitál	070	10 762	10 632
2	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3	Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 79)	073	7 040	7 039
A. II. 1	Emisní ážio	074	0	0
2	Ostatní kapitálové fondy	075	7 040	7 040
3	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	0	-1
4	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	077	0	0
5	Rozdíly z přeměn společností	078	0	0
6	Rozdíly z ocenění při přeměnách společností	079	0	0
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 81 + 82)	080	64 901	65 111
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	081	30 552	30 552
3	Statutární a ostatní fondy	082	34 349	34 559
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 84 až 86)	083	54 533	55 609
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	084	54 533	55 609
2	Neuhrazená ztráta minulých let	085	0	0
3	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086	0	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) ř.01 - (+ 69 + 73 + 80 + 83 + 88 + 121)/	087	3 846	123
B.	Cizí zdroje (ř. 89 + 94 + 105 + 117)	088	31 006	40 162
B. I.	Rezervy (ř. 90 až 93)	089	306	112
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090	0	0
2	Rezerva na důchody a podobné závazky	091	0	0
3	Rezerva na daň z příjmů	092	0	0
4	Ostatní rezervy	093	306	112
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 95 až 104)	094	1 506	278
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	095	0	0
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	096	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	097	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098	194	278
5	Dlouhodobé přijaté zálohy	099	0	0
6	Vydané dluhopisy	100	0	0
7	Dlouhodobé směnky k úhradě	101	0	0
8	Dohadné účty pasivní	102	0	0
9	Jiné závazky	103	0	0
10	Odložený daňový závazek	104	1 312	0

označ.	PASIVA	řád	Běžné úč.	Min.úč.
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 106 až 116)	105	27 209	36 072
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	106	20 354	28 206
2	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	107	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	108	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109	25	25
5	Závazky k zaměstnancům	110	405	372
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	1 726	1 054
7	Stát - daňové závazky a dotace	112	1 082	1 053
8	Krátkodobé přijaté zálohy	113	3	389
9	Vydané dluhopisy	114	0	0
10	Dohadné účty pasivní	115	1 113	3 440
11	Jiné závazky	116	2 501	1 533
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 118 až 120)	117	1 985	3 700
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	118	271	1 986
2	Krátkodobé bankovní úvěry	119	1 714	1 714
3	Krátkodobé finanční výpomoci	120	0	0
C. I.	Časové rozlišení (ř. 122 + 123)	121	9 735	4 659
C. I. 1	Výdaje příštích období	122	9 735	4 659
2	Výnosy příštích období	123	0	0
Právní forma účetní jednotky:				
		družstvo		
Předmět podnikání nebo jiné činnosti:				
		chemická výroba		
Okamžik sestavení				
22. květen 2014		Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou		
		 předseda představenstva		

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb.		ke dni 31.12.13 (v celých tisících Kč)	
IČ 00029220		Severochema, družstvo pro chemickou výrobu, Liberec	
		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání	
		Vilová 333/2 460 10 Liberec	

Označení	TEXT	č.ř.	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
a	b	c	1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01	4 340	4 060
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	2 946	2 739
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	1 394	1 321
II.	Výkony (ř. 05+06+07)	04	313 114	286 967
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	314 004	287 196
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-922	-236
3	Aktivace	07	32	7
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09+10)	08	232 325	219 484
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	193 164	182 230
B. 2	Služby	10	39 161	37 254
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)	11	82 183	68 804
C.	Osobní náklady (ř. 13 - 16)	12	45 500	41 408
C. 1	Mzdové náklady	13	33 356	30 029
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	275
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	11 216	10 270
C. 4	Sociální náklady	16	928	834
D.	Daně a poplatky	17	544	643
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	6 139	6 532
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	19	1 153	960
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	0	7
2	Tržby z prodeje materiálu	21	1 153	953
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)	22	1 734	1 686
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	0
F. 2	Prodaný materiál	24	1 734	1 686
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů přístích období	25	-17 427	408
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	991	0
H.	Ostatní provozní náklady	27	41 752	17 479
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření /(ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	30	6 085	1 608

Označ.	TEXT	č.ř.	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném	minulém
a	b	c	1	2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	272	136
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	272	136
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	118	95
N.	Nákladové úroky	43	109	159
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	2 534	1 548
O.	Ostatní finanční náklady	45	3 498	2 719
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46))+(-47))	48	-683	-1 099
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	1 556	386
Q. 1	-splatná	50	0	444
Q. 2	-odložená	51	1 556	-58
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	3 846	123
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společnickům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	3 846	123
	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	5 402	509
Okamžik sestavení				
22.5.2014		Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou		
		předseda představenstva		

