**Konsolidovaná účetní závěrka**

* **………………………** znamená upevnění, ustálení, urovnání
* Zásada ………………………………………… - účetnictví zobrazuje realitu bez ohledu na (právní) formu např. v důsledku existence kapitálově (i jinak) propojených společností

Východiska konsolidace

* Strategické podíly (investice) mateřské firmy (M) do dceřiné firmy (D)
* Uživatel nechce vědět pouze kolik bylo investováno, ale také do kterých podniků, jaká aktiva mateřská firma kontroluje, jaký vliv má investice na finanční pozici apod.
* Existence tzv. **……………………………………………** a **…………………………. účetních výkazů, účetní závěrky**

**Konsolidační celek**

* tvoří konsolidující účetní jednotka, která je ovládající nebo řídící osobou a konsolidované účetní jednotky, které jsou ji ovládanými nebo řízenými osobami
* do konsolidačního celku nemusí být zahrnuty konsolidované účetní jednotky, které jsou ovládanými nebo řízeními osobami pod podstatným vlivem
  + - ………………………………………………………………………..,
    - u nichž dlouhodobá omezení významně brání konsolidující účetní jednotce ve výkonu jejich práv ohledně nakládání s majetkem nebo řízení uvedených konsolidovaných účetních jednotek,
    - jsou-li akcie konsolidovaných účetních jednotek drženy výhradně za účelem jejich prodeje v bezprostředně následujícím účetním období, nebo
    - pokud jedna nebo více ……………. jednotek spadajících do konsolidace vykonávají výjimečně tak odlišnou činnost, že by jejich zahrnutím do konsolidačního celku došlo k porušení věrného a poctivého obrazu konsolidované účetní závěrky

Konsolidační celek

* Mateřský podnik, dceřiné a přidružené podniky, za které se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka

Mateřský podnik

* Podnik uplatňující vliv (kontrolu) v jiném podniku
* Vliv:
  + **…………………..** vliv – vliv na řízení nebo provozování s více než 50 % hlasovacích práv (dle ČÚP nad …… %)
  + **…………………..** vliv – vliv na řízení s 20 – 50 % hlasovacích práv (dle ČÚP 20 – ….. %)
  + **…………………..** vliv – méně než 20 %

……………. podnik - subjekt, ve kterým jiný podnik vykonává rozhodující vliv

…………….. podnik – subjekt, ve kterým jiný podnik vykonává podstatný vliv

Konsolidovaná účetní závěrka

* ……………………………………
* ……………………………………
* Konsolidovaný přehled o peněžních tocích (cash-flow) – není povinný dle ČÚP
* Konsolidovaný přehled o změnách vlastního kapitálu – není povinný dle ČÚP
* Příloha
* Účetní závěrka upravená příslušnými metodami konsolidace o ekonomické dopady podniků, ve kterých má mateřský podnik podíl
* Účetní závěrka sestavená za celou skupinu takovým způsobem, jako by šlo o jediný podnik

Kritéria – povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku (viz zákon o účetnictví)

Platí od roku 2016

* ………………………………………..
  + Nepřekročí 2 kritéria:
    - Aktiva 100 000 000, obrat 200 000 000, průměrný počet zaměstnanců 50
* ………………………………………….
  + Nepřekročí 2 kritéria:
    - Aktiva 500 000 000, obrat 1 000 000 000, průměrný počet zaměstnanců 250
* ……………………………………………
  + Překročí 2 kritéria:
    - Aktiva 500 000 000, obrat 1 000 000 000, průměrný počet zaměstnanců 250
* Malá skupina účetních jednotek ………… povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku (mimo subjekty veřejného zájmu)

Okamžik sestavení

* konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje ke ………………………………. ……………….. konsolidující účetní jednotky
* délka účetního období při konsolidaci účetní závěrky musí být stejná

