

VYSOKÁ ŠKOLA REGIONÁLNÍHO ROZVOJE

Studijní obor Management a regionální rozvoj

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

**EXTERNÍ A INTERNÍ AUDIT, PRINCIPY A
VZTAHY**

Autor: Kateřina Bergerová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Mgr. Jan Bartoš

2013

Poděkování

Za odbornou pomoc při zpracování předkládané práce chci na tomto místě poděkovat vedoucímu práce panu Ing. Mgr. Janu Bartošovi

P r o h l a š u j i,

že jsem předloženou bakalářskou práci vypracovala samostatně a všechny citace a prameny řádně vyznačila v textu. Veškerou použitou literaturu a podkladové materiály uvádím v příloženém seznamu literatury. Současně souhlasím s tím, aby tato práce byla zpřístupněna v knihovně VŠRR a používána ke studijním účelům v souladu s autorským právem.

V Praze, dne

.....

podpis

Obsah

ÚVOD.....	5
1 DESKRIPCE POJMŮ.....	9
1.1 Audit	9
1.2 Auditor	12
1.3 Komora auditorů	19
1.4 Auditorské standardy	22
2 DRUHY AUDITŮ, JEJICH PRINCIPY A CÍLE	26
2.1 Externí audit.....	26
2.2 Interní audit.....	29
2.3 Etapy auditu	34
3 AUDIT JAKO SOUČÁST MANAGEMENTU FIRMY	38
ZÁVĚR	44
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	47

ÚVOD

Velké a složité problémy firem může řešit jenom kvalitní firemní vedení. Vlastníci a manažeři jsou tak klíčovými protagonisty prosperity, stagnace i úpadku v podniku. Organizace veřejné správy nemají svého vlastníka, jsou však povinné poskytovat veřejnou službu v potřebné kvalitě. Prosperita v tomto pojetí představuje zejména účelné a efektivní nakládání s veřejnými prostředky jako řádný hospodář, zároveň však dohlížet na to, aby se tyto prostředky zbytečně, tedy neefektivně vynakládaly.

Organizace veřejné správy nemůžeme hodnotit z hlediska stagnace či úpadku, neboť jejich existence je vynucena společenskou poptávkou a zakotvena v našem právním řádu. Proti sobě stojí tlak na vysoký výkon a bezchybnou službu proti snižování objemu finančních prostředků, kterými organizace veřejné správy může v daném účetním období disponovat. Organizace veřejné správy nevytváří zisk, ale mohou ovlivňovat náklady na poskytování veřejné služby.

Téma bakalářské práce „Externí a interní audit, principy a vztahy“ nabízí mnoho pohledů. První velké úskalí vnímáme ve vymezení pojmu audit. K tomu nám napomůže deskripce tohoto pojmu v první kapitole. Po identifikaci tohoto pojmu můžeme přistoupit k přesnějšímu popisu druhu auditu, a to externího a interního. Každý z těchto auditů má své principy. Určitě může existovat jako izolovaný proces, ale i jako součást procesu managementu firmy.

Pojetí termínu audit jsou různorodá. Audit může být součástí firmy, může být externí, prováděný na základě legislativních norem, může být předmětem podnikání, ale liší se i podle druhu. V dostupných zdrojích se můžeme setkat s termíny jako finanční audit, vnitřní audit, personální audit, energetický audit, audit kvality, audit systémů, apod. Audit však primárně nereprezentuje kontrolní činnost, ale je podpůrným nástrojem řízení. Zkoumá auditované problematiky v širších souvislostech, než umožňuje běžná každodenní řídicí a kontrolní činnost vedoucích pracovníků. Cílem je

podrobné vypracování plánů a zavedení postupů na zefektivnění procesů a odstranění hrozeb.

„Finanční audit ověřuje, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje jeho financování a hospodaření s ním.“¹ Předchází se tímto různým podvodům ze strany vlastníků či manažerů, aby nedocházelo k obohacování na úkor jimi vedené či vlastněné společnosti. Což je v současné době velkým problémem.

„Podle definice v normě ISO 9000:2000 jde o proces, který je systematický, nezávislý a dokumentovaný, s cílem posoudit shodu s kritérii auditu. Tato definice normálnímu uživateli moc neřekne. Z kvalitářského pohledu je tedy audit proces posuzování shody se stanovenými požadavky. A co jsou to ty požadavky? Jsou to požadavky například normy ISO 9001, nebo normy ISO 13485, nebo ISO TS 16949, požadavky jiných technických norem (zvláště v tzv. regulované sféře). Kromě normativních požadavků zahrnují některé audity i různé zákonné (regulatorní) požadavky. Může jít například o požadavky stanovené v Nařízeních Vlády, které stanoví technické požadavky na výrobky. Samozřejmou součástí auditů jsou i požadavky interních firemních předpisů a pracovních postupů.“²

Podle zákona o finanční kontrole³ je audit vymezen jako nezávislé a objektivní přezkoumání a vyhodnocování operací a vnitřního kontrolního systému orgánů veřejné správy, které zjišťuje, zda:

- právní předpisy, přijatá opatření a stanovené postupy jsou v činnosti orgánu veřejné správy dodržovány
- rizika vztahující se k činnosti orgánu veřejné správy jsou včas rozpoznávána a zda jsou přijímána odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění

¹ DVORÁK, B. *Interní audit*. Krajské ředitelství policie Jihočeského kraje (prezentace.ppt)

² *Audity*. [cit. 2013-02-21]. Dostupné z WWW: <http://www.ikvalita.cz/tools.php?ID=54>

³ *Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole*. [cit. 2013-02-21]. Dostupné z WWW: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakony_1542.html

- řídicí kontrola poskytuje vedoucímu orgánu veřejné správy spolehlivé a včasné provozní, finanční a jiné informace
- provozní a finanční kritéria stanovená pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy jsou plněna.

Pokud nejsou tato kritéria stanovena právními předpisy, technickými nebo jinými normami, musí být stanovena vedoucím orgánu veřejné správy. A to na základě objektivně zjištěných skutečností, zavedený vnitřní kontrolní systém je dostatečně účinný, reaguje včas na změny ekonomických, právních a jiných podmínek, dosažené výsledky při plnění rozhodujících úkolů orgánu veřejné správy poskytují dostatečné ujištění, že schválené záměry a cíle tohoto orgánu jsou plněny.

Lze mít za to, že audit je určitým kontrolním mechanismem. „Řídící a kontrolní mechanismy (control) jsou jakákoliv opatření přijatá vedením a orgány společnosti s cílem zvýšit pravděpodobnost, že stanovené záměry a cíle budou dosaženy v nejpříjatelnějším časovém hledisku. Řídící a kontrolní mechanismus může být preventivní (aby se předešlo nežádoucím událostem ještě před jejich vznikem, a nenastaly tak problémy, které by se z časového a ekonomického hlediska řešily hůře), detektivní (k odhalení a nápravě nežádoucích událostí, které se už vyskytly) nebo direktivní (aby se způsobil nebo inicioval vznik žádoucích událostí). Koncepce řízení a kontroly je integrálním souborem kontrolních a řídicích mechanismů a aktivit, které využívá organizace k dosažení svých záměrů a cílů.“⁴

Zákon č. 320/2001Sb., o finanční kontrole člení vnitřní kontrolní systém do dvou formálních kontrolních činností a to na tzv. řídicí kontrolu a interní audit. Postavení interního auditu je upraveno ustanovením § 29 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, a to tak, že ze zákona podléhá řídicímu orgánu veřejné správy. A zahrnuje především audit systémů, audit výkonu a finanční audit.

⁴ *Rámcem profesionální praxe interního auditu*. Praha: Český institut interních auditorů, o.s. 2008. s.175

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, hovoří o třech fázích řídicí kontroly

a to:

- Předběžná kontrola
- Průběžná kontrola
- Následná kontrola

Předběžná kontrola zahrnuje procesy, které prověřují oprávněnost provedení příkázané operace. Průběžná kontrola zahrnuje sledování průběhu operací a toku finančních prostředků až do samotného vypořádání a vyúčtování. Poslední fáze prověřuje následně do jaké míry proběhly procesy korektně a při případném zjištění nekorektního jednání je sjednána náprava a jsou přijata opatření k zabezpečení dalšího správného výkonu činnosti.

Cílem bakalářské práce je identifikovat principy a vztahy externího a interního auditu. Pro dosažení hlavního cíle bude zpracována deskripce základních pojmů souvisejících s tématem, a to dle řádné odborné literatury a dostupných legislativních norem a zákonů. Metodou práce bude systematická analýza informací z literární rešerše.

1 DESKRIPCE POJMŮ

1.1 Audit

„Audit (z lat. *auditus*, slyšení) znamená úřední přezkoumání a zhodnocení dokumentů, zejména účtů, nezávislou osobou. Účelem je zjistit, zda doklady podávají platné a spolehlivé informace o skutečnosti a obvykle také zhodnotit kvalitu vnitřní kontroly firmy. Vzhledem k rozsahu dokumentace se audit obvykle zabývá jen vzorky a jeho výsledek tedy neznamena naprostou jistotu, nýbrž jen rozumnou pravděpodobnost konečného hodnocení.“⁵

Literatura uvádí vznik dnešního auditu už ve starém Egyptě, kde se také datuje i vznik tzv. Kvestorů, ve třetím století před naším letopočtem, kteří byly jmenováni římskými vládci s povinností kontrolovat stav jejich majetku, zásob, apod. ve vlastněných provinciích. Rozvoj auditu v České republice nastal v roce 1989 vydáním vyhlášky č. 63/1989 Sb., o ověřovateli. V dalších letech docházelo ke změnám vyhlášek, respektive zákonů upravujících postavení a kompetence auditu. V současné době má audit významnou roli pro prosperitu společností, protože je to samozřejmě v jejich hlavním zájmu.

V současné době rozlišujeme audity dle zaměření na:

- Externí audit
- Interní audit

Velmi stručné rozlišení těchto dvou auditů je v cílech a zaměření. Pochopitelně obě formy musí být v souladu s danými směrnici a zákony. Externí audit je upravován směrnici Komory auditorů České republiky, dále ale hlavně dle stanov

⁵ *Audit*. [cit. 2013-02-23] Dostupné z WWW: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Audit>

zákona o auditorech č. 93/2009 Sb., a pro úpravu interního auditu slouží Český institut interních auditorů a zákon o finanční kontrole č. 320/2001 Sb. Obě organizace (Komora auditorů České republiky a Český institut interních auditorů) mají své webové stránky, které jsou přístupné pro širokou veřejnost, a které pravidelně obě organizace aktualizují pro získání potřebných aktuálních novinek, důležitých informací, konání schůzí apod.