PŘÍLOHA K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE K 31. 12. 2013

(v tis. Kč)

1. Charakteristika společnosti a hlavní aktivity

Založení a charakteristika společnosti

Právní forma: družstvo

Rozhodující předmět činnosti: výroba v oboru chemickém,
výroba kosmetických výrobků

Datum vzniku: 3. 1. 1954, zapsáno do OR 27. srpna 1954

Členové družstva

Členská základna k 31. 12. 2013	Základní členský vklad
58 členů	10 000,00. Kč
z toho: 28 zaměstnaných v družstvu	

Sídlo společnosti

Vilová 333/2, Liberec 10

Členové představenstva a kontrolní komise

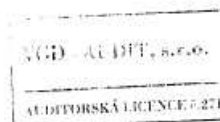
Členové představenstva	Členové kontrolní komise
Roman Hrnčíř – předseda představenstva	Hanička Hrdinová – předseda KK (od 4. 6. 2013)
Roman Oberer – místopředseda představenstva	Jan Mergl – člen KK (od 4. 6. 2013)
Pavel Svinka – člen představenstva	Vladimíra Bodlákova – členka KK (od 4. 6. 2013)
Jaroslav Dörner – člen představenstva	Bohumil Havlíček – člen KK (od 9. 6. 2008)
Jitka Havrdová – členka představenstva (od 9. 6. 2008)	Ludmila Horáková – člen KK (od 4. 6. 2013)
Radmila Macajová – členka představenstva	Ilona Lipnická – členka KK (od 9. 6. 2008)
Josef Plechatý – člen představenstva	Pavel Šafran – místopředseda KK (od 4. 6. 2013)

V roce 2013 nedošlo k žádným změnám v obchodním rejstříku.

Organizační struktura

V čele družstva je ředitel, který je jmenován a odvoláván představenstvem družstva a kterému je také za výkon funkce odpovědný. V případě, že není tato funkce obsazena, přecházejí pravomoci a povinnosti na předsedu představenstva podle „Stanov družstva“. V současné době je do funkce ředitele jmenován RNDr. Hrnčíř.

[1]



Vedení družstva

RNDr. Roman Hrnčíř, CSc. – ředitel družstva
Ing. Jiří Halánek – ekonomický ředitel
Radmila Macajová – vedoucí zásobování
Roman Oberer – obchodní ředitel
Ing. Eduard Schaab – výrobně technický ředitel

Řediteli družstva jsou podřízeni:

Obchodní ředitel, výrobně-technický ředitel, ekonomický ředitel, vedoucí zásobování.

Družstvo má dvě provozovny: Liberec, Vilová – výroba technických kapalin

Varnsdorf – výroba kosmetických výrobků

Zaměstnanci a vedoucí pracovníci

Průměrný počet zaměstnanců a vedoucích pracovníků a osobní náklady za rok 2012 a 2013:
hrubé mzdy v tis. Kč

r. 2012	Počet zaměstnanců	Mzdové náklady včetně OON	Sociální a zdrav. pojištění	Sociální náklady
Zaměstnanci	92	24 676	8 451	764
Vedoucí pracovníci	6	5 353	1 819	70
Celkem	98	30 029	10 270	834
Průměrná mzda-Kč	x	25 535	x	x
r. 2013	Počet zaměstnanců	Mzdové náklady včetně OON	Sociální a zdrav. pojištění	Sociální náklady
Zaměstnanci	98	28 889	9 697	871
Vedoucí pracovníci	5	4 467	1 519	57
Celkem	103	33 356	11 216	928
Průměrná mzda-Kč	x	27 963	X	x

Informace o spřízněných osobách

Dne 27. května 2005 byla podepsána smlouva o společném podniku v Moskvě – ООО Торговый Дом Severochim, Ugrešskaja 35, Moskva s podílem 51% účasti družstva. Ovládací smlouva nebyla podepsána. Na základě rozhodnutí představenstva družstva došlo v roce 2012 k ukončení činnosti dceřiné společnosti v ООО Торговый Дом Severochim v Rusku. Zastoupení Severochemy u soudu v Moskvě a v konkurzním řízení probíhalo v souladu se stanoveným harmonogramem a ruskou legislativou. Tyto práce byly realizovány v úzké součinnosti s renomovanou právní kanceláří Glatzova&Co. Dne 4. září 2013 bylo soudem Ruské federace definitivně rozhodnuto o ukončení konkurzního řízení a tím byla i ukončena činnost dceřiné společnosti Severochim v Moskvě.