Metody konsolidace

* **………..** konsolidace
  + Mateřský podnik má ……………………………… v dceřiné společnosti
  + položky rozvahy a výsledovky ovládaných osob v plné výši do rozvahy a výsledovky konsolidující účetní jednotky (sčítají se shodné položky A, Z, VK, N, V všech podniků konsolidačního celku)
  + Potřeba ……………………vzájemné transakce
    - Investice M v každém D podniku a podíl na VK v D
    - Vnitroskupinové transakce
  + Zveřejnění podílu menšinových akcionářů – specifický řádek VK v rozvaze
* ………………….. konsolidace
  + ……………………………..
  + položky rozvahy a výsledovky ve výši podílu konsolidující účetní jednotky na základním kapitálu ovládané osoby
  + Ve výkazech zveřejní
    - Aktiva, která ovládá
    - Závazky, které přebírá
    - Náklady, které plynou ze spol. podnikání a podíl na výnosech ze spol. podnikání
* ……………………………..
  + …………………………………
  + ocenění účasti ovládající osoby na osobě pod podstatným vlivem ve výši podílu na vlastním kapitálu
  + Do výsledovky je zahrnuto ……………………………….. hodnoty investice
  + Úprava ostatních složek vlastního kapitálu o takové vlivy, které neprošly výsledovkou (např. aplikace fair value)
  + Příděly ze zisku snižují hodnotu investice (souvztažně s pohledávkou za přiznané dividendy)

**Postup při konsolidaci**

1. přípravná etapa

* + ……………………………………………………………………….
  + vytvoření konsolidačního celku, stanovení metody konsolidace

2. ……………………………………..

3. závěrečná etapa

* + Sestavení, schválení, ověření KÚZ
* V KÚZ se zachycují takové vztahy, které byly osobami konsolidačního celku realizovány mimo ……………………………………..
* Dochází k vyloučení:
  + …………………………. – podílu v jiné společnosti
  + Vzájemných …………………………………………..
  + Nákup a prodej zásob, dlouhodobého majetku
  + Přijaté a vyplácené dividendy
  + Dary

**Příklad 1 – Konsolidovaná ÚZ**

Společnost Vlak má 80 % podíl ve společnosti Train ke dni 31.12.2019. K tomuto datu sestavuje konsolidovanou účetní závěrku. S použitím příslušné metody konsolidace sestavte konsolidovanou účetní závěrku.

1. Vytvořte organizační schéma konsolidačního celku a určete, která účetní jednotka bude sestavovat konsolidovanou účetní závěrku
2. Jaká účetní jednotka se podrobí konsolidaci? Jaká metoda konsolidace bude zvolena?

|  |  |
| --- | --- |
| Rozvaha Vlak, a. s. k 31. 12. | |
| Dlouhodobý majetek 4 500 000 | Základní kapitál 5 000 000 |
| Finanční investice (podíl v Train) 1 600 000 | Kumulované výdělky 600 000 |
|  | Zisk 500 000 |
| Oběžná aktiva 1 100 000 | Závazky 1 100 000 |
|  |  |
| Celkem 7 200 000 | Celkem 7 200 000 |

|  |  |
| --- | --- |
| Výsledovka Vlak, a. s. za r. 2022 | |
| Náklady 500 000 | Výnosy 1 000 000 |
| Zisk 500 000 |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Rozvaha Train, a. s. k 31. 12. | |
| Dlouhodobý majetek 2 200 000 | Základní kapitál 2 000 000 |
|  | Kumulované výdělky 200 000 |
|  | Zisk 100 000 |
| Oběžná aktiva 700 000 | Závazky 600 000 |
|  |  |
| Celkem 2 900 000 | Celkem 2 900 000 |

|  |  |
| --- | --- |
| Výsledovka Vlak, a. s. za r. 2022 | |
| Náklady 400 000 | Výnosy   500 000 |
| Zisk 100 000 |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Položka | Vlak | Train | Součet | Úpravy | **Konsolidace** |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| **Celkem aktiva** |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| **Celkem pasiva** |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Jaká metoda konsolidace by byla zvolena v případě, že by Vlak měl 30 % podíl ve společnosti Train?