Odborná literatura nabízí různé definice auditu. Audit je definován například jako „systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů, týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a sdělit výsledky zainteresovaným zájemcům“.⁶

Pokud zacílíme na finanční audit, mohli bychom nalézt konkrétnější vymezení. „Audit je analýza, k níž přistupuje nezávislý externí znalec v podniku s cílem vyjádřit svůj podložený názor na přesnost a pravdivost rozvahy a výsledovky. Z ní pak přirozeně vyplyne ověření účetních informací.“⁷ Finanční audit tvoří náklady firmy, jelikož ho vykonávají najímané externí firmy, které mají činnost auditu jako hlavní předmět svého podnikání, a za který dostávají určité ohodnocení.

Audit lze i v té nejobecnější definici chápat jako vědeckou disciplínu, založenou na pozorování daných skutečností a následnému vyhotovení závěru. Při vzniku určitých pochybností či nejistotách vzniká potřeba tyto negativní jevy odstranit, proto se využívají služby auditorských společností či samotných interních auditorů či skupiny interních auditorů. Po samotném přezkoumání se vyhotovuje auditorská zpráva, ve které je uveden postup a závěr auditorské činnosti, a která není proveditelná, pokud nejsou auditorovi poskytnuty všechny dostupné dokumentace společnosti, ke kterým má auditor výhradní právo k jejich vyžádání a předložení.

⁶ Jurajdová, Hana. *Audit ve veřejném sektoru*, s. 36.

⁷ Sedláček, Jaroslav. *Základy auditu*, s. 18

Audit se dělí na různé druhy. Jako nejznámější druhy jsou uváděny: interní audit, audit účetních výkazů, audit jakosti, softwarový audit, ekologický audit, personální audit atd.

Softwarový audit je dalším významným druhem auditu a se stále se rozvíjícím významem pro externí a interní audit. Jelikož jsou v této době počítače nebo jakákoliv výpočetní technika velkým pomocníkem, zaměřuje se softwarový audit hlavně na ochranu dat, integrované informační systémy v podniku, na kontrolu a ukládání důležitých dat, a také na počítačové programy (software), ale i na hardware. Mezi další jeho zaměření se řadí i kontrola licencí k používaným programům, nebo zda jsou všechny programy opravdu využívány legálně a jsou dostatečně využívány a potřebné, například z důvodů jejich vysoké ceny.

V dnešní době se nachází největší uplatnění pro ekologický audit v chemickém průmyslu. Zároveň velmi úzce souvisí s ochranou životního prostředí, kontroluje především postupy společnosti, které by mohly ovlivnit životní prostředí, kterými jsou technologické postupy a skladování a likvidace surovin jako je ropa, chemické látky apod.

Aby mohl podnik lépe prosperovat, musí se zaměřit především na kvalitu jakosti svých výrobků. Tomu pomáhá audit jakosti prostřednictvím mezinárodních norem. Tento proces je především spojen s větší možností uspět na trhu výrobků a služeb, a tím pádem i s možností získání vyššího zisku.

Audit účetní závěrky provádí kontrolu účetní závěrky konsolidované či individuální prostřednictvím externího auditora, který je najímán z některých důvěryhodných vnějších auditorских společností.⁸ Seznam auditorских společností je dostupný u Komory auditorů České republiky.

⁸ Kovanicová, Dana. *Finanční účetnictví světový koncept*, s. 384

Interní audit se zabývá především vnitřní kontrolou. A to u organizací, které jsou samostatné účetní jednotky. Nejedná se pouze o organizace patřící do veřejné správy, státní správy a samosprávy, ale i o podnikatelské subjekty v České republice. Slouží jako nástroj k rozvoji efektivnosti v organizaci. Výsledky zjišťuje pomocí útvaru interních auditorů či pouze jedním samostatným auditorem, přičemž platí pravidla nezávislosti a nestrannosti. Zkoumají hlavně vnitřní prostředí organizace a jejich činnost je taktéž upravena určitými vnitřními předpisy, především však hlavně zákonem o finanční kontrole, který platí pro organizace ve veřejné správě. Činnost auditu je upravena dále mezinárodními standardy, které pro Českou republiku publikuje Český institut interních auditorů.

Personální audit je pro management společnosti významný především z hlediska efektivnosti práce zaměstnanců, se kterou úzce souvisí prosperita a pochopitelně konkurenceschopnost a získání zisku. Aplikace této formy auditu šetří případné finanční prostředky (např. náklady společnosti), které by mohly být nesprávně využity a vznikl by tak třeba dluh společnosti, a to by samozřejmě bránilo rozvoji společnosti a mohlo by mít za následek úpadek společnosti. Výsledkem personálního auditu bývají plány pro zlepšení hospodaření s poskytnutými financemi, redukce zaměstnanců, aktualizace programů potřebných k rozvoji apod.

1.2 Auditor

Vymezit a charakterizovat auditora je možné z několika pohledů. Logicky se nabízí v první řadě jej vymezit z pohledu profese, tedy pracovní pozice a v návaznosti na to, pracovních kompetencí. Pracovní pozice auditora obnáší ověřování účetních závěrek a konsolidovaných účetních závěrek. Mezi typické činnosti a pracovní náplň patří následující činnosti:

- kontrola dodržování všeobecně závazných norem a právních předpisů
- zpracovávání a projednávání kontrolní zprávy

- provádění prověrky účetních a hospodářských výkazů
- kontrola dodržování vnitropodnikových norem a předpisů

Pro tuto profesi jsou nejčastěji požadovány následující předpoklady a zkušenosti:

- analytické myšlení
- logické myšlení
- pečlivost
- samostatnost
- komunikační dovednosti
- koncepční přístup
- kritický pohled
- objevování a orientace v informacích⁹

Profesi auditora můžeme najít i pod názvem audit manager, kontrolor účtů¹⁰.

Postavení auditora v jakékoliv formě auditu je velmi důležité, neboť jedině on má oprávnění přezkoumat správnost hospodaření organizace. Při výkonu své činnosti musí být vždy nezávislý, aby nedošlo ke zpochybnění důvěryhodnosti auditorské zprávy, kterou auditor předkládá na závěr své práce. Cílem jeho činnosti je předcházet podvodům a chybám auditované firmy, samozřejmě vždy v souladu se zákonem. Interní a externí auditoři používají stejné či obdobné metody, ovšem jejich cíle jsou zcela odlišné.

Externí auditor je fyzická osoba, která je zapsána v seznamu auditorů vedeného Komorou auditorů České republiky (dále jen „Komora auditorů“), a které bylo uděleno oprávnění vykonávat auditorskou činnost od Komory auditorů. Jejich činnost a rozsah působení je upravena zákonem č. 93/2009 Sb., zákona o auditorech. Tento relativně nový zákon v České republice nahrazuje starý zákon 254/2000 Sb., o auditorech, který

⁹ *Encyklopedie profesí – auditor*. [cit. 2013-03-28] Dostupné z WWW: <http://www.jobs.cz/poradna/profese/a/auditor/>

¹⁰ *Encyklopedie profesí – auditor*. [cit. 2013-03-28] Dostupné z WWW: <http://www.prace.cz/poradna/encyklopedie-profesi/a/auditor/>

platil do dne 14.4.2009. Tímto nahrazením došlo k novelizaci některých předpisů a zákonů. Současný zákon o auditorech je již čtvrtou právní úpravou auditu v České republice.

Prvním právním předpisem, který začal upravovat činnosti auditu v České republice se rozumí Vyhláška č. 63/1989 Sb., federálního ministerstva financí o ověřovateli a jejich činnosti. Jako druhý vznikl a současně vstoupil v platnost zákon č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky, upravující audit České republiky v roce 1993, a který se považuje za velmi významný z důvodů úpravy činnosti auditorů, auditorských společností. Stanovil také pravomoci a působnost Komory auditorů.

Třetí stanovenou úpravou auditu byl zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech, který byl v souladu s legislativou Evropské unie, jež byl poté nahrazen současným platným zákonem o auditorech č. 93/2009 Sb.,

Auditorská profese v České republice je poměrně novou profesí, ale tato definice platí spíše pro profesi interních auditorů. Pro její vznik a následný rozvoj se uvádí rok 1989 a je spojen s vydáním vyhlášky č. 63/1989 Sb., o ověřovateli. Teprve až s vydáním zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole nastala změna v právní úpravě.

Při výkonu své činnosti jsou auditoři vázáni určitými právními předpisy, které musí dodržovat. Mezi tyto právní předpisy se řadí zejména Mezinárodní auditorské standardy, vnitřní předpisy Komory auditorů a etický kodex.

V neposlední řadě se také řídí předpisem o zachování povinnosti mlčenlivosti, jakožto například nezveřejňování informací o auditované organizaci. Princip povinnosti mlčenlivosti úzce souvisí s principem Důvěryhodného charakteru informací v Etickém kodexu dle Komory auditorů. Za odvedenou práci jsou odměňováni na základě dohody a písemné smlouvy uzavřené s kontrolovanou společností. Cena za práci by měla být úměrná vzhledem ke zkušenostem, dovednostem, rozsahem odpovědnosti a časovou

rezervou auditora. Naopak by nemělo docházet k činnostem ustanovených „§ 16 Cena za provedení povinného auditu nesmí být, v zákoně č. 93/2009 Sb., o auditorech¹¹:

- a) ovlivněna poskytováním doplňkových služeb auditované osobě ani stanovena na jejich základě
- b) podmíněna dalšími skutečnostmi, které ohrožují nezávislost, nestrannost nebo kvalitu provedení povinného auditu“¹²

Hrozbou pro externího auditora může být i přijetí daru od druhé smluvní strany (organizace). Důvodem bývá narušená nezávislost a objektivita přijetím nabízeného daru či případné vydírání organizací po přijetí daru. Proto se doporučuje auditorům žádné dary nepřijímat. Předchází se tím různým nepříjemnostem, které mohou mít vliv na jejich budoucí činnost a především na reklamu jak svou, tak společnosti, která ho zaměstnává.

Vydání auditorského oprávnění je uděleno fyzické osobě, která je plně způsobilá k právním úkonům, je bezúhonná, získala vysokoškolské vzdělání v rámci akreditovaného bakalářského a magisterského studijního programu. Dále absolvovala alespoň po dobu 3 let odbornou praxi v pracovním poměru jako asistent auditora, nemá nedoplatek na daních, poplatcích či pokutách apod., nemá nedoplatek na sociálním a zdravotním zabezpečení, nevykonávala v poslední době činnost, na kterou se vztahuje určité omezení, předložení čestného prohlášení o dobré pověsti, složení auditorského slibu, který se skládá do rukou prezidenta Komory auditorů a především úspěšné složení auditorské zkoušky.¹³

Auditorská zkouška je skládána písemně u Komory auditorů z oblastí například mikroekonomie, makroekonomie, statistiky, matematiky, auditu, finančního a manažerského účetnictví, daní, práva v podnikání, informační technologie a dalších oblastí. Uvedené podmínky pro získání auditorského oprávnění patří k externím auditorům.