Odměny a půjčky členům statutárních a kontrolních orgánů

	Představenstvo		Kontrolní komise	
	2012	2013	2012	2013
Počet členů	7	7	6	7
Odměny	137	143	82	86
Vyplacené dividendy	245	144	115	99
Ostatní plnění	-	-	-	-
Poskytnuté zálohy	-	-	-	-
Půjčky, za které ručí společnost	-	-	-	-

Komisi péče o členy (KPOČ), která má 5 členů, byly vyplaceny odměny v roce 2013 ve výši 57 tis. Kč a v roce 2012 ve výši Kč 56 tis. Půjčky členům statutárních a kontrolních orgánů nebyly poskytnuty.

Obchodním zástupcům byla poskytnuta vozidla s uplatněním 1% náhrady ze mzdy a vyúčtování soukromých kilometrů.

Uzavřené ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodu zisku

Pro rok 2013 nebyly uzavřeny žádné ovládací smlouvy ani smlouvy o převodu zisku. Družstvo nemá povinnost sestavovat zprávu o vztazích.

2. Zásadní účetní postupy používané společností

• (a) Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je evidován v pořizovací ceně. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně od 1 tis. do 15 tis. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně do 15 tis. Kč není vykazován v rozvaze a je účtován do nákladů v roce jejich pořízení. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně od 15 tis. do 40 tis. Kč a dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně od 15 tis. do 60 tis. Kč je vykazován v rozvaze jako drobný hmotný a nehmotný majetek a je odepisován měsíčně podle sazeb stanovených v odpisovém plánu družstva (viz příložená tabulka). Dlouhodobý hmotný majetek v hodnotě nad 40 tis. Kč je vykazován v rozvaze a odepisován měsíčně po dobu stanovenou technickým oddělením. Dlouhodobý nehmotný majetek v PC nad 60 tis. Kč je odepisován měsíčně max. na tři roky podle druhu majetku.

Účetní odpisy se stanoví procentní sazbou z PC, která vychází ze životnosti majetku a určí ji technik. Doba účetního odepisování se výrazně neliší od doby daňové. Účetní odpis, sazba v prvním roce činí zhruba dvojnásobek daňových odpisů (tj. daň, odpis druhým rokem). Odpisy se účtují měsíčně počínaje měsícem zařazení a konče měsícem vyřazení.

Odepisování dlouhodobého drobného majetku v hodnotě Druh zařízení	Počet let použití	Roční odpis
Kancelářský nábytek	4	25%
Drobné stroje a zařízení	3	33,3%
PC + tiskárny (vč. dotace)	3	33,3%
Nehmotný majetek (vč. dotace)	2	50%
Laboratorní přístroje	2	50%
Ostatní	2	50%

V následující tabulce jsou uvedeny metody a doby odpisování podle skupin majetku:

Majetek	Metoda	Doba odpisování
Budovy	Lineární	50 let
Stroje a přístroje	Lineární (určí technické oddělení) Zrychlené (určí technické oddělení)	5 let
Automobily	Lineární	4 roky 2 roky (§30a)
Zřizovací výdaje	Lineární	60 měsíců
Patenty a ostatní nehmotná aktiva	Lineární	72 měsíců
Software	Lineární	36 měsíců

Odepisování technického zhodnocení najatého majetku

Družstvo pronajatý majetek technicky nezhodnocovalo.

(b) Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je oceňován v pořizovací ceně. K datu účetní závěrky byla účetní hodnota tohoto majetku upravena na reálnou hodnotu.

(c) Krátkodobý finanční majetek

Krátkodobý finanční majetek je oceněn v pořizovací ceně.

(d) Zásoby

Materiál a zboží jsou účtovány v pevných skladových cenách, které se odvíjejí od skutečných pořizovacích cen. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení, celní poplatky, skladovací poplatky při dopravě, dopravné za dodání do výrobního areálu, nájem cisteren apod.

Nedokončená výroba a hotové výrobky jsou oceňovány vlastními náklady, tj. zahrnují přímé náklady a výrobní režii stanovenou na základě operativní kalkulace.

(e) Stanovení opravných položek a rezerv

Opravné položky tvoří družstvo netto způsobem, tj. opravné položky do nákladů nebo výnosů se účtují ve výši rozdílu stavu na počátku a konci účetního období. Opravné položky se účtují výsledkově.