**Příklad 2 – Plná konsolidace**

Obchodní společnost A má 60 % podíl ve společnosti B ke dni 31.12.2022. K tomuto datu sestavuje konsolidovanou účetní závěrku. S použitím příslušné metody konsolidace sestavte konsolidovanou účetní závěrku.

1. Vytvořte organizační schéma konsolidačního celku a určete, která účetní jednotka bude sestavovat konsolidovanou účetní závěrku

1. Jaká účetní jednotka se podrobí konsolidaci? Jaká metoda konsolidace bude zvolena?

|  |  |
| --- | --- |
| Rozvaha A, a. s. k 31. 12. 2022 | |
| Dlouhodobý majetek 2 500 000 | Základní kapitál 4 000 000 |
| Finanční investice (podíl v B) 1 800 000 | Kumulované výdělky 900 000 |
| Zásoby 800 000 | Zisk 200 000 |
| Pohledávky 1 100 000 | Závazky 1 500 000 |
| Finanční majetek krátkodobý 400 000 |  |
| Celkem 6 600 000 | Celkem 6 600 000 |

|  |  |
| --- | --- |
| Výsledovka A, a. s. za 2022 | |
| Náklady 800 000 | Výnosy 1 000 000 |
| Zisk 200 000 |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Rozvaha B, a. s. k 31. 12. 2022 | |
| Dlouhodobý majetek 2 200 000 | Základní kapitál 3 000 000 |
|  | Kumulované výdělky 100 000 |
| Zásoby 400 000 | Zisk 50 000 |
| Pohledávky 400 000 | Závazky 250 000 |
| Finanční majetek – krátkodobý 400 000 |  |
| Celkem 3 400 000 | Celkem 3 400 000 |

|  |  |
| --- | --- |
| Výsledovka B, a. s. za 2022 | |
| Náklady 260 000 | Výnosy   310 000 |
| Zisk 50 000 |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Položka | A | B | Součet | Úpravy | **Konsolidace** |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| **Celkem aktiva** |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| **Celkem pasiva** |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Audit (v účetnictví)**

* Audit je disciplína, jejímž předmětem je pozorování určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů
* Posláním a smyslem auditu účetní závěrky je vyjádřit názor ……………….., ………………………………………. na věrohodnost účetní závěrky zveřejněné vedením účetní jednotky

Typy auditu

* Audit …………………………….
* Interní audit
* Audit jakosti
* Ekologický audit
* IT („počítačový) audit
* forenzní audit

Interní audit

* Audit je prováděn …………………………… v rámci organizační struktury dané společnosti či instituce
* zaměřuje se na interní procesy organizace a možnosti jejího zdokonalení
* cílem je ……………………………………………… firemní činnosti a procesy s cílem tyto činnosti vylepšit, zdokonalit a zefektivnit

Externí audit (statutární)

* zvýšení …………………………………………………………… z účetních závěrek a výročních zpráv firem
* morální a preventivní působení proti vzniku chyb a podvodů
* audit je vykonáván externím subjektem např. auditorem, auditorskou firmou
* cílem externího auditu je vyjádřit nezávislý názor na auditovanou účetní závěrku a výroční zprávu
* výstupy externího auditu jsou veřejně k dispozici

Audit účetní závěrky – pravidla od 1.1.2016

* **Velká** účetní jednotka (mimo vybrané účetní jednotky, které nejsou subjekty veřejného zájmu)
* **Střední** ……………….
* **………………………….** – překročení 1 (a.s. nebo svěřenský fond) nebo 2 kritérií k rozvahovému dni současného a předcházejícího období:
  + Aktiva ……………………… Kč
  + Obrat 80 000 000 Kč
  + Přepočtený počet zaměstnanců ………..
* Druhy výroků auditora na předkládanou účetní závěrku
  + ………………………..
  + Bez výhrad se zdůrazněním skutečností
  + …………………………
  + Záporný výrok
  + Odmítnutí vydat výrok