¹¹ *Zákon o auditorech*. [cit. 2013-02-28]. Dostupné z WWW: <http://zakony-online.cz/?s144&q144=all>

¹² *Zákon o auditorech*. [cit. 2013-02-28]. Dostupné z WWW: <http://zakony-online.cz/?s144&q144=all>

¹³ *O komoře auditorů*. [cit. 2013-04-02]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

Výsledkem auditorské činnosti je auditorská zpráva, což je veřejně přístupný a standardizovaný dokument, prostřednictvím které auditor shrne a zhodnotí závěry vyplývající z předložených dokumentací organizací v příslušném výroku. Výrok auditora znamená vyjádření jeho názoru zobrazující účetní stav závazků, majetku, finanční situace a výsledků hospodaření.

Auditor uvádí výroky ve čtyřech možnostech:

- Výrok bez výhrad
- Výrok s výhradou
- Záporný výrok
- Odmítnutí výroku

Výrok bez výhrad se uvádí v případě, že je vše v naprostém pořádku a v souladu se skutečností. Výrok s výhradou uvede auditor tehdy, najde-li chybu v předloženém dokumentu, kterou musí následně ve zprávě řádně popsat a odstranit. Záporný výrok je spojen se zjištěním nesouladu skutečností s předloženými dokumenty a poslední možností je použití termínu Odmítnutí výroku uváděného na základě situace, kdy nebylo předloženo tolik potřebných dokumentů ke správnému zjištění stavu organizace. Výrok auditora znamená vyjádření jeho názoru zobrazující účetní stav závazků, majetku, finanční situace a výsledků hospodaření.

Náležitosti auditorské zprávy, musí být v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, a to ustanovením § 20 Zpráva auditora. Těmito náležitostmi jsou: označení příjemce, název zprávy, vymezení předmětu auditu, vymezení odpovědnosti vedení účetní jednotky, vymezení odpovědnosti a úloha auditora, vymezení rozsahu auditu a výrok auditora.

Auditor, respektive externí, má i jiné povinnosti dle stanov Komory auditorů, kterými jsou například zajištění odborné praxe pro asistenta auditora či profesionální

dohled nad tímto asistentem a předávání získaných znalostí, potřebných ke složení auditorské zkoušky asistenta a získání oprávnění a povolení k výkonu činnosti auditora.

Asistentem se rozumí fyzická osoba, která je zapsaná v seznamu asistentů vedeného Komorou auditorů, a která je bezúhonná, je způsobilá k právním úkonům a získání vzdělání pro výkon činnosti auditora. Je povinen řídit se Směrnicí pro odbornou praxi asistentů auditora, profesními předpisy a auditorskými směrnicemi. Asistent má právo zúčastňovat se sněmu Komory auditorů, ale nemá zde právo k hlasování a volení.

Tyto definice a požadavky jsou kladeny na externí auditory, u interních auditorů to je jinak.

Profese interního auditora je relativně novou profesí v České republice na rozdíl od auditu externího. Je stanovena povinnost zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole zřizovat útvar interního auditu. Vykonavatelem této formy auditu bývá vlastní zaměstnanec firmy, tudíž můžeme říci, že se jedná o činnost, která probíhá v nepřetržitém režimu uvnitř podniku. Vedoucí orgánů veřejné správy dle svých kompetencí stanovují zavedení útvaru či samotného jednoho auditora pro potřeby vnitřní kontroly.

Počet auditorů či zavedení samotného útvaru interního auditu se stanovuje na základě velikosti a struktury organizace a hlavně na základě výsledků analýzy zjišťující hrozící rizika organizaci. Pokud je vznik rizik malý či nepravděpodobný, útvar interního auditu se nemusí zavádět vůbec. S tímto souvisí hledisko velikosti organizace, interní audit se nemusí zavádět u velmi malých firem. Protože zde nehrozí tak velká rizika a hrozby, jako u organizací větších. Ke kontrolovaným činnostem patří kromě vyhodnocování rizik, například ještě dohled nad dodržováním vnitřních předpisů, efektivita procesů, zavádění hospodárnějších opatření apod.

Na rozdíl od externích auditorů nejsou interním auditorům tak striktně nařizovány kvalifikační podmínky k činnosti auditorské činnosti. Základním požadavkem je samozřejmě bezúhonnost a čistý trestní rejstřík, který se dokazuje

pomocí předloženého výpisu z rejstříku trestů. Další požadavky záleží spíše na vedoucím orgánu společnosti.

V kompetenci vedoucího pracovníka je stanovit požadavky kladené na interní audit v souladu s vnitřními předpisy, kde je vše řádně uvedeno a vymezeno. Je zapotřebí tyto předpisy dodržovat především pro soulad všech spolupracujících složek. Vnitřní předpisy nemohou být použity v dalších organizacích z důvodů jiných požadavků vedoucích v každé organizaci. Vnitřní předpisy vycházejí z auditorských standardů.

Cílem činnosti interního auditu je zjišťování pomocí metodických činností v oblasti řízení rizik hrozící rizika, která mohou vzniknout dalším nerušeným prováděním těchto činností. Mezi cíle se dále řadí i efektivní hospodaření, vynakládání dostupných finančních prostředků a zdokonalování procesů v organizaci, které jsou velmi důležité především pro její rozvoj. Při zjištění hrozících rizik je poskytnut vedoucímu organizace, který je současně koordinátorem v oblasti řízení rizik, návrh plánu na odstranění zjištěných rizik, zlepšení současné situace a cest, jak toho nejlépe dosáhnout dle ohlašovací povinnosti. Návrh plánu se předkládá pomocí vyhotovení auditorského spisu.

Do dalších jejich kompetencí a činností se zahrnuje i konzultační (poradenská) činnost, což přispívá ke správnému chodu společnosti a zároveň to znamená i menší hrozbu nesrovnalostí, jelikož se může případná nesrovnalost podchytit včas před zavedením a ušetřit tak práci a čas auditora nebo předejít vzniklým problémům s jejím vznikem.

Na rozdíl od externích auditorů nenesou výhradní odpovědnost za škodu, tudíž nemusí být pojištěni odpovědností za škodu. Nevýhodou této profese však je to, že není v jejich kompetenci nařizovací povinnost. Svůj návrh mohou pouze předkládat ve formě písemného vypracování doporučení, metod a cest na zlepšení a změny. Tyto předkládají a projednávají s vedoucími oddělení, ale hlavně s vedoucím organizace, který ho buď schválí nebo zamítne a následně předá příslušným orgánům či oddělení k uskutečnění

navržených metod a cest. Interní auditoři uvádějí své zjištěné výsledky v roční zprávě, kterou předkládají vedoucímu organizace.

1.3 Komora auditorů

„Komora auditorů České republiky je samosprávná profesní organizace zřízená zákonem o auditorech za účelem správy auditorské profese v České republice se sídlem v Praze. Byla založena v roce 1993 a od 14. dubna 2009 je její působnost upravena zákonem o auditorech č. 93/2009 Sb., Povinné audity účetních závěrek společností mohou podle tohoto zákona provádět pouze auditoři mající oprávnění a zapsaní v seznamu auditorů a auditorských společností vedeném Komorou auditorů a je členem Národní účetní rady.“¹⁴

K jejím kompetencím patří velmi široká škála funkcí, které sama vykonává. Mezi nejdůležitější funkce patří spravování a vedení seznamu auditorů, evidování aktuálních auditorů, auditorských společností a asistentů auditorů, kontrola auditorských činností, organizování auditorských zkoušek, vydávání, ale také zároveň i odebrání auditorského oprávnění k výkonu činnosti auditu, udělování, provádění a rozhodování o úplném či trvalém zákazu výkonu auditorské činnosti. Dále má na starosti vydávání časopisu Auditor a odborných příruček pro auditory, které napomáhají vzdělání auditorů. K jejím dalším funkcím patří i spolupráce s tuzemskými i zahraničními profesními organizacemi a s institucemi státní správy, vydává národní auditorské směrnice v souladu s obecně závaznými právními předpisy.¹⁵

Významnou rolí Komory auditorů je i zajištění průběžného vzdělávání, které sama zprostředkovává a tato činnost je pochopitelně v jejím bezprostředním zájmu. Proces vzdělávání se provádí formou seminářů, klubových schůzek, vydáváním

¹⁴ *O Komoře auditorů.* [cit 2013-02-23]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

¹⁵ *O Komoře auditorů.* [cit 2013-02-23]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

časopisu Auditor a odborných příruček a organizování vzdělávacích seminářů připravujících k úspěšnému složené auditorské zkoušky.

Níže je uvedena nabídka některých seminářů Komory auditorů, které nabízí v roce 2013. Lze konstatovat, že semináře z větší části nejsou pro účastníky zdarma. Časová dotace probíhá v rozsahu 1-2 dny, finanční náklady se pohybují od 1000,- včetně DPH výše. Semináře probíhají napříč celou Českou republikou – tj. v Praze, Brně, Ostravě.

Přehled seminářů za období březen-červen 2013¹⁶

- **Informační technologie**
Školení před auditorskou zkouškou
- **Auditing**
Školení před auditorskou zkouškou
- **Zpráva auditora - vybraná problematika**
Seminář realizovaný v rámci dotačního projektu - účast zdarma
- **Aktuální praktické problémy při uplatňování DPH**
- **Nové funkce informačního systému KA ČR, elektronický podpis**
- **Manažerské účetnictví**
Školení před auditorskou zkouškou
- **Aktuální informace z oblasti daní a účetnictví**
- **Prezentace softwarových produktů pro auditory**
- **Audit institucí veřejného sektoru - Reforma veřejných financí u vybraných účetních jednotek se zaměřením na územní samosprávné celky**
Seminář realizovaný v rámci dotačního projektu - účast zdarma
- **Nový občanský zákoník - věci, nemovitosti, věcná práva**
- **a mnoho dalších seminářů**

¹⁶ Komora auditorů – školení [cit 2013-03-22]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/skoleni>

U Komory auditor jsou seznamy auditorů vedeny v českém jazyce a jsou uloženy v elektronické podobě. Veškeré informace ohledně seznamu jsou veřejně přístupné k nahlédnutí, pouze s výjimkou data narození a rodného čísla auditorů, z důvodů dodržování ochrany osobních údajů dle zákona č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů.

Správné fungování Komory auditorů zajišťují zvolené orgány Komory auditorů, kterými jsou Sněm, Výkonný výbor, Dozorčí komise, Kárná komise. Členové uvedených orgánů Komory auditorů se do těchto orgánů volí právě z řad nejvyššího orgánu Komory auditorů, tzn. Sněmu.