Pohledávky

Družstvo stanoví opravné položky k pochybným pohledávkám na základě vlastní analýzy platební schopnosti svých zákazníků.

Zásoby

Opravné položky jsou vytvářeny v případech, kdy ocenění použité v účetnictví je přechodně vyšší než současná tržní hodnota příslušných zásob.

Ostatní rezervy

Družstvo mělo vytvořeno pouze rezervu na nevybranou dovolenou.

f) Přepočty cizích měn

Družstvo používá pro přepočet cizích měn v průběhu roku denní kurz ČNB. Rozhodným dnem pro přepočet je den vystavení faktur, pokladních dokladů a výpisů KB.

Aktiva a pasiva v zahraniční měně jsou k rozvahovému dni přepočítávána podle oficiálního kurzu ČNB. Kursové rozdíly z ocenění k datu účetní závěrky se účtují na vrub účtů nákladů nebo ve prospěch účtů výnosů.

(g) Výzkum a vývoj

Náklady na výzkum a vývoj jsou vynaloženy za účelem získání zlepšených výrobků a rozšíření sortimentu. Tyto náklady jsou účtovány do výkazu zisků a ztrát v období, ve kterém byly vynaloženy (číslo zakázky R7100).

(h) Pronájmy

Společnost účtuje o najatém majetku tak, že zahrnuje leasingové splátky do nákladů rovnoměrně po dobu trvání pronájmu. Při ukončení nájmu a uplatnění možnosti odkupu je předmět leasingu zařazen v kupní ceně.

(i) Daň z příjmů

Daň z příjmů za dané období se skládá ze splatné daně a ze změny stavu v odložené dani. Splatná daň zahrnuje daň vypočtenou z daňového základu s použitím daňové sazby platné v běžném roce a veškeré doměrky a vratky za minulá období.

Odložená daň vychází z veškerých dočasných rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a pasiv a neuplatněných daňových nákladů na výzkum a vývoj.

(j) Způsob stanovení reálné hodnoty

Družstvo nepoužilo.

3. Změna účetních metod a postupů

K žádné změně v účetních metodách nedošlo.

4. Dlouhodobý hmotný majetek

(a) Dlouhodobý nehmotný majetek

V roce 2007 byla podepsána smlouva na finanční leasing serveru. OEM verze softwaru k tomuto serveru byla dodána zvlášť a byla podepsána smlouva o splátkování na dobu 36 měsíců. Tento software je evidován na účtu software. Nový software byl pořízen v závěru roku 2013 a to v souhrnné výši 184 tis. Kč, z toho 116 tis. Kč bylo technické zhodnocení účetního software QAD a 68 tis. Kč byl nový software pro tvorbu bezp. listů v chemické laboratoři, ostatní ve výši 32 tis. Kč byl nový drobný dlouhodobý nehmotný majetek AutoCad (účtováno na účtu 013 200).

Pořizovací hodnota

	Software	DNM	Nedokončený DNM	Zálohy	Nehmotný DM celkem
Počáteční stav	7 846	7 846	0	0	7 846
Přeúčtování-dotace	0	0	0	0	0
Přirůstky-TZ	216	216	0	0	216
Úbytky	0	0	0	0	0
Konečný stav	8 061	8 061	0	0	8 061

Oprávký

	Software	DNM	Nedokončený DNM	Zálohy	Nehmotný DM celkem
Počáteční stav	7 312	0	0	0	7 312
Odpisy	409	409	0	0	-409
Oprávký vztahující se k úbytkům	0	0	0	0	0
Konečný stav	7 721	409	0	0	7 721
Počáteční stav netto	534	0	0	0	534
Konečný stav netto	340	0	0	0	340

(b) Dlouhodobý hmotný majetek

V roce 2013 družstvo nově pořídilo stroje a zařízení v souhrnné hodnotě 592 tis. Kč (míchadlo, chronograf, vysokozdvizný vozík, topný plášť). Technické zhodnocení strojů, staveb a pozemku bylo provedeno v hodnotě 3 994 tis. Kč. Vyřazen z evidence dlouhodobého hmotného majetku z důvodu fyzické likvidace a v důsledku prováděných oprav a technických zhodnocení byl majetek v celkové výši původní pořizovací ceny 2 410 tis. Kč, z toho zejména obalové formy v celkové výši 1 925 tis. Kč.

Z evidence drobného dlouhodobého majetku evidovaného na účtu 022 300 byla vyřazena platová nádrž v pořizovací ceně 18 tis. Kč.