**Příklad 1 – Audit**

Určete, zda účetní jednotka, která působí v právní formě akciové společnosti (malá účetní jednotka), bude za níže uvedená období podléhat povinnému auditu.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Rok | 2019 | 2020 | 2021 |
| Brutto aktiva (mil. Kč) | 39 | 41 | 35 |
| Obrat (mil. Kč) | 79 | 41 | 66 |
| Přepočtený počet zaměstnanců | 51 | 49 | 56 |

**Příklad 2 – Audit**

Určete, zda účetní jednotka (společnost Stavby, s. r. o.) bude muset ze sledované roky nechat ověřit účetní závěrku auditorem. Dle kategorizace účetní jednotek se jedná o malou účetní jednotku

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Rok | 2019 | 2020 | 2021 |
| Brutto aktiva (mil. Kč) | 35 | 35 | 38 |
| Obrat (mil. Kč) | 75 | 95 | 102 |
| Přepočtený počet zaměstnanců | 49 | 54 | 58 |

Zákon o auditorech

* zapracovává příslušné předpisy Evropských společenství,
* upravuje postavení a činnost statutárních auditorů, audit společností a asistentů auditora,
* podmínky, za nichž mohou poskytovat auditorské služby,
* postavení a působnost **………………………………**,
* postavení a působnost **……………………………………………………………….**

**Podmínky pro zapsání auditora do seznamu auditorů**

* Vysokoškolské vzdělání
* Způsobilost k právním úkonům
* ………….
* 3 letá praxe jako asistent auditora
* Není v pracovním nebo obdobném poměru
* …………………
* Uhrazen poplatek stanovený Komorou auditorů
* Nemá nedoplatky na daních a pojistném
* Nebyl vyškrtnut se seznamu auditorů – kárná opatření
* ………………………………………………

Významné auditorské společnosti

„Velká čtyřka“

* Deloitte
* ……………..
* KPMG
* ………………………….

Auditorské služby

* Ověřování ………………………., konsolidované účetní závěrky, výroční zprávy
* Ověřování skutečností podle zvláštního předpisu (zahajovací rozvahy při ……………. …………………………., zprávy o vztazích mezi propojenými osobami)
* Ověřování ekonomických informací v rozsahu stanovené smlouvou (splácení základního kapitálu, účetní závěrky dle ……………………..)

Postup auditora při poskytování auditorských služeb

* Činnosti před uzavřením smlouvy – ……………………………….
* Předběžné plánovací procedury – …………………………………………….
* Vytvoření plánu auditu – ……………………………….
* Provedení auditu – ………………………………..
* Závěr a vydání zpráv

**Ostatní typy auditu**

Audit jakosti

* Ověření kvality výkonů poskytovaných zákazníkovi
* Ověření kvality celého řízení podniku a racionality organizace práce.
* Certifikace (ISO, ...)
* Objednavatelem je management
* Audit provádí externí instituce
* Cílem je certifikát – konkurenční výhoda

**Ekologický** audit

* Ochrana životního prostředí
* Hodnocení řídícího systému podniku a kontrola procesů s dopadem na životní prostředí
* Vazba na účetní informace o životním prostředí – tzv. Environmental accounting – sledování a vykazování informací se vztahem k ŽP

**Forenzní** audit

* Kriminalistický přístup k problematice auditu
* Objednavatelem obvykle vyšetřující orgány
* Cílem odhalit protiprávní skutečnosti a jednání
* Prováděn odborníky z dané oblasti (soudní znalci a pod.)

Význam auditu

* Služba existujícím či potenciálním investorům (shareholder přístup)
* Služba společnosti, všem zainteresovaným subjektům (stakeholder přístup)
* Snaha omezit negativní vliv z ekonomických otřesů
* Důležitost vyústila v samotnou existenci a regulaci auditorské profese
* Regulace auditorské profese
  + Původně samoregulace
  + V současnosti s veřejným dohledem

Etika auditu, etický kodex

* Zachování ……………………………
* Objektivita a pečlivý výkon
* Odborná kvalifikace
* Dodržování práva, účetních a auditorských směrnic
* ………………………………. (v současnosti modifikováno)
* Propagace a získávání nových klientů
* Vztahy k ostatním účetním / auditorům
* ……………………….
* ………………………..

**Příklad 3 – Audit**

Hutní společnost eviduje k 31.12.2022 pohledávky v celkové hodnotě 260 000 000 Kč. Posuďte dostatečnost opravných položek k následujícím pohledávkám:

Zákazník A – pohledávka 2 000 000 Kč, opravná položka 400 000 Kč

*Zákazník byl ve finančních problémech, a proto společnost vytvořila opravnou položku ve výši 20 % pohledávky. Při auditu bylo zjištěno, že celá pohledávka byla na konci roku uhrazena*

Zákazník B – pohledávka 500 000 Kč, opravná položka 0 Kč

*Zákazník přestal platit pohledávky z důvodu reklamace výrobků. Dodané výrobky vrátil B zpět Hutní společnosti na konci roku. Od Hutní společnosti požaduje dodat původně objednaný druh výrobku****.***

Zákazník C – pohledávka 500 000 Kč, opravná položka 500 000 Kč

*Hutní společnost dodala zákazníkovi C výrobky v hodnotě 500 000 Kč. Zákazník je v konkurzu, Pravděpodobná výše likvidačního zůstatku společnosti je 10 000 Kč.*

**Příklad 4** **– Výrok auditora**

Auditorská společnost DT provádí audit k 31.12.2022 ve společnosti DZ . V průběhu auditu nezjistila DT žádné nedostatky, účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření účetní jednotky v souladu s tím, co požaduje platné legislativa. Jaký bude výrok auditora?

**Příklad 5 – Hutní společnost**

Při testování správného zaúčtování prodeje zásob zjistila auditorská společnost E, že hutní společnost těsně před koncem roku uzavřela smlouvu s jedním významným zákazníkem s následujícími parametry:

* + Veškeré zásoby výrobku AB byly prodány 29. 12. 2022 tomuto významnému zákazníkovi
  + Fyzicky nedošlo k přesunu zásob – ty zůstávají ve skladu společnosti H, která stále nese rizika spojená s těmito zásobami – ztráta, zastarání apod. Zákazník bude odebírat tyto výrobky v následujícím roce podle okamžitých potřeb v jeho výrobě
  + Marže zaúčtovaná z tohoto prodeje je 22 mil. Kč

**Příklad 6 – Audit zásob**

Společnost eviduje k 31.12.2022 významné množství ocelového šrotu na skladě. Inventura šrotu je plánována na 30.11.2022.

Otázky:

1. Je možné provádět inventuru šrotu jindy než k 31.12.
2. Co je potřeba provést za auditové testy po ukončení inventury?

**Příklad 7 – Výrok auditora**

Společnosti P byl proveden audit společnosti podnikající v automobilovém průmyslu k 31. 12. 2022. Bylo zjištěno, že díky celosvětové finanční krizi došlo ve druhé polovině roku ke značnému poklesu zájmu o produkci společnosti, což vedlo k významnému poklesu obratu, vzniku pomaluobrátkových zásob.

Důsledkem toho byl nedostatek finančních prostředků, nárůst objemu závazků po splatnosti a především nesplnění bankovních kovenantů. Financující banky otevřely jednání o dalším financování, který ale do data vydání výroku nebyla uzavřena.

**Příklad 8 – Rezervy (dle IAS 37)**

Společnost ABC nakupuje hedvábí z Číny. Náklady činí 3 000 tis.Kč. Očekávané výnosy z tohoto kontraktu jsou 2 700 000 Kč. Penalizace spojená s odstoupením od smlouvy činí 400 000 Kč. V jaké výši natvoříme rezervu na tento ztrátový projekt?