Nejvyšším a zároveň nejdůležitějším orgánem je Sněm, jehož prostřednictvím dochází k volbě členů Výkonného výboru, Dozorčí rady a Kárné komise. Svolává se jednou za dva roky.

Výkonný výbor je vlastně výkonným orgánem Komory auditorů, který je svoláván jednou 1 měsíčně prezidentem Komory auditorů. V čele zaujímá místo prezident Komory auditorů, který je statutárním orgánem.

K hlavním činnostem, které má na starosti patří například rozhodování o zákazu výkonu auditorské činnosti, o odebrání auditorského oprávnění, spravování majetku Komory auditorů, vedení seznamu auditorů, zajišťování vzdělávací a poradenské a obchodní činnosti auditorům ve vztahu k jiným osobám a další.

Dozorčí komise má funkci orgánu sloužícího jako kontrolní orgán Komory auditorů. Jednou za šest měsíců má povinnost informovat Komoru auditorů o výsledcích své činnosti. Předpis, dle kterého se dozorčí komise řídí, se nazývá dozorčí řád. Do jeho kompetence patří dohlížení nad plněním usnesení sněmů, dodržování zákona o auditorech a také na dodržování vnitřních předpisů Komory auditorů.

Kárná komise je tvořena sedmi členy a k jejím kompetencím patří zejména provádění kárných opatření dle zákona. Při výkonu činností se řídí hlavně kárným řádem.

1.4 Auditorské standardy

Profesi auditora je možné z hlediska kompetencí považovat za velmi náročnou. Praktický výkon této profese je podmíněn nejen složením auditorské zkoušky, ale auditor je povinen své činnosti vykonávat v souladu s níže uvedenými standardy.¹⁷

Pro mezinárodní auditorské standardy užívané externími auditory na území České republiky a vydávané Komorou auditorů se uvádí členění na:

- mezinárodní standardy pro řízení kvality (ISQC)
- mezinárodní standardy pro audit (ISA)
- mezinárodní standardy pro prověrky (ISRE)
- mezinárodní standardy pro související služby (ISRS)
- další standardy přijaté Komorou auditorů České republiky

Standardy užívané externími auditory schvaluje a vydává Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (The International Auditing and Assurance Standards Board). Která se specializuje na vydávání standardů a mezinárodních norem pro audit. Slouží veřejnému zájmu po celém světě. Současně nastavuje profesionální kvalitu mezinárodních norem pro audit, kontrolu kvality, samotnou kontrolu či jiné zajištění a s ním souvisejících služeb. Ale také usnadňuje jednotnost a souhru při výkonu činností auditu po celém světě. Rada pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy se snaží nejen tedy o jednotnost postupů, ale snaží se i o posílení důvěry v provádění činností auditu a rozvoj auditu.

¹⁷ *Auditorské standardy* [cit. 2013-03-22]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy>

Schválení mezinárodních norem a standardů je velmi přísně kontrolováno už procesem návrhu na uznání jako mezinárodní standard.

Schválené standardy a normy zveřejňují na svých internetových stránkách a jsou určeny k nahlédnutí pro veřejnost. Tyto standardy přebírá a překládá pro Českou republiku Komora auditorů.

„V každém mezinárodním standardu je jasně vysvětlen jeho předmět, datum účinnosti a veškerá případná omezení jeho uplatnění. Pokud není v daném standardu uvedeno jinak, smí účetní odborník použít standard před datem jeho účinnosti.“¹⁸

U standardů interního auditu je proces podobný, ale pro Českou republiku standardy publikuje Český institut interních auditorů, a o vydání auditorských standardů se zasluhuje Institut interních auditorů (The Institute of Internal Auditors). Mezinárodní standardy se řadí do závazných směrnic Českého institutu interních auditorů společně s Etickým kodexem.

„Interní audit je vykonáván v různém právním a kulturním prostředí; uvnitř organizací lišících se zaměřením, velikostí a strukturou, prostřednictvím interních zaměstnanců i externích odborníků. Tyto rozdíly mohou sice ovlivňovat praxi interního auditu v daném prostředí, má-li však interní audit naplňovat řádně své odpovědnosti, musí být vždy jeho činnost ve shodě s Mezinárodními Standardy pro profesní praxi interního auditu vydanými Institutem interních auditorů.“¹⁹

Za velice důležitou a významnou spolupráci se proto považuje spolupráce s Institucí interních auditorů (The Institute of Internal Auditors), se sídlem v USA na Floridě. Která auditorské standardy vydává a globálně upravuje činnost interního auditu. Proto jsou auditorské standardy v České republice vydávány ve dvou jazycích, v původním anglickém a po jeho přeložení v jazyce českém. Auditorské standardy pro

¹⁸ *Auditorské standardy*. [cit. 2013-03-26] Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy>

¹⁹ *Úvod ke standardům*. [cit. 2013-03-26] Dostupné z WWW: http://www.interniaudit.cz/download/ippf/Soubory1/uvod_ke_standardum.pdf

činnost a působení interních auditorů v České republice zveřejňuje a vydává Český institut interních auditorů pomocí příručky Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu, kterou také sám publikuje.

Před vydáním standardů pokaždé prochází návrhy na příslušné standardy přísným diskuzím, revizím apod. Diskuze a projednávání probíhá s Radou pro standardy interního auditu (Internal Audit Standards Board). Po schválení je Institut interních auditorů zveřejní na svých internetových stránkách a zároveň je distribuuje do všech národních ústavů.

Mezi pravomoci a povinnosti Institutu interních auditorů patří např. vypracovávání a zveřejňování profesních standardů, provádění různých výzkumů v oblastech interního auditu, zabezpečování certifikací potřebných pro výkon činností interních auditorů, organizování vzdělávacích konferencí, seminářů, kurzů apod. potřebných k rozvoji vzdělanosti v této oblasti v celosvětovém měřítku. Hlavním jejím zájmem je především snaha o udržování vztahů a kontaktů se sdruženými institucemi pro předávání důležitých informací a poznatků, potřebných k dalšímu vývoji interního auditu po celém světě.

Význam auditorských standardů je hlavně v tom, že pomáhají celkově porozumět internímu auditu a umožňují zlepšit výkon interního auditu hlavně v praxi. Musí být vždy v souladu se standardy vydanými Institutem interních auditorů. Které se skládají ze základních požadavků a interpretace. Interpretací se rozumí výklad pojmů po uvedených základních požadavcích.²⁰

Jako další důležité členění se uvádí na:

- Základní standardy
- Standardy pro výkon interního auditu
- Prováděcí standardy

²⁰ *Úvod ke standardům.* [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.interniaudit.cz/download/ippf/Soubory1/uvod_ke_standardum.pdf

„Základní standardy obsahují zásadní požadavky a vlastnosti týkající se útvarů a subjektů poskytujících služby interního auditu. Standardy pro výkon interního auditu popisují charakter služeb interního auditu a poskytují kvalitativní kritéria, na jejichž základě lze činnost interního auditu hodnotit. Základní standardy a Standardy pro výkon interního auditu se vztahují na všechny služby interního auditu. Prováděcí standardy jsou nadstavbou Základních standardů a Standardů pro výkon interního auditu a obsahují požadavky týkající ujišťovacích a poradenských činností.“²¹

²¹ *Úvod ke standardům* [cit. 2013-03-26]. Dostupné z:
http://www.interniaudit.cz/download/ippf/Soubory1/uvod_ke_standardum.pdf

2 DRUHY AUDITŮ, JEJICH PRINCIPY A CÍLE

2.1 Externí audit

Velkými výhodami externího auditu je objektivita závěrů, nezávislost na osobách a činnostech, jelikož nesmí být zaměstnanci společnosti, a v neposlední řadě i využití velké výhody, tj. možnost porovnávání znalostí a zkušeností získaných při výkonu auditorské činnosti v jiných organizacích. Příkladem externího auditu je například audit účetních výkazů, který je zaměřen na kontrolu účetních výkazů, respektive tedy hlavně na účetní závěrku.

Účetní závěrka je sestavení účetních záznamů, které se sestavují na konci účetního období k rozvahovému dni a podávající přehled o hospodaření firmy ustanovením § 18 Účetní závěrka, třetí části zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Ustanovením § 20 Ověření účetní závěrky auditorem zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jsou stanovena zákonná kritéria pro ověření účetní závěrky auditorem. Tato kritéria jsou:

- aktiva převyšují 40 mil. korun
- roční čistý obrat převyšuje 80 mil. korun
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců je vyšší než 50

Stanovená kritéria jsou určena především obchodním společnostem či družstvům, které musí splňovat dvě uvedená kritéria a mají povinnost mít účetní

závěrku ověřenou auditorem. Výjimku však tvoří akciové společnosti, které mohou splňovat pouze jedno z uvedených kritérií.²²

Externí auditor se zaměřuje spíše na posuzování už proběhlých transakcí, respektive minulosti. Zjišťuje, zda se v účetnictví podniku nevyskytují žádné nesrovnalosti, které by mohly vážně ovlivnit její chod. Dále se zabývá finanční situací podniku a za svou auditorskou zprávu má výhradní odpovědnost. Z tohoto důvodu musí být auditoři i auditorské společnosti pojištěni v případě odpovědnosti za škodu, která vznikla s prováděním auditorské činnosti, ve výši která bude úměrná k možným vzniklým finančním škodám.

Při provádění činnosti jsou povinni postupovat v souladu s aktuálními mezinárodními auditorskými standardy, které upravuje právo Evropského společenství, auditorskými standardy, které vydává Komora auditorů a mezinárodními auditorskými standardy. Právě Komora auditorů má na starosti úpravu činnosti a působení externího auditu v České republice.

Dalším významným předpisem, který musí dodržovat je Etický kodex, který je vydáván právě Komorou auditorů. „Etický kodex stanoví, že cílem profese auditorů je pracovat podle co nejvyšších měřítek profesionality, dosahovat co nejvyšších hodnot výkonnosti a celkově plnit požadavky veřejného zájmu. Cíle profese auditorů vyžadují plnění čtyř základních potřeb věrohodnost, kvalita služeb, profesionalita a důvěra.“²³ Podstatnými částmi etického kodexu jsou základní principy a pravidla jednání, která slouží jako návod auditorům při etickém jednání a pomocí základních principů se uplatňují v praxi.

