

Popis situace:

Ve své žádosti o stanovisko jste nám sdělil následující informace, které jsme žádným způsobem neověřovali:

Obecně prospěšná společnost sestavila účetní závěrku k 31.12.2011. V této závěrce vykázala nesprávný účetní VH z důvodu nesprávně zaúčtované obchod. operace do nákladů místo do zásob. Dále byly nesprávně aplikovány účty u účtování přijatých dotací a u přijatých půjček od zakladatele. Tím byly i nesprávně sestaveny a zveřejněny údaje v rozvaze a výkazu zisku a ztráty za r. 2011, příloha k závěrce nebyla vyhotovena. Tato závěrka nebyla SR a DR společností schválena.

Poté vedení ÚJ zjistilo, že společnost splnila kritéria pro povinný audit a následně se obrátila na auditora se žádostí o ověření závěrky. Auditor po vyhodnocení zakázky a předložených dokumentů zjistil závažné nedostatky ve vedení účetnictví, používání metod, účtování dotací a ve vykázání VH. Na základě komplexní analýzy auditor doporučil vedení ÚJ přepracovat a doplnit účetní závěrku za r. 2011 a tak eliminovat rizika vícero sankcí. Společnost většinu připomínek auditora k závěrce r. 2011 akceptovala a účetní závěrku celou přepracovala v souladu s platnými českými zákon. normami a účetními standardy a metodikou dotačních titulů. Společnost takto přepracovanou účetní závěrku za rok 2011 (novou) předala auditorovi k ověření.

Ověřování UZ bylo prováděno již po skončení inventur.

Alternativními postupy nebylo možné ověřit správnost zůstatků/poč. stavů k 1.1.2011 zejména pokladny, přijaté dlouhodobé půjčky, závazků po splatnosti.

Společnost neprovedla fyzickou inventarizaci drobného invest. majetku. Nebylo možné provést alternativní postupy, kterými bych se ubezpečil, že firma nadále vlastní a využívá ke své činnosti uvedený majetek.

Společnost realizovala v ověřovaném období i doplňkovou (ekonomickou) činnost ve výši cca 22% z celkového hrubého obrátu. Na tuto činnost uplatnila však 100% nákladů spojených s provozem hmotného majetku – strojů (zejména odpisy IM, opravy, pojištění) a nákup DKP i přesto, že uvedené stroje sloužily i k výkonům hlavní (dotační) činnosti. Tyto náklady firma při sestavení Přiznání DPPO za rok 2011 „neklíčovala“ a tím vzniklo riziko nesprávnosti přiznání DPPO za rok 2011 a následně sankcí.

Společnost za rok 2011 vykazuje záporné vlastní zdroje a naplňuje kritéria a podmínky insolvence. (Při založení o.p.s. nebyly provedeny v souladu se zákonem žádné peněžní ani nepeněžní vklady do o.p.s.) Činnost společnosti je závislá na pokračující finanční podpoře ze strany jednoho ze zakladatelů o.p.s a současně na úspěšnosti získání a realizaci dotačních titulů. Pokud by tato podpora nadále nebyla poskytována a nepodařilo se získat a realizovat projekty kryté dotačními tituly, byla by ohrožena schopnost společnosti pokračovat ve své činnosti.

Účetní závěrka (UZ) za předchozí (srovnatelné) období nebyla auditována.

Výroční zpráva za rok 2010 nebyla doposud zveřejněna v OR jak ukládá zák.č.248/1995 Sb.

Stanovisko:

Popisovaná situace se dotýká řady oblastí, z nichž některé sumarizujeme níže a uvádíme jejich vliv na zprávu auditora. Dopady na jiné oblasti auditu (např. prohlášení vedení společnosti, vyhodnocení rizik, apod.) nejsou diskutovány.

1. Jedná se o první zakázku u klienta s nemožností ověření některých počátečních zůstatků
2. Účetní závěrka klienta nebyla doposud auditována
3. Výroční zpráva za rok 2010 nebyla zveřejněna v OR
4. Nemožnost zúčastnit se inventur na konci roku 2011
5. Neprovedení inventur účetní jednotkou (drobný majetek)
6. Porušení daňových předpisů (špatné přiřazení nákladů na hlavní a doplňkovou činnost)
7. Panuje nejistota ohledně trvání podniku v dohledné budoucnosti

Odpověď pojednává o bezprostředních dopadech jednotlivých skutečností na zprávu auditora. Dopady na jiné oblasti auditu (např. prohlášení vedení společnosti, vyhodnocení rizik, apod.) nejsou diskutovány.

Ad 1) Pokud auditor není schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace o materiálních (významných) počátečních zůstatcích, je povinen vydat **výrok s výhradou nebo odmítnout výrok** (viz ISA 510 odst. 10). Příklady modifikovaných výroků lze nalézt v příloze standardu ISA 510.

Ad2) Auditor je povinen uvést **v odstavci obsahujícím jiné skutečnosti**, že srovnávací údaje nebyly auditované (viz ISA 710 odst. 14).

Ad 3) Nezveřejnění výroční zprávy je porušením právního předpisu, za který účetní jednotce hrozí sankce, tj. je třeba postupovat dle ISA 250 odst. 6 (b) a násl. a zvážit nutnost vykázání rezervy na pokuty. V případě, že auditor dojde k závěru, že účetní závěrka v této souvislosti obsahuje významné (materiální) nesprávnosti, je povinen v souladu s ISA 250 odst. 25 vydat **výrok s výhradou nebo záporný výrok**. Problematika nezveřejnění výroční zprávy byla podrobně diskutována v časopisu Auditor č. 7/2011 v rubrice „K diskusi“.

Ad 4) Není-li auditor schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace o existenci a stavu zásob a zásoby jsou z pohledu účetní závěrky významné (materiální), je povinen **modifikovat výrok** z důvodu nemožnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace (viz ISA 501 odst. 7 a A14).

Ad 5) V případě neprovedené inventarizace drobného majetku se jedná o porušení účetních předpisů, tj. je třeba postupovat dle ISA 250 odst. 6 (b) a 25 (viz výše ad 3). Dále je třeba zvážit, zda v této souvislosti nevzniká riziko podvodů a pokud ano, postupovat dle ISA 240. Auditor je povinen získat dostatečné a vhodné důkazní informace, které mu umožní vyjádřit výrok k účetní závěrce. Pokud to není možné, auditor je povinen v souladu s ISA 330 odst. 27 a ISA 