Pořizovací hodnota

	Pozemky	Budovy	Dopravní prostředky	Stroje a zařízení	Jiný DHM	Nedokončený DHM+zálohy	Hmotný DM celkem
Počáteční stav	12 642	69 920	4 790	71 785	2 993	1 189	163 319
Přeúčtování	0	449	0	521	0	-970	0
Přeúčtování-dotace	0	0	0	0	0	0	0
Přirůstky	66	1 174	0	2 714	0	631	4 585
Úbytky	0	-24	0	-479	-1 925	0	2 428
Konečný stav	12 708	71 519	4 790	74 541	1 068	850	165 476

Oprávk

	Pozemky	Budovy	Dopravní prostředky	Stroje a zařízení	Jiný DHM	Nedokončený DHM	Hmotný DM celkem
Počáteční stav	0	34 752	4 304	59 364	2 993	0	101 413
Odpisy	0	1 511	177	3 812	0	0	5 500
Oprávk vztahující se k úbytkům, opravám	0	-24	0	-479	-1 925	0	-2 428
Konečný stav	0	36 239	4 481	62 698	1 068	0	104 487
Počáteční stav netto	12 642	35 169	486	12 421	0	1 189	61 907
Konečný stav netto	12 708	35 280	309	11 844	0	850	60 991

(c) Finanční pronájmy

Družstvo v roce 2013 nemá uzavřeny žádné leasingové smlouvy.

(d) Operativní pronájmy

Družstvo operativní pronájem v roce 2013 nemá.

5. Drobný hmotný a nehmotný majetek (v OE)

V souladu s účetními postupy popsanými v bodě 2(a), účtovala společnost drobný hmotný a nehmotný majetek do nákladů v roce jejich pořízení. Celková kumulovaná pořizovací hodnota drobného hmotného a nehmotného majetku v operativní evidenci je následující:

	Zůstatek k 31. 12.	
	2013	2012
Drobný hmotný majetek	6 333	6 166
Drobný nehmotný majetek (software)	144	113
Celkem	6 477	6 279

6. Finanční majetek

Družstvo má dlouhodobý finanční majetek celkem 10 tis. Kč příspěvek Svazu českých a moravských družstev.

7. Zásoby

Družstvo vytvořilo opravnou položku k hotovým výrobkům ve výši 68 tis. Kč a k polotovárům ve výši 99 tis. Kč z důvodu jejich vyššího ocenění použitého v účetnictví než je současná tržní hodnota. K materiálu byla vytvořena opravná položka ve výši 138 tis. Kč.

8. Pohledávky a závazky z obchodního styku

- (a) Krátkodobé pohledávky z obchodního styku činí 50 655 tis. Kč (r. 2012 – 62 027 tis. Kč), ze kterých 654 tis. Kč (r. 2012 – 16 137 tis. Kč) představují pohledávky 180 dní po lhůtě splatnosti. Výše opravné položky k pochybným pohledávkám k 31. prosinci 2013 byla ve srovnání s rokem 2012, kdy bylo účtováno 20 153 tis. Kč opravných položek, nižší a to ve výši 2 377 tis. Kč a to v důsledku odpisu pohledávek ve výši 18 449 tis. Kč, které byly pokryty tvorbou opravných položek v minulém období. Jednalo se o odpis pohledávek zejména za firmou Torgovyy dom v Rusku, Noell a Cosmetic. Z celkové výše vytvořených opravných položek k pohledávkám je pouze 293 tis. Kč daňových.
- (b) Krátkodobé obchodní závazky činí - 20 157 tis. Kč (rok 2012 – 28 047 tis. Kč). Všeobecně přijatým postupem družstva je platit závazky do dne splatnosti (pokud má dostatek peněžních prostředků). Z celkové výše obchodních závazků činí pouze 68 tis. Kč, které představují závazky nad 360 dní po splatnosti, dlouhodobý závazek z obchodního styku za firmou PEMAS, která je v konkurzním řízení.

Družstvo neneviduje žádné pohledávky ani závazky s dobou splatností delší než 5 let.

9. Opravné položky

	Opravné položky k DHM a DNH	Opravné položky k finanč. Investicím	Opravné položky k zásobám	Opravné položky k pohledávkám	Celkem
Zůstatek k 1. 1. 2013	0	0	149	20 153	20 302
Tvorba	0	0	305	2 525	2 830
Zúčtování	0	0	- 149	- 20 301	-20 450
Zůstatek 31. 12. 2013	0	0	305	2 377	2 682

10. Pohledávky se spřízněnou osobou

V roce 2005 družstvo vložilo 51% z 10 tis. rublů do společného podniku v Rusku. Pohledávky i podíl ve společnosti byly v rámci ukončeného konkurzního řízení k datu 4. 9. 2013 a k datu 18. 10. 2013 výmazu společnosti z obchodního rejstříku Ruska odepsány.