Etický kodex se skládá z principů, které musí auditor dodržovat, aby docházelo k nezávislému hodnocení. Těmito principy pro externí auditory jsou:

- Integrita

²² *Účetní závěrka* [cit 2013-03-13]. Dostupné z WWW: <http://zakon-o-ucetnictvi.cz/ucetni-zaverka/>

²³ Hakalová, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. s. 102

- Objektivita
- Profesionální jednání
- Důvěrný charakter informace
- Odborná způsobilost a řádná péče

Integritou se rozumí čestnost a otevřenost ve vztahu k auditované společnosti, tzn. nezatajování žádných informací. Objektivita znamená vyvarovat se vzniku střetu zájmů a hlavně zaujatosti, které by měly za následek ohrožení profesionálního pohledu. K principu profesionálního jednání můžeme říci jen jedno důležité zaměření, a to takové, že by auditor měl jednat v rámci zákona a příslušných vyhlášek atd. Je v jeho zájmu tyto zákony dodržovat. Dodržováním principu důvěrného charakteru informací se rozumí pravidlo zachování mlčenlivosti o zjištěných poznatcích, především pro vnější okolí organizace. Posledním principem je odborná způsobilost a řádné péče, o kterou se stará Komora auditorů, jelikož v jejím hlavním zájmu je poskytovat aktuální informace o změnách v rámci oboru externího auditu.

Právě pomocí zveřejňování aktuálních informací o změnách legislativ, postupů apod. přispívá k řádné kontrole organizaci. Princip odborné způsobilosti a řádné péče je důležitý hlavně z hlediska kvality služeb, které auditor poskytuje organizaci a kterou má na starosti.

Princip integrity a objektivit je podobný a stejně závazný i pro auditory interního auditu. Ten má ale v Etickém kodexu další principy jiné než výše uvedené u externího auditu.

Mezi hlavní činnosti externího auditora je zjišťování, zda se v údajích, které jsou uvedeny v účetní závěrce, nevyskytují žádné závažné nesrovnalosti a také nezávisle ověřit, zda společnost dodržuje pravidla, která jsou jí nařízena legislativou. Za hlavní cíl se považuje objevení a následné odstranění ať již úmyslných či neúmyslných chyb a nesrovnalostí. Úmyslné nesrovnalosti vznikají v důsledku podvodného jednání ze strany například vrcholového vedení společnosti či jejich zaměstnanců apod.

Výsledkem každé auditorské činnosti, stejně jako u interního auditu je auditorská zpráva, sloužící především vlastníkům či společníkům organizace nebo veřejnosti, a za níž nese externí auditor výhradní odpovědnost. Externí auditor vykonávající tento druh auditu musí být vždy nezávislý, což vyplývá z ustanovení § 14 Nezávislost auditora zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech.

V České republice se externím auditem zabývá opravdu velké množství firem, i co se týče zaměření na jednotlivé druhy auditů (interní audit, audit účetních výkazů, audit jakosti, softwarový audit, ekologický audit, personální audit atd.). K největším a nejvýznamnějším auditorským firmám zabývajících se poradenstvím v oblasti daní, auditu a poradenství, patří zejména Pricewaterhouse Coopers, KPMG, Ernst & Young a Deloitte. Pro tyto čtyři společnosti se používá označení „Velká čtyřka“. Tyto organizace působí se svými pobočkami po celém světě, ale mají své pobočky i v České republice. Působení těchto čtyř firem v České republice se uvádí v rozmezí let 1990-2000.

Ke vzniku Velké čtyřky došlo roku 2002 odpoutáním, respektive zánikem firmy Arthur Andersen, proti které bylo vedeno soudní řízení kvůli podezření z podílu na účetních podvodech v americké energetické firmě Enron.

2.2 Interní audit

Interní audit lze chápat jako vnitřní kontrolu organizace nebo státní správy, kterou vykonávají interní auditoři, respektive vlastní zaměstnanci společnosti a u kterých musí vždy platit pravidla nezávislosti a nestrannosti. Interní audit slouží především vedení podniku jako nástroj k rozvoji efektivnosti v organizaci.

Rozlišujeme interní audit plánovaný nebo vyžádaný, ale také specializovaný a komplexní. Nejdůležitější je zde časové hledisko a hledisko rozsahu auditu. Tento druh

auditu se zaměřuje hlavně na budoucnost, na budoucí efektivní rozvoj organizace a předložení návrhů a cest k dosažení co nejlepších výsledků a odstranění určitých nedostatků a nesrovnalostí.

„Interní audit je nezávislá, objektivně zjišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejich cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení a správy organizace.“²⁴

Uvnitř organizace musí zajišťovat interní audit nezávislý útvar, případně k tomu zvlášť pověřený zaměstnanec či zaměstnanci organizačně oddělené od všech řídicích výkonných struktur v zákoně č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Ale zároveň je zaměstnancem v organizaci. Ze zákona je povinnost zřízovat interní audit u organizací, které jsou samostatné účetní jednotky. Interní audit zajišťuje především finanční audit, audit výkonu a audit systémů. Finanční audit ověřuje účetní stav organizace, například stav majetku, zdroje hospodaření a financování apod.

Pro zvýšení efektivnosti a prosperity společnosti či dále jen ušetření finančních prostředků vynaložených na interní audit se aplikuje nástroj tzv. Self auditing. Self auditingem se rozumí především „kontrola sama sebe“. Jeho aplikace se provádí se spoluprací interního auditu společnosti a slouží k zachycení různých vážných nedostatků a rizik, které by vedly ke snížení efektivnosti a prosperity firmy. Většinou se provádí pomocí otázek, vypracovaných vedoucími pracovníky určitých oddělení, aplikovaných na jednotlivá oddělení, jednotlivé zaměstnance a vedoucí pracovníky. Zároveň jsou schváleny a prodiskutovávány internisty.

Výsledkem self auditingu je analýza výsledků ze sběru informací. Vzniká tedy jasný přehled o nedostacích a rizicích hrozících společnosti při jejím dalším stálém pasivním vedení do budoucnosti. Zároveň se vypracovává plán, jak těmto hrozbám a

²⁴ *Rámcem profesionální praxe interního auditu*. Praha: Český institut interních auditorů, o.s. 2008. s.17

rizikům předcházet pro další období a jak zajistit důležitou ekonomickou prosperitu na delší období.

Pro auditorskou činnost je velmi důležité dodržování Etického kodexu, obzvláště z hlediska důvěryhodnosti mezi auditorem a kontrolovanou společností. Tento předpis vydává Komora auditorů jako svůj vnitřní předpis pro externí auditory, ale je vydáván i pro interní auditory Českým institutem interních auditorů. Vedle etického kodexu jsou povinni řídit se Rámcem profesionální praxe interních auditorů, který vydává také Český institut interních auditorů pro interní auditory. Porušení Etického kodexu je nejdříve vyhodnocováno a následně upravováno normami Českého institutu interních auditorů, respektive podle Pravidel jednání.

Etický kodex pro interní auditory tvoří tyto principy:

- Integrita
- Objektivita
- Důvěrnost
- Kompetentnost

Integritou rozumíme hlavně jednání dle stanovených předpisů, tedy jednání, které není v rozporu se zákonem. K tomuto principu patří zejména dodržování čestného a poctivého přístupu. Je jim také doporučeno nepřijímat žádné dary či přijímat nabídnutých výhod, u kterých by jejich přijetím došlo k narušení odborného přístupu a hlavně objektivního úsudku. Platí zde doporučení neúčasti podílení se na vztazích se zaměstnanci firmy či podnikového vedení.

Aby mohl být auditorský úsudek plně platný, dodržují interní auditoři nezávislý přístup k zaměstnancům společnosti, nezúčastňují se žádných vztahů či aktivit, které by mohly narušit důvěru v jejich objektivní úsudek a mohly by být v konfliktu se zájmy společnosti. Nezávislost patří do základních standardů interního auditu. Pro získání úsudku jsou potřebné všechny dostupné informace, které se však nesmí pro osobní či

jiný prospěch zveřejnit. Dodržováním těchto zásad narůstá správnost a objektivnost auditora a jeho úsudku.

Pro objektivní výsledek auditorské činnosti je princip nezávislosti jedním z nejdůležitějších principů, společně s povinností mlčenlivosti. I zde je auditor vázán určitými standardy, kterými jsou dle ustanovení § 18, zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, etický kodex a další vnitřní předpisy Českého institutu interních auditorů. Je-li narušen princip nezávislosti, ať už z hlediska finančních, obchodních či pracovněprávních vztahů, nebo je-li auditor ve vztahu ke kontrolované společnosti, například že je závislý na příjmech poskytnutých ze služeb společnosti, nelze audit provádět.

Všechna ohrožení i přijímaná opatření, která jsou známa, musí auditor uvést ve spisu auditora. Pokud by nebyla uvedena, hrozí riziko vyjádření nedůvěry ve výsledek vypracované auditorské zprávy či plánu. Právě tomuto riziku by se mělo předcházet.

Informace o interním auditu a interních auditorech zveřejňuje a pomáhá objasňovat Český institut interních auditorů. Na jejichž základě je podporován rozvoj interního auditu v České republice. Český institut interních auditorů je občanské sdružení interních auditorů v České republice, založeno v roce 1995, které je tvořeno více než 1000 členy, a se sídlem na Praze 2. Taktéž jako u Komory auditorů je nejvyšším orgánem Sněm, ale činnost řídí Rada Českého institutu interních auditorů v čele s prezidentem. Tento institut byl přijat do Evropské konfederace institutů interního auditu. Evropská konfederace institutů interních auditorů je organizace, která vyvíjí svou činnost od roku 1982 a v současné době spravuje interní audit v 33 zemích v Evropě.

Jeho hlavním posláním je poskytování informací o rozvoji interního auditu a aktuálních informací o něm, jak v České republice, tak i v zahraničí a sjednocovat osoby pracující v této oblasti, aby napomáhala společnému řešení problémů, výměně názorů a zkušeností mezi sebou. Tudiž, aby touto spoluprací docházelo k rozvoji interního auditu. S tímto do jisté míry souvisí úspěšnost a prosperita auditorské činnosti

v České republice a v zahraničí. Český institut interních auditorů podporuje vzdělávání ohledně interního auditu prostřednictvím vzdělávacích kurzů, pořádáním různých seminářů, kurzů a workshopů, vydáváním odborných příruček a časopisu Interní auditor.

V současné době vznikl díky Českému institutu interních auditorů dlouhodobý vzdělávací projekt na podporu vzdělání interních auditorů jménem Univerzita interního auditu. Byla založena a je též podporována organizací Český institut interních auditorů. Tento vzdělávací projekt je určen, jak členům Českého institutu interních auditorů, tak i skupinám osob z široké veřejnosti, kteří členy nejsou, ale mají zájem vzdělávat se ohledně interního auditu. Jediným rozdílem mezi členy a nečleny Českého institutu interních auditorů pro účast na tomto projektu je cena, která se platí za účast na tomto projektu.

Zacílení Univerzity interního auditu je především na kvalitní popsání funkcí, cílů a definic interního auditu. Výuka probíhá pomocí kvalifikovaných lektorů z různých významných organizací v České republice, například z organizací: ČNB, RWE, ČEZ, Matador Holding, Ernst & Young, GE Money bank a dalších. Volba lektorů z těchto organizací je tedy velmi rozmanitá a přináší s sebou určitě velké množství poznatků a názorů z různých oblastí, důležitých hlavně k porozumění internímu auditu a správnému výkonu této činnosti.

