

## Znalost účetní jednotky a jejího prostředí včetně vnitřní kontroly

Auditor se musí v dostatečné míře seznámit s účetní jednotkou a jejím prostředím včetně její vnitřní kontroly za účelem identifikace a vyhodnocení rizika výskytu významné nesprávnosti.

Znalost účetní jednotky a jejího prostředí se skládá ze znalosti následujících oblastí:

- Odvětví, regulace a jiné externí faktory včetně zásad finančního výkaznictví
- Charakteristika účetní jednotky
- Cíle a strategie a související podnikatelská rizika
- Hodnocení a sledování finančních výsledků účetní jednotky
- Vnitřní kontrola

Níže jsou uvedeny vybrané skutečnosti, které zejména by dle příslušných standardů ISA měly být předmětem posouzení auditorského posouzení.

<b>ODVĚTVÍ, REGULACE A JINÉ EXTERNÍ FAKTORY, VČETNĚ POUŽÍVANÝCH ZÁSAD FINANČNÍHO VÝKAZNICTVÍ</b>
<b>Podmínky daného odvětví</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• trh a konkurence, včetně poptávky, kapacity a cenové konkurence, konkurenční prostředí, odběratelsko-dodavatelské vztahy</li><li>• technologie výroby, ceny energie</li></ul>
<b>Regulatorní prostředí</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• účetní zásady a specifické postupy týkající se daného odvětví</li><li>• zákony a nařízení, které mají významný dopad na činnost účetní jednotky</li><li>• daně právnických osob a další</li><li>• vládní politika, která momentálně ovlivňuje provozování činnosti účetní jednotky</li><li>• finanční pobídky, programy vládních dotací</li><li>• tarify, omezení obchodu</li><li>• požadavky v oblasti ochrany životního prostředí</li></ul>
<b>Ostatní externí faktory ovlivňují činnost účetní jednotky</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• obecná úroveň ekonomické aktivity</li><li>• úrokové sazby a dostupnost financování</li><li>• inflace, měnové zhodnocení</li></ul>

<b>CHARAKTERISTIKA ÚČETNÍ JEDNOTKY</b>
<b>Činnost účetní jednotky</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• povaha zdrojů výnosů - výroba, velkoobchodní prodej, finanční služby, import/export, služby domácnostem, doprava</li><li>• rozhodující odběratelé, platební podmínky, zisková marže, tržní podíl, konkurence, cenová politika, záruky, marketingová strategie</li><li>• fáze a metody výroby, obchodní segmenty, omezení nebo rozšíření činnosti</li><li>• společné podniky, transakce se spřízněnými subjekty</li><li>• elektronické obchodování, včetně Internetu</li><li>• geografické rozšíření a segmentace odvětví</li><li>• umístění výrobních závodů, skladů a kanceláří</li><li>• rozhodující dodavatelé zboží a služeb, dlouhodobé smlouvy, stálost dodávek, platební podmínky</li><li>• pracovní poměry, úrovně mezd, odborové smlouvy</li><li>• činnost a výdaje v oblasti výzkumu a vývoje</li></ul>
<b>Investice</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• akvizice, fúze nebo prodeje podniku (plánované nebo uskutečněné v nedávné době)</li><li>• finanční investice a prodej cenných papírů a úvěrů</li><li>• investiční výdaje včetně nedávných nebo plánovaných změn</li><li>• účasti v nekonsolidovaných subjektech, společných podnicích</li></ul>

<b>Financování</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• struktura úvěrů, záruky a ujednání o podrozvahovém financování</li> <li>• struktura skupiny - nejdůležitější dceřiné a přidružené společnosti</li> <li>• pronájem dlouhodobého hmotného majetku využívaného v podnikání</li> <li>• skutečný vlastník (místní, zahraniční, obchodní reputace a zkušenosti)</li> <li>• propojené osoby</li> <li>• použití finančních derivátů</li> </ul>
<b>Finanční výkaznictví</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• účetní zásady a specifické postupy, které se týkají daného odvětví</li> <li>• postupy uznávání výnosů</li> <li>• účtování reálné hodnoty</li> <li>• zásoby, umístění, množství</li> <li>• majetek, závazky a transakce v cizí měně</li> <li>• významné kategorie specifické pro dané odvětví (např. úvěry a investice u bank, pohledávky a zásoby u výrobních podniků, výzkum a vývoj u farmaceutických podniků)</li> <li>• účtování o neobvyklých nebo složitých transakcích včetně takových, které se týkají kontroverzních nebo nových oblastí (např. účtování o odměňování na základě akcií)</li> <li>• prezentace účetní závěrky a zveřejněné informace</li> </ul>