11. Odměny za daňové poradenství a audit

- a) povinný audit účetní závěrky – dle smlouvy 95 tis. Kč
- b) jiné ověřovací služby – nebyly poskytnuty
- c) jiné neauditorské služby – nebyly poskytnuty
- d) daňové poradenství – nebyla poskytnuta

12. Základní kapitál

	Celkem základní Kapitál	Zapsaný kapitál	Majetkové podíly členů
Zůstatek k 1. 1. 2013	10 632	5 000	5 632
Přírůstek – zrušení výpovědi	244	-	244
Úbytek – výpověď členů z majetkové účasti	114	-	114
Zůstatek k 31. 12. 2013	10 762	5 000	5 762

13. Vlastní kapitál

(a) Přehled pohybů vlastního kapitálu

Složka vlastního kapitálu	Stav k 1.1.	Přírůstky	Úbytky	Přeúčtování	Stav k 31.12.
Základní kapitál	10 632	244	- 114	0	10 762
Vlastní akcie	0	0	0	0	0
Emisní ažio	0	0	0	0	0
Ostatní kapitálové fondy	7 040	0	0	0	7 040
Oceňovací rozdíly z přecenění majetku	0	0	0	0	0
Oceňovací rozdíly z kapitálových účastí	-1	0	1	0	0
Zákonný rezervní fond	17 320	0	0	0	17 320
Nedělitelný fond	30 552	0	0	0	30 552
Statutární a ostatní fondy	17 239	0	-710	500	17 029
Nerozdělený zisk minulých let	55 609	1	-700	-377	54 533
Neuhrazená ztráta minulých let	0	0	0	0	0
Výsledek hospodaření běžného úč. období	123	3 846		-	3 846
CELKEM	138 514	4 091	-1 523	0	141 082

Ostatní fondy obsahují Sociální fond se zůstatkem k 31. 12. 2013 ve výši 154 tis. Kč a Fond rozvoje a motivace se zůstatkem k 31. 12. 2013 Kč 16 875 tis.

Na základě rozhodnutí členské schůze ze dne 4. 6. 2013 byl schválen výsledek hospodaření za rok 2012 a částka 500 tis. Kč byla převedena jako příděl do fondů a částka 700 tis. Kč byla rozdělena družstevníkům. Pro příděl do sociálního fondu a výplatu podílu byl použit nerozdělený zisk z minulých let ve výši 1 077 tis. Kč.

(b) Plánované rozdělení zisku vytvořeného v běžném období

Zisk, ztráta běžného období	3 846
Příděl do zákonného rezervního fondu	0
Příděl do fondu rozvoje a motivace	2 346
Příděl do sociálního fondu	500
Tantiémy členům představenstva	0
Dividendy	1 000
Rozdělení zisku	0
Nerozdělený zisk-ztráta	0

14. Rezervy

	Rezerva na nevybranou dovolenou	Ostatní rezerva	Rezerva na opravy a udržování	Rezerva na daň z příjmu	Celkem
Zůstatek k 1. 1. 2013	112	0	0	0	112
Tvorba rezerv	306	0	0	0	306
Čerpání rezerv	112	0	0	0	112
Zůstatek k 31. 12. 2013	306	0	0	0	306

15. Dlouhodobé bankovní úvěry

Družstvo podle úvěrové smlouvy 7340010200140 získalo dlouhodobý úvěr ve výši 6 651 tis. Kč (z toho r. 2010 - 5 230 a v r. 2011 -1 421 tis. Kč) na financování investičních a provozních potřeb na dodání a zavedení informačního systému. Za rok 2011 bylo splaceno 1 237 tis. Kč a za rok 2012 1 714 tis. Kč a v roce 2013 bylo splaceno 1 714 tis. Kč a zůstatek k 31. 12. 2013 je 1 985 tis. Kč. Poslední splátka úvěru je v roce 2015. Úvěr je zajištěn blankosměnkou a je úročen 1M PRIBOR + 1,5% p. a.

16. Informace o výrobním sortimentu

Družstvo vyrábí škroby, technické kapaliny (petrolej, toluen, ředidlo, lih, pepo, benzín, aceton) kosmetické výrobky (laky na vlasy, tužidla, šampony), úklidové prostředky, výrobky se solí z Mrtvého moře (mýdla, šampony, krémy) apod.