Členství v Českém institutu interních auditorů s sebou tedy přináší některé výhody. Jednou výhodou může být již zmíněná cena za vzdělávací kurz Univerzity interního auditu, ale také třeba disponování s právem každého člena na účasti a právu na hlasování na schůzi Sněmu. Ale taktéž i s možností a právem být zvolen do orgánů Českého institutu interních auditorů prostřednictvím nominačního procesu.

Členem Českého institutu interních auditorů se může stát každá fyzická nebo právnická osoba, která vyplní písemnou přihlášku, adresovanou do tohoto institutu, kde ji následně schválí a projednaná Rada institutu. Pro právoplatné členství je nutné respektovat práva a povinnosti institutu, tj. hlavně respektování Etického kodexu a

Standardů pro profesní praxi interního auditu, dodržování Stanov a dalších pravidel schválených orgány institutu a včasné placení členských příspěvků v předem stanoveném čase a výši.

2.3 Etapy auditu

Aby mohl být výsledek auditu správný a věrohodný, měl by auditor ve svém zájmu i zájmu společnosti rozvrhnout plán fází auditu. Tyto fáze zahrnují:

- Činnost před uzavřením smlouvy
- Předběžné plánovací procedury a vytvoření plánu auditu
- Provedení auditu
- Závěr a vydání zprávy

Než auditor uzavře s účetní jednotkou smlouvu o výkonu činnosti, musí předem pečlivě zvážit, zda je výhodné danou zakázku přijmout či nepřijmout. Při zvažování jedná dle mezinárodních auditorských standardů. Musí důkladně posoudit riziko přijímané zakázky a příslušným způsobem tedy zareagovat na případná zjištěná hrozící rizika, která by mu hrozila při přijetí. Na základě své úsudku až poté stanovit podmínky dané zakázky, které se pak uvádí ve smlouvě.

Tento krok je velmi důležitý zejména u externího auditu, kde riziko špatného auditorského výsledku sebou nese víceméně velké množství negativních dopadů na kontrolovanou společnost, ale zároveň i na společnost, ze které je externí auditor najímán. Jeho působení je sice upraveno smlouvou a zajištěno jeho pojištěním odpovědnosti za škodu. Ale na důsledky případného špatného výsledku předložené auditorské zprávy pro další rozvoj společnosti se toto už nevztahuje. Špatný výsledek může mít například v tom horším slova smyslu přímo katastrofální dopady. Tento jev nebývá příliš častý, stát se ale může, především z hlediska neprofesionálních postupů

v rozporu s jejich danými směrnici. Pokud chyba nastane ve vnitřním prostředí společnosti, útvar interního auditu se postará o její zachycení a následné odstranění v rámci současných možností.

Jedná se především o významný proces posouzení rizika či rizikových faktorů. Opět je důležité dodržování principu nezávislosti, který auditor používá při vyhodnocování. Pokud se výsledek procesu vyhodnotí jako bezrizikový, může být zakázka přijata. Pokud naopak dojde ke zjištění velkých rizik souvisejících s přijutím z hlediska obtížnosti či zjištění chybějící dokumentace pro vyjádření objektivního názoru, je z těchto důvodů raději zakázka auditorem odmítnuta. Jelikož by mohla být vážně narušena jeho důvěryhodnost a nezávislost, ale především jeho objektivní názor.

Další činností před uzavřením smlouvy se rozumí stanovení smluvních podmínek, ceny za práci, rozsahu odpovědnosti a formě auditorské zprávy. Tyto podmínky se vyhotovují písemně a jsou opatřena podpisem všech zúčastněných stran a musí být v souladu s mezinárodními auditorskými standardy.

Druhým krokem jsou předběžné plánovací procedury. Pokud dojde k přijetí zakázky, auditor se snaží co nejlépe pochopit cíle, způsob a předmět podnikání účetní jednotky, kterou má právě na starosti, aby mohl lépe realizovat svou činnost. Hlavní roli zde hraje dostupnost veškerých potřebných dokumentací k realizaci auditorského výsledku a vypracování auditorské zprávy, u kterých je dána povinnost na jeho vyžádání předložit pracovníky společnosti.

V této fázi je především kladen důraz na porozumění kontrolnímu prostředí společnosti, účetnímu systému, porozumění činnosti a oblasti podnikání. Především porozumění vnitřnímu kontrolnímu prostředí účetní jednotky napomáhá ke správnému vyhodnocení stavu účetní jednotky a které napomáhá zefektivnit proces vytváření auditorského plánu. Výpočetní technika má v tomto procesu významnou roli, auditor kupříkladu zjišťuje jaká je například závislost společnosti na používané výpočetní technice a jakým způsobem je dokumentace ukládána atd.

Tímto krokem se dostáváme k softwarovému auditu, kde se zjišťuje vlastnictví licencí potřebných k legálnímu používání programů, zabezpečení ochrany dat apod. Pokud těmto faktorům auditor porozumí, může se lehce orientovat ve svých dalších postupech a dojít tak ke stanovenému cíli.

Dalším krokem v průběhu auditu je vytvoření plánu auditu souvisejícího s předběžnými plánovacími procedurami. V této etapě se v podstatě shrnují rizika a postupy, jak se k důležitým informacím dostat, především jak zajistit, aby nedocházelo k nesprávnostem, které následně ovlivní celý výsledek účetní závěrky a hospodaření jednotky. Těmto chybám by se mělo předcházet formou osobního ujištění auditora či testy správnosti a spolehlivosti, prováděné a aplikované přímo ve společnosti auditorem. Provádění těchto testů patří k významným činnostem především z hlediska důvěry mezi osobami, které audit vykonávají a organizací, ve které je audit prováděn.

Dále se kromě testů aplikují různé postupy a metody, které zkoumají současné zkušenosti personálu organizace a zjišťují případné příčiny vzniku nedostatku zkušeností personálu. Provádí se formou školení a mohou být prováděny buď manuálně například prostřednictvím jednotlivců nebo v elektronické podobě pomocí výpočetní technologie (projektorů, počítačů apod.). Celý tento proces je zaměřen na odstranění případných potenciálních nesprávností při jejich dalším používání.

Aby mohl celý proces plánu auditu přispět k efektivnosti metod a postupů je kladen důraz především na vzájemnou komunikaci auditorské firmy či auditora s vnitřním prostředím účetní jednotky. I přes používání veškerých různých metod, postupů, testů a dalších nástrojů auditu se zcela nevyloučí objevení chyby, která může ovlivnit výsledek dané účetní závěrky, ale použitím těchto postupů a metod není riziko dopadu chyb tolik významné.

Poslední fází a zároveň nejdůležitější etapou auditu je zveřejnění závěru a zprávy auditora prostřednictvím zjištěných poznatků a výsledků z dokumentace, která mu byla předložena ke kontrole, ze svých analýz a dalších provedených kroků.

Závěr provedeného auditu se provádí v auditorské zprávě, což je standardizovaný veřejně přístupný dokument v písemné podobě, kde jsou shrnuty všechny poznatky získané auditorem a kam může nahlédnout vedení společnosti, externisté či jiní auditoři při dalším vyžádaném auditu. Můžeme sem zařadit například konzultační schůzi, která platí především pro auditory vykonávající interní audit. Protože předkládají své vyhodnocení, zjištěné poznatky a případné postupy k úpravě činností vedoucím organizací.

3 AUDIT JAKO SOUČÁST MANAGEMENTU FIRMY

Pro začlenění auditu do managementu firmy je nutné identifikovat základní pojetí managementu. Důvodem je zejména samotná složitost a různorodost pojetí auditu. Audit sám o sobě je možné vnímat jako proces, předmět podnikání, zákonnou povinnost, atd. Důležitým atributem pro začlenění auditu do systému managementu je rovněž fakt, že audit může být externí a interní. Beze sporu i druh auditu dle předmětu ověřování je neopominutelným aspektem pro identifikaci začlenění auditu do managementu firmy.

Management pochází z anglického *manage*, což v překladu do češtiny má mnoho překladů například řídit, ovládat, vést, spravovat atd. Tak i definice managementu jsou různé.

Pojem management lze použít v různém slova smyslu, jelikož se management neustále vyvíjí, není stanovena pouze jedna závazná definice. Příkladem může být definice, že management je chápán jako společenská věda či nauka o řízení a vedení lidí, které se uskutečňuje prostřednictvím manažerů (respektive představitelů podnikového vedení), kteří mají pro svou činnost určité pravomoci pro dosažení stanovených cílů.

Management je dále definován jako umění, každého jednotlivého manažera, který do vedení přidává své získané poznatky ať už z dosaženého vzdělání či z jím poznané praxe, a tím utvářený nesrovnatelný (originální) proces řízení. Škála definic je opravdu různorodá, pohledy na management jsou různé i z pohledů odborníků, kteří se ne vždy shodnou. Nikde totiž není pevně stanoveno, jak správně vést podnik, aby byl

výsledek dokonalý, jelikož jako každý člověk je jiný, tak i prostředí každého podniku je jiné.

Pohledy na definici manažerů jsou obdobné, ale v odborné literatuře mají spíše ucelenější definice. Pro příklad můžeme uvést definici, že manažeři jsou skupina představitelů podnikového vedení, kteří dosahují svých stanovených cílů prostřednictvím jiných lidí. Funkcemi managementu resp. manažerů se rozumí plánování, kontrola, organizování, výběr a rozmístování pracovníků a vedení lidí.

Odborná literatura nabízí například následující vymezení pojmu management. „...management je funkcí, je disciplinou, návodem, který je třeba zvládnout, a manažeři jsou profesionálové, kteří tuto disciplinu realizují, vykonávají funkce a z nich vyplývající povinnosti. (P.F. Drucker)“.²⁵

„Management je proces vytváření určitého prostředí, ve kterém jednotlivci pracují společně ve skupinách efektivně uskutečňují zvolené cíle“ -H.Koontz a H.Weihrich (USA).

„Management jsou typické činnosti, které manažer vykonává, jako je rozhodování, organizování, plánování, kontrolování, vedení lidí, koordinace, motivování atd.“ -K.Müller (SRN).²⁶

„Management je proces vytváření a udržování určitého prostředí, ve kterém jednotlivci pracují a společně ve skupinách efektivně uskutečňují zvolené cíle.(H.Koontz a H.Weihrich). Management je vykonávání věcí prostřednictvím ostatních lidí (E.Dale,J.Hayes). Management je proces plánování, organizování, vedení a kontroly organizačních činností zaměřených na dosažení organizačních cílů (K.H.Chung). Management je proces optimalizace využití lidských, materiálních a finančních zdrojů k dosažení organizačních cílů.(J.A. Peare, R.B.Robinson).“²⁷

²⁵ Truneček, J. *Management podniku*. Praha: VŠE, 1993. s. 12.