<b>CÍLE A STRATEGIE A SOUVISEJÍCÍ PODNIKATELSKÁ RIZIKA</b>
<b>Existence cílů (tzn. jakým způsobem účetní jednotka reaguje na vlivy odvětví, regulatorní a jiné externí vlivy)</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• vývoj příslušného odvětví (potenciální riziko vyrovnání se se změnami daného odvětví)</li> <li>• nové výrobky a služby (potenciální riziko může odpovědnosti za výrobky)</li> <li>• rozvoj podniku (potenciální riziko může odhadu poptávky)</li> <li>• nové požadavky účetnictví (potenciální riziko může nesprávné implementace)</li> <li>• regulatorní požadavky (potenciální zvýšené právní riziko)</li> <li>• současné a případné budoucí požadavky na financování (potenciální riziko ztráty financování)</li> <li>• použití IT (potenciální riziko může nekompatibility systémů)</li> </ul>
<b>Dopad implementace určité strategie, především takový, který povede k novým požadavkům v oblasti účetnictví</b>

<b>HODNOCENÍ A SLEDOVÁNÍ FINANČNÍCH VÝSLEDKŮ ÚČETNÍ JEDNOTKY</b>
• klíčové poměrové ukazatele a provozní statistiky
• klíčové výkonnostní ukazatele
• systém hodnocení práce zaměstnanců a motivační plány odměňování
• trendy
• použití předpovědí, rozpočtů a analýzy variant
• zprávy analytiků a úvěrové hodnocení
• analýza konkurence
• srovnání finančních výsledků za různá období (růst výnosů, ziskovost, zadluženost)

**VNITŘNÍ KONTROLA** je proces navržený a realizovaný s cílem je poskytnout přiměřenou jistotu o plnění cílů účetní jednotky v oblasti spolehlivosti finančního výkaznictví, efektivní činnosti a dodržování příslušných zákonů a nařízení. Pro auditora je rozhodující zda a jak vnitřní kontrola zamezí nebo odhalí a napraví významnou nesprávnost v druzích transakcí, zůstatcích účtů nebo zveřejněných informacích a příslušných tvrzeních.

Vnitřní kontrola se dle auditorských standardů skládá z následujících složek:

- Kontrolní prostředí
- Proces hodnocení rizik účetní jednotky
- Informační systém a komunikace
- Kontrolní činnost
- Monitorování kontrol

### **Kontrolní prostředí**

zahrnuje přístup vedení a osob pověřených řízením k vnitřní kontrole účetní jednotky. Kontrolní prostředí tvoří zejména následující složky:

- účast osob pověřených řízením, nezávislost na vedení, jejich zkušenosti a postavení, intenzita jejich působení, interakce s interními a externími auditory
- filozofie a styl činnosti vedení, přístup k finančnímu výkaznictví a ke zpracování informací a účetnictví
- organizační struktura, klíčové pravomoci a odpovědnosti, vztahy nadřízenosti a podřízenosti
- zásady a postupy v oblasti lidských zdrojů, přijímání pracovníků, školení, hodnocení, činnosti poradců, kariérního postupu, odměňování, snaha zajistit potřebnou odbornou způsobilost

### **Proces hodnocení rizik účetní jednotky**

je proces, jehož cílem je identifikovat obchodní rizika a reagovat na ně a zahrnuje též výsledky uvedených kroků. K rizikům, která se týkají finančního výkaznictví, patří výskyt externích a interních událostí, které mohou nepříznivě ovlivnit schopnost účetní jednotky iniciovat, zaznamenat, zpracovat a vykázat finanční data. Rizika mohou vznikat například vlivem následujících okolností:

- změny provozního prostředí, nové obchodní modely, výrobky nebo činnosti, rozšíření zahraničních aktivit
- nové nebo modernizované informační systémy, technologie výrobního procesu
- restrukturalizace podniku
- změny v oblasti dozoru nebo rozdělení povinností
- změna nebo přijetí nových účetních zásad

### **Informační systém a komunikace**

Systém finančního výkaznictví jako součást informačního systému se skládá z postupů a záznamů, jejichž úkolem je iniciovat, zaznamenat, zpracovat a vykázat transakce účetní jednotky. Tyto mohou být iniciovány manuálně nebo automaticky na základě naprogramovaných postupů. Kvalita informací generovaných systémem ovlivňuje možnost činit vhodná rozhodnutí při řízení a kontrole činnosti účetní jednotky a sestavit spolehlivé finanční zprávy.