Typ výrobku	Období	Tržby v Tuzemsku	Vývoz	Celkem
Chemické výrobky	2013	217 808	67 689	285 497
	2012	208 781	58 950	267 731
Kosmetické výrobky a čis. prostředky	2013	2 699	338	3 037
	2012	2 864	1 137	4 001
Ostatní (škroby, veterinární přípr. apod.)	2013	20 897	2 271	23 168
	2012	12 024	1 581	13 605
Celkem	2013	241 404	70 298	311 702
Celkem	2012	223 669	61 668	285 337

Tržby

	Tržby k 31.12.	
	2013	2012
Prodej hotových výrobků – tuzemsko	241 404	223 669
Prodej hotových výrobků-vývoz+EÚ	70 298	61 668
Prodej zboží	4 340	4 060
Prodej služeb	2 302	1 859
Celkem	318 344	291 256

17. Výzkum a vývoj

Náklady družstva za rok 2013 zahrnují 835 tis. Kč (v roce 2012- 995 tis. Kč) vztahujících se k rozšíření sortimentu výrobků a zlepšení jejich vlastností. Tyto náklady byly zaúčtovány v souladu s účetními postupy popsány v bodě 2(g) do nákladů běžného období. V rámci daňového přiznání společnost využívá odčitatelnou položku na výzkum a vývoj.

18. Daň z příjmů

(a) Splatná daň za rok 2013 je nulová.

Za rok 2013 byla vykázána daňová ztráta 3 377 tis. Kč.

(b) Odložená

Přehled pohybů dočasných rozdílů vyplývajících z rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou dlouhodobého majetku je uveden v následující tabulce:

Zůstatky k rozvahnému dni

Popis položky	Účetní hodnota	Daňová hodnota	Odčitatelné daňové dočasné rozdíly	Sazba daně %	Odložená daňová pohledávka (závazek)
Počáteční stav k 1. 1. 2013					244
Dlouhodobý majetek	60 087	46 069	-14 018	19%	-2 663
Pohledávky-opravné položky	-2 377	-293	2 084	19%	396
Zásoby-opravná položka	-305	0	305	19%	58
Nezaplacené smluvní penále – závazky	0	0	0	19 %	0
Ostatní rezervy	-306	0	306	19%	58
Nezaplacené sociální a zdravotní pojištění	-205	0	205	19%	39
Celkem	56 895	45 776	-11 118		-2 112
Daňová ztráta	- 3 377		3 377	19%	642
Odpoč. položka na výzkum a vývoj	- 835		835	19%	159
Celkem			4 212		800
Konečný stav k 31.12.2013					-1 312

19. Závazky nevykázané v rozvaze

Družstvo nemá takové závazky.

20. Majetek s tržní hodnotou výrazně převyšující účetní hodnotu

Družstvo nemá takový majetek.

21. Složky peněžních prostředků (pro účely cash flow)

Pro účely sestavení přehledu o peněžních tocích jsou peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty definovány tak, že zahrnují peníze v pokladně, peníze na cestě, peníze na bankovních účtech.

	Zůstatek k 31.12.	
	2013	2012
Finanční majetek	12 626	14 199
Term. vklad se splatností do 3 měsíců	6 105	3 000
Více než 3 měsíce po skončení roku	-	-
Celkem	18 731	17 199

22. Závazky z pojištění

Výše splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti činí 1 189 tis. Kč.

Výše splatných závazků veřejného zdravotního pojištění činí 538 tis. Kč.

Výše evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušného finančního orgánu činí 606 tis. Kč – záloha na daň z příjmu fyzických osob.

Veškeré závazky byly ve lhůtě splatnosti uhrazeny.

Družstvo nemá pohledávky určené k obchodování oceněné reálnou cenou.

V roce 2013 nebyly družstvu poskytnuty žádné dotace.

23. Významná následná událost

Severochema si zajistila začátkem roku 2014 tři dotační tituly v rámci projektů financovaných Evropskou unií. Jedná se o inovační projekt „RVPEPO – Rozvoj výroby pevných podpalovačů“ ve výši 20 mil. Kč celkové investice. V rámci operačního programu Lidské zdroje a zaměstnanost „Vzdělávejte se pro růst v Libereckém kraji II“ byly schváleny dva rozsáhlé školicí programy se zaměřením na „štitlou výrobu“ a „obchodní dovednosti“.

Odesláno dne:	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
22.5.2014	 

Příloha C – Prohlášení vedení účetní jednotky

PROHLÁŠENÍ VEDENÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

Pro auditora:

Tento dopis obsahující prohlášení je poskytnut v souvislosti s Vaším auditem účetní závěrky společnosti Vzorový klient 2011 za rok končící 31. prosince 2011 za účelem vyjádření výroku o tom, zda účetní závěrka, ve všech významných (materiálních) ohledech, podává věrný a poctivý obraz v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb. (v platném znění) o účetnictví.

Potvrzujeme dle našich nejlepších znalostí a vědomí, po příslušných dotazováních, která považujeme za nezbytná, abychom byli vhodně informováni :

Účetní závěrka

- splnili jsme naše povinnosti uvedené v podmínkách auditní zakázky ze dne xx.měsíce 20XX týkající se sestavení účetní závěrky podle českých účetních standardů, a zejména to, že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz v souladu s těmito standardy,
- významné předpoklady použité při stanovování účetních odhadů, včetně ocenění reálnou hodnotou, jsou přiměřené, (ISA 540)
- vztahy a transakce se spřízněnými stranami byly vhodným způsobem zaúčtovány a zveřejněny v souladu s požadavky českých účetních standardů, (ISA 550)
- všechny události po datu účetní závěrky, u kterých české účetní standardy vyžadují úpravu nebo zveřejnění, byly upraveny nebo zveřejněny, (ISA 560)
- dopad neopravených nesprávností není ani samostatně, ani v úhrnu významný (materiální) z pohledu účetní závěrky jako celku. Seznam neopravených nesprávností je přiložen k tomuto prohlášení, (ISA 450)
- byla vhodně vybrána a použita účetní pravidla,
- skutečnosti níže uvedené byly uznány, oceněny, vykázány a zveřejněny v souladu s tímto rámcem:
 - plány nebo záměry, které mohou ovlivnit účetní závěrku,
 - skutečné i podmíněné závazky,
 - právní nárok nebo kontrola nad aktivy, zástavní právo nebo věcná břemena na aktivech a aktiva poskytnutá jako zástava (záruka) a
 - aspekty právních předpisů a smluvních dohod, které mohou mít dopad na účetní závěrku, včetně nesouladu s takovými předpisy a dohodami

Poskytnuté informace

- poskytli jsme Vám:
 - přístup k veškerým informacím, o nichž jsme si vědomí, že jsou relevantní pro sestavení účetní závěrky, jako jsou účetní záznamy, doklady a ostatní materiály,
 - dodatečné informace, které jste od nás požadovali pro účely provedení auditu, a
 - neomezený přístup k osobám v rámci účetní jednotky, od kterých je podle Vás nezbytné získat důkazní informace.
- veškeré transakce byly zohledněny v účetních záznamech a zobrazeny v účetní závěrce,
- poskytli jsme Vám výsledky našeho vyhodnocení rizika, že účetní závěrka může obsahovat významnou (materiální) nesprávnost v důsledku podvodu, (ISA 240)
- poskytli jsme Vám veškeré informace ve vztahu k podvodu nebo podezření na podvod, které jsou nám známy a které mají dopad na účetní jednotku a týkají se:
 - vedení,
 - zaměstnanců, kteří mají významnou roli ve vnitřní kontrole, nebo
 - ostatních, pokud by podvod mohl mít významný (materiální) dopad na účetní závěrku. (ISA 240)

- poskytli jsme Vám veškeré informace týkající se tvrzení o podvodu nebo podezření na podvod s dopadem na účetní závěrku účetní jednotky, oznámené zaměstnanci, bývalými zaměstnanci, analytiky, regulátory nebo ostatními, (ISA 240)
- sdělili jsme Vám veškeré známé případy nesouladu nebo podezření na nesoulad s právními předpisy, jejichž dopady by měly být zváženy při sestavování účetní závěrky, (ISA 250)
- sdělili jsme Vám identitu spřízněných stran účetní jednotky a veškeré vztahy a transakce se spřízněnými stranami, kterých jsme si vědomi, (ISA 550)
- poskytli jsme Vám veškeré informace o nedostacích ve vnitřní kontrole, kterých jsme si vědomi.

Požadujeme vyhotovení následující počet výkazů:

Zpráva audítora v českém jazyce	x ks
Zpráva audítora v anglickém/německém jazyce	x ks
Výroční zpráva v českém jazyce	x ks
Výroční zpráva v anglickém/německém jazyce	x ks

V Praze dne XX měsíc 2011

Za společnost V:

.....