²⁶ Bartošová, H. *Management teorie a praxe policejní činnosti*. Praha:PA ČR 1998, s. 15.

²⁷ Truneček, J. *Management podniku*. Praha:VŠE 1993, s.12-13.

System managementu je struktura procesů a postupů, používaná k zajištění toho, že organizace je schopna plnit všechny úkoly požadované pro dosažení svých cílů.²⁸

„Management jakosti má mnoho oficiálních definic, „ považujeme jednoduše tento systém za tu součást systému managementu organizace, která má garantovat maximální míru spokojenosti zákazníků při minimálních nákladech“.²⁹

„Management představuje uspořádaný soubor poznatků podle určitých hledisek, většinou odpozorovaných z praxe, které jsou zpracovány formou návodů pro jednání nebo jako principy.“³⁰

Výše zmíněné definice pojetí managementu je oporou pro tezi, že management je proces, systém, skupina řídicích pracovníků. Stejně tak, jako je možné dle různých aspektů vymezit druhy auditu, je možné dle různých aspektů vymezit druhy managementu.

Jedním z významných druhů managementu je management lidských zdrojů, neboť lidské zdroje je možné považovat nejen za zdroje firmy nebo organizace, ale za významný kapitál. „Řízení lidských zdrojů (human resource management)-pojetí personální práce, které chápe lidský faktor nikoli pouze jako zdroj vhodný pro efektivní využití, ale jako faktor rozhodující o úspěšnosti organizace, do jehož rozvoje je žádoucí a nezbytné investovat.“³¹

Právě s kladným přístupem k pracovníkům podniku dochází k dosažení lepších výsledků a zvýšení produktivity práce. Prostředí firmy je tedy „spokojené“ a lépe se podniku plní stanované úkoly. Kladným postojem se rozumí ohodnocování práce mzdou, ale také odměnou v podobě nabídky různých zvýhodněných benefitů, firemních akcí a večírků nebo vybudování kvalitního firemního prostředí. Důležitým faktorem je

²⁸ *Model excellence EFQM*. Praha: ČSJ, 2003, s. 32.

²⁹ Veber, J.a kol. *Management. Základy, prosperita, globalizace*. Praha: Management Press, 2000, s. 12.

³⁰ Truneček, J. *Management podniku*. Praha: VŠE, 1993, s. 15.

³¹ Veber, J.a kol. *Management. Základy, prosperita, globalizace*. Praha: Management Press, 2000, s. 167.

zde motivace pracovníků. Hlavně pro dosažení své mzdy za odvedenou práci, ale i využití nabízených benefitů. Proto je managementu lidských zdrojů přikládán velký význam hlavně v současné době. Bez „spokojených“ zaměstnanců alespoň v nějaké míře nedochází k efektivitě práce, naopak ale dochází k různým problémům, zmatkům a zádrhelům. Které s sebou přináší zbytečné výdaje podniku, časové zdržení a také vzniku tlaku na zaměstnance z nedodržení časových hledisek k dosažení stanoveného cíle. Těmto problémům by se mělo předcházet a nemělo by k nim docházet často.

„Řízení rozvoje personální struktury je nedílnou součástí strategie každé firmy, protože se uznává, že nejcennějším kapitálem každého podniku jsou znalosti, schopnosti, dovednosti a postoj pracovníka k podniku, ve kterém pracuje. Někdy se v managementu vyčleňuje personální zajištění do samostatné disciplíny, tzv. řízení lidských zdrojů (Human Ressource Management-HRM).“³²

Součástí managementu firmy se může stát spíše audit interní, protože je součástí vnitřního prostředí organizace, stejně jako aplikace samotného managementu. Zaměřuje se na budoucnost společnosti a vytváří plány, kontroluje a organizuje postupy, obdobně jako manažeři v organizacích.

Vnitřní kontrolou prostředí či postupy interního auditu se zefektivňuje plynulý chod organizace prostřednictvím zjišťování nesrovnalostí, analyzováním rizik při přijímání různých zakázek, revitalizací (obnovou) či zavádění nových postupů a metod potřebných k dosažení lepších výsledků.

V současné době se začíná rozvíjet jako nový nástroj managementu pro řízení tzv. controlling. Z hlediska působení se podobá v podstatě internímu auditu, tzn. v působení ve vnitřním prostředí firmy. Hlavní rozdíly mezi controllingem a interní auditem jsou především rozdíly v cílech a zaměření. Interní audit se zabývá spíše metodickými postupy činností, a jejich nápravou, zatímco controlling je zaměřený

³² Truneček, J. *Management podniku*. Praha VŠE 1993, s. 25.

hlavně na dlouhodobé cíle společnosti, respektive na jejich případné ekonomické dopady pro celou společnost.

Pro větší efektivitu a vývoj organizace je doporučována vzájemná spolupráce, jelikož obě formy přispívají k vývoji organizace. Současně také ale musí být obě formy dostatečně vymezeny i v rámci kompetencí, aby nedocházelo k problémům a zmatkům spojených s prolínáním obou forem. Použití controllingu je lépe uskutečnitelné v případě velké organizační struktury společnosti. Může ho provádět internista nebo v případě nedůvěry správného výsledku internisty, najímaná externí firma.

Pojem controlling pochází z anglického *control*=,regulovat, usměrňovat. Jedná se určitý koncept koordinace pomáhající regulovat chod podniku odpovědným osobám nebo vedení podniku. V hlavních pravomocích vykonavatelů controllingu jsou poradenské služby pro zaměstnance firmy a poradenství pro manažery, poskytování informací o změnách firemního prostředí a firemního okolí, podílení se na vývoji firmy.³³ Hlavní výhodou této činnosti je spolupráce manažerů a vykonavatelů controllingu, která má spíše charakter prevence před riziky.

Součástí controllingového procesu je i tzv. „Reporting“³⁴, který je často označován konečnou fází controllingu. Tak tomu ale ve skutečnosti není. Jedná se pouze o část procesu controllingu. Může být součástí systému „Public Relations“.³⁵ Předmětem reportingu bývá zpracování dat z analýz a následná prezentace a předávání informací prostřednictvím zveřejňování informací interním a externím příjemcům.

Interními příjemci informací se rozumí především zaměstnanci firmy, management a podnikové vedení. Externími příjemci se naopak rozumí podniky s nimiž je uzavřena vzájemná spolupráce přinášející zisk oběma stranám, jako jsou například

³³ *Controlling*. [cit 2013-03-9] Dostupné z WWW: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Controlling>

³⁴ *Reporting*=Jedná se o pravidelné podávání informací, s přehledovým charakterem, především o průběhu a stavu daných aktivit

³⁵ *Public relations*=jsou vztahy s veřejností. Jde o komunikační aktivitu. Prostřednictvím PR působí organizace na vnitřní i vnější veřejnost se záměrem vytvářet a udržovat s ní pozitivní vztahy a dosáhnout tak mezi oběma vzájemné porozumění a důvěru.

dodavatelé, odběratelé atd. Další širokou skupinou externích příjemců jsou orgány, které mají kompetence ke kontrole činností společnosti, jimiž jsou finanční úřady, pracovní úřady apod. Ale také sem můžeme zařadit orgány veřejné správy. Jimiž mohou být například krajské úřady, které mají zájem především o prospěšnost svého regionu, právě díky této spolupráci a kladným vztahem se společností. Právě díky předávání všech informací, s výjimkou informací s důvěrným charakterem těmto příjemcům informací dochází k optimálnímu rozvoji například dobrého jména společnosti v široké veřejnosti a případné důvěře ve společnost.

Naopak se nedoporučuje zvolení strategie zatajování negativních informací před veřejností, na které se může později dodatečně přijít. Tato strategie kazí především dobré jméno společnosti. Zveřejnění negativních informací sebou přináší nedůvěru ve společnost. A tím pádem může dojít například k nepříliš žádoucímu poklesu prosperity společnosti či poklesu zisku. Důsledky takového odhalení sebou přináší hlavně mediální zveřejnění. Zveřejněním dochází ke vzniku spousty problémů. Protože spousta lidí v dnešní době přikládá opravdu velkým význam právě informacím z médií a reklamě.

Spolupráce interního auditu a controllingu může být uskutečnitelná, je-li zaměření realizováno pouze v oblasti poradenských služeb. Je doporučováno například z důvodu jiných principů ke zjištění výsledků vnitřní kontroly, pro lepší rozvoj společnosti, aby obě formy kontroly měly oddělenou působnost, resp. není doporučována spolupráce. Pokud je to nevyhnutelné, může být spolupráce realizována. Obě formy pochopitelně slouží managementu firmy a přispívají k efektivnímu rozvoji společnosti či zvýšení prosperity.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo identifikování principů a vztahů externího a interního auditu. Pro dosažení hlavního cíle byla zpracována deskripce základních pojmů souvisejících s tématem, a to dle dostupné odborné literatury a legislativních norem. Za využití systematické analýzy informací z literární rešerže byly identifikovány základní atributy externího a interního auditu, jejich principy a vztahy.

Pojem audit bývá odbornou literaturou vymezován v podstatě s minimálními rozdíly. Především se jedná o určitý proces zjišťování, přezkoumání a porovnání informací o činnosti organizace. Toto je společné pro audit externí i interní. Nejčastěji bývá audit spojován s hospodařením organizace a účetnictvím. V této souvislosti je na místě zmínit, že ne každá firma a organizace musí mít pravidelný audit účetní uzávěrky. Účetní závěrku musí mít ověřenu auditorem všechny účetní jednotky, kterým tuto povinnost ukládá zákon o účetnictví nebo zvláštní právní předpis.

Mezi základní principy obou auditů patří nezávislost a objektivita. Činnost auditu se provádí pomocí auditorů, kteří v konečné fázi své práce vyhotovují auditorskou zprávu, kde shrnují zjištěné informace. Jak již jsme uvedli, lze za základní členění auditu považovat, zda se jedná o audit externí nebo interní. Hlavní rozlišení mezi nimi jsou v cílech a zaměření.

Rozdíly mezi druhy auditu však nemůžeme spatřovat pouze v tom, zda se jedná o audit externí nebo interní, zda se jedná o audit povinný nebo nepovinný. Audit se dělí na různé druhy. Jako nejznámější druhy jsou uváděny: interní audit, audit účetních výkazů, audit jakosti, softwarový audit, ekologický audit, personální audit atd.