Komunikace představuje předání informací o jednotlivých odpovědnostech týkajících se vnitřní kontroly v oblasti finančního výkaznictví. Může mít podobu vnitřních písemných směrnic pro účetnictví a finanční výkaznictví.

## Kontrolní činnost

znamená zásady a postupy, které pomáhají zajistit plnění pokynů vedení. Obecně lze kontrolní činnost, která může být relevantní pro audit, rozdělit na zásady a postupy týkající:

- *přezkoumání výsledků*, zejména prověrky a analýzy skutečných výsledků v porovnání s rozpočtem, plánem nebo výkonem za minulé období, zjištění vzájemného vztahu mezi různými soubory dat - provozními a finančními, srovnání interních dat s externími zdroji informací a prověrku určité funkce nebo výsledků určité činnosti
- *zpracování informací*, prověření správnosti a úplnosti transakcí a jejich schvalování, aplikační a obecné kontroly v oblasti informačních systémů
- *fyzické kontroly*, zejména zabezpečení přístupu k majetku a k záznamům, schvalování přístupu do počítačových programů a datových souborů a pravidelná inventarizace
- *rozdělení odpovědnosti* za schvalování a zaznamenání transakcí a správu majetku mezi různé osoby

## Monitorování kontrol

je proces, který představuje hodnocení kvality výsledků působení vnitřní kontroly s cílem zajistit nepřetržitou efektivní funkci kontrol. V mnoha účetních jednotkách se na monitorování kontrol účetní jednotky podílejí interní auditoři nebo pracovníci, kteří plní obdobnou funkci.

Na základě provedených postupů lze identifikovat řadu **skutečností, které mohou naznačovat výskyt rizika významné nesprávnosti**. Zde je řada příkladů, jež uvádí standardy ISA a jejich výčet není a nemůže být úplný:

- činnost v regionech, které jsou ekonomicky nestabilní, např. ekonomiky s významnou devalvaci měny nebo vysokou inflací
- činnost, která podléhá nepředvídatelným změnám trhu, např. termínované obchody
- vysoký stupeň složité regulace
- problémy v oblasti nepřetržitého trvání účetní jednotky a likvidity
- ztráta významných zákazníků
- omezená dostupnost kapitálového a úvěrového financování
- změny odvětví, v němž účetní jednotka působí, změny dodavatelského řetězce
- vývoj a nabídka nových produktů nebo služeb nebo přesun do nových oblastí činnosti
- rozšíření činnosti do nových regionů
- významné akvizice, reorganizace nebo jiné neobvyklé události
- části účetní jednotky nebo obchodní divize, které mají být prodány
- složité aliance a společné podniky
- použití podrozvahového financování, účelových subjektů a jiného složitějšího způsobu financování
- významné transakce se spřízněnými subjekty
- nedostatek pracovníků s odpovídající znalostí účetnictví a finančního výkaznictví
- změny klíčových pracovníků, včetně odchodu klíčových vedoucích pracovníků
- nedostatky vnitřní kontroly, zvláště takové, které vedení neřeší
- strategie IT není konzistentní s obchodní strategií účetní jednotky
- instalace důležitých nových systémů IT týkajících se finančního výkaznictví
- šetření činnosti nebo finančních výsledků účetní jednotky ze strany státních orgánů
- výskyt nesprávností v minulosti, historie chyb nebo velký objem oprav na konci období
- značný počet nerutinních a nesystematických transakcí, mimo jiné transakce mezi společnostmi v rámci skupiny a transakce s velkým objemem výnosů na konci období
- transakce, které jsou zaznamenány na základě plánu vedení, např. refinancování úvěrů, aktiva k prodeji nebo klasifikace obchodovatelných cenných papírů
- použití nových účetních směrnic
- účetní hodnocení, které představuje složité procesy
- události nebo transakce, které zahrnují významnou nejistotu v oblasti hodnocení, včetně účetních odhadů
- probíhající nebo hrozící soudní spory a možné budoucí závazky např. poprodejní záruky, finanční záruky a závazky ve vztahu k životnímu prostředí

