

## 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 řídicí osobou a konsolidované účetní jednotky, které jsou jí ovládanými nebo řízenými osobami
- do konsolidačního celku nemusí být zahrnuty konsolidované účetní jednotky, které jsou ovládanými nebo řízenými 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 kterém jiný podnik vykonává rozhodující vliv

..... podnik – subjekt, ve kterém 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 Vlák 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 Vlák, a. s. k 31. 12.			
Dlouhodobý majetek	4 500 000	Základní kapitál	5 000 000
Finanční investice (podíl v Train)	1 600 000	Kumulované výdělků	600 000
		Zisk	500 000
Oběžná aktiva	1 100 000	Závazky	1 100 000
Celkem	7 200 000	Celkem	7 200 000

  

Výsledovka Vlák, 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 výdělký	200 000
		Zisk	100 000
Oběžná aktiva	700 000	Závazky	600 000
Celkem	2 900 000	Celkem	2 900 000
Výsledovka Vlák, a. s. za r. 2022			
Náklady	400 000	Výnosy	500 000
Zisk	100 000		

Položka	Vlák	Train	Součet	Úpravy	Konsolidace
<b>Celkem aktiva</b>					
<b>Celkem pasiva</b>					

Jaká metoda konsolidace by byla zvolena v případě, že by Vlák 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

2. 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 výdělký	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 výdělký	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
<b>Celkem aktiva</b>					
<b>Celkem pasiva</b>					

## Audit (v účetnictví)

- Audit je disciplína, jejímž předmětem je pozorování určitých skutečností, shromáždění 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 řídicího 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 vytvoříme rezervu na tento ztrátový projekt?