Jak již z názvu bakalářské práce vyplývá, byla zaměřena na audit interní a externí. Rozdíly mezi nimi jsou patrné a velké. Nejsou pouze v tom, kdo auditorskou činnost vykonává, rozdíly mezi nimi je více a jsou podstatnější. Tak například můžeme

uvést rozdíl v tom, jakou organizací se který druh audit zřizuje a kterým zákonem je upravován. Interní audit se zřizuje v rámci veřejné správy na základě zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole a vykonávají ho internisté v podniku, dle stanov toho zákona. Tímto zákonem je činnost interního auditu upravována. Ale je upravována i standardy, které publikuje Český institut interních auditorů. Interní audit u podnikatelských subjektů je upravován na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Kdežto externí audit je aplikován pomocí najímaných externích firem, které mají auditorskou činnost jako hlavní předmět svého podnikání. Jeho právní úprava se řídí zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech. A instituce, která se zabývá úpravou externího auditu je Komora auditorů České republiky.

Obě organizace (Český institut interních auditorů a Komora auditorů České republiky) se zaměřují především na zveřejňování mezinárodních standardů a úpravu obou auditů v České republice, aby nedocházelo k porušování zákona a činností auditu. A mohly být v souladu s příslušnými zákony. Zprostředkovávají také sběr informací a poznatků pro ostatní auditory. Ale především se starají o vzdělání auditorů. Které je v jejich bezprostředním zájmu.

Rozdíl můžeme vidět i ve zřízení pojištění odpovědnosti za škodu. Interní auditoři nemají výhradní odpovědnost za škodu, na rozdíl od externích, kteří musí být ze zákona pojištěni za odpovědnost za škodu a jsou plně odpovědní za výsledek kontroly v auditorské zprávě.

Jako samozřejmým rozdílem mezi oběma formami auditu se rozumí rozdíl v zaměření a působnosti. V případě externího auditu to je zaměření na minulost podniku, a v případě interního auditu naopak na efektivnější ekonomický rozvoj společnosti například v budoucích letech. Tato definice zaměření je velmi podstatná. Jelikož vymezuje kompetence obou forem auditu. Rozdílem v působnosti se rozumí spíše rozdíl v míře nezávislosti. Respektive, že v interním auditu je auditor interním zaměstnancem, tudíž nemůže být nezávislost zcela v plném rozsahu. Na rozdíl od externích auditorů či společností, u kterých je nezávislost v plném rozsahu. Nemají žádnou vazbu na kontrolovaný podnik. Objektivnost tím není pochopitelně narušena,

ani už řečená nezávislost. Nemá to žádný vliv na jejich dosavadní činnost. Jen v případě vzniku nesrovnalostí ve výsledku auditu se dokazuje objektivita lépe u externích auditorů a hůře u interních auditorů.

Větší nátlak při výkonu činnosti auditingu je pochopitelně vyvíjen na audit interní, protože je součástí managementu firmy. A přispívá k větší prosperitě a rozvoji své organizace. V souvislosti s prosperitou společnosti, můžeme uvést i fakt, že při kladném vyhodnocení v auditorské zprávě, pomocí externího auditu, dochází k zveřejnění informací o tom, že daná organizace je důvěryhodná. Tudíž dochází k ekonomickému rozvoji, což je pro auditovanou organizaci velmi přínosné.

Spolupráce obou forem auditu ze zákona není nijak striktně nařízena, ale také není zcela jasně specifikován vztah interního a externího auditu. Případnou spoluprací vzniká metodická činnost, která slouží například ke zvýšení efektivnosti a případnému snížení nákladů společnosti, při kontrole (auditingu). Důležitý je zde aspekt koordinace. Aby se předcházelo vzniku případných zmatků a v neposlední řadě i vzniku zbytečných chyb a nesrovnalostí. Měly by se přesně a jasně vymezit postupy, které se budou v souvislosti s auditingem vykonávat. Jelikož platí pro obě formy auditu, že mají podobné postupy a metody při výkonu činnosti.

Při teorii nejednoznačného vztahu mezi oběma formami auditu vycházíme i z poznatku, že najímaný auditor z externí firmy nerozumí a nezná vnitřní prostředí firmy tak dobře, jako auditor interní. Tudíž může dojít i k časovému skluzu při řešení v případě vzniklého problému a časové vytíženosti interního auditora.

Jako rozsáhlou a významnou spoluprací se rozumí spolupráce interního auditu a managementu. Jak již bylo řečeno v definici pojetí managementu, tj. že management je proces, systém, skupina řídicích pracovníků, kteří mají na starosti efektivní chod společnosti, můžeme dle různých aspektů vymezit druhy auditu pro různé druhy managementu dle různých aspektů. Nejvýznamnějším příkladem může být například management lidských zdrojů, který úzce souvisí s personálním auditem. Jelikož kontroluje tuto činnost ve vnitřním prostředí společnosti.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Tištěná literatura:

BARTOŠOVÁ, H. *Management teorie a praxe policejní činnosti*. Praha: PA ČR, 1997, ISBN 80-85981-69-6.

ČESKÝ INSTITUT INTERNÍCH AUDITORŮ. *Rámcem profesionální praxe interního auditu*:2008. 4. vyd. Praha: Český institut interních auditorů, o. s., 2008. ISBN 80-86689-39-5.

HAKALOVÁ, J. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010, ISBN 80-7399-144-9.

HUŇÁT, A. a kol: *Zavádění modelu Excellence EFQM*. Praha: Česká společnost pro jakost, 2003, ISBN 80-02-01572-X.

KOVANICOVÁ, D. a kol., *Finanční účetnictví světový koncept*. Praha: Polygon, 2003, ISBN 80-7273-090-8.

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

TRUNEČEK, J. *Management podniku*. Praha: VŠE, 1993, ISBN 80-7079-267-1 .

VEBER, J. A kol. *Management. Základy, prosperita, globalizace*. Praha: Management Press, 2000, ISBN 80-7261-029-5.

Právní prameny, předpisy:

Český institut interních auditorů. *Úvod ke standardům*. Interniaudit.cz [online]. c2013 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z WWW: http://www.interniaudit.cz/download/ippf/Soubory1/uvod_ke_standardum.pdf

Komora auditorů České republiky. *Auditorské standardy*. Kacr.cz [online]. c2012 - 2013 [cit. 2013-03-22]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy>

Komora auditorů České republiky. *Auditorské standardy*. Kacr.cz [online]. c2012 - 2013 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy>

Komora auditorů České republiky. *Auditorské standardy*. Kacr.cz [online]. c2012 - 2013 [cit. 2013-03-22]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy>

Komora auditorů České republiky. *O Komoře auditorů*. Kacr.cz [online]. c2012 - 2013 [cit. 2013-04-02]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

Komora auditorů České republiky. *O Komore auditorů*. Kacr.cz [online]. c2012 - 2013 [cit. 2013-02-23]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>

Komora auditorů České republiky. *Školení*. Kacr.cz [online]. c2012 - 2013 [cit. 2013-03-22]. Dostupné z WWW: <http://www.kacr.cz/skoleni>

Zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole. [online]. MF ČR, c2006 [cit. 2013-02-21]. Dostupné z WWW: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakony_1542.html

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví: Účetní závěrka. Zákon-o-ucetnictvi.cz [online]. c2010 [cit. 2013-03-13]. Dostupné z WWW: <http://zakon-o-ucetnictvi.cz/ucetni-zaverka/>

Zákon č. 93/2009 Sb. o auditorech. Zakony-online.cz [online]. c2005-2012 [cit. 2013-02-28]. Dostupné z WWW: <http://zakony-online.cz/?s144&q144=all>

Jiné dokumenty:

DVOŘÁK, B. *Interní audit*. České Budějovice: Krajské ředitelství policie Jihočeského kraje, 2010 (prezentace.ppt)

JURAJDOVÁ, H. *Audit ve veřejném sektoru*: [online]. Brno, 29. 6. 2007 [2013-02-23]. Dostupné z WWW: http://is.muni.cz/th/26482/esf_d/. Disertační práce. Masarykova univerzita.

Internetové zdroje:

Ikvalita. *Audity*. Ikvalita.cz [online]. c2005-2013 [cit. 2013-02-21]. Dostupné z WWW: <http://www.ikvalita.cz/tools.php?ID=54>

Jobs. *Encyklopedie profesí – auditor*. Jobs.cz [online]. c1996-2013 [cit. 2013-03-28]. Dostupné z WWW: <http://www.jobs.cz/poradna/profese/a/auditor/>

Práce. *Encyklopedie profesí – auditor*. Prace.cz [online]. c1996-2013 [cit. 2013-03-28]. Dostupné z WWW: <http://www.prace.cz/poradna/encyklopedie-profesi/a/auditor/>

Wikipedie: Otevřená encyklopedie: *Audit* [online]. c2013 [cit. 2013-02-23]. Dostupné z WWW: <<http://cs.wikipedia.org/w/index.php?title=Audit&oldid=9817134>>

Wikipedie: Otevřená encyklopedie: *Controlling* [online]. c2013 [cit. 2013-03-09]. Dostupný z WWW: <<http://cs.wikipedia.org/w/index.php?title=Controlling&oldid=10036022>>

Záznam o bakalářské práci

Jméno a příjmení bakaláře: Kateřina Bergerová

Název práce CZ: Interní a externí audit, principy a vztahy

Název práce EN: Internal and external audit, principles and relationships

Studijní program: Regionální rozvoj

Obor: Management a regionální rozvoj

Rok obhajoby: 2013

Počet stran/Počet příloh: 49/0

Vedoucí práce: Ing. Mgr. Jan Bartoš

Anotace CZ: Bakalářská práce se zabývá především vysvětlením pojmů, kterými jsou audit, interní audit a externí audit. Dále se zabývá jejich principy, zaměřením, právní úpravou apod. a v neposlední řadě také vztahy mezi nimi. K dosaženému výsledku byla zpracována deskripce základních pojmů z odborné literatury, dostupných legislativních norem a zákonů. Systematickou analýzou informací jsme dospěli k závěru, že vztah mezi interním a externím auditem není nijak striktně nařízen a ani zákonem stanoven. Při případné spolupráci vzniká pouze metodická činnost.

Anotace EN: Bachelor thesis deals mainly with the explanation of terms, which include audit, internal audit and external audit. It also deals with their principles, focus, legislation, etc. And last but not least, the relations between them. Description of the basic terms from the scientific literature, legal standards and laws have been used to achieve the result. Systematic analysis of information, we concluded that the relationship between internal and external audit is not strictly enforced, nor by law established. In prospective collaboration, it comes only as methodical activity.

Klíčová slova CZ: audit, interní audit, externí audit, finanční audit, auditor, management, controlling, reporting

Klíčová slova EN: audit, internal audit, external audit, financial audit, auditor, management, controlling, reporting

Místo uložení: Vysoká škola regionálního rozvoje, Žalanského 68/54 Praha 6

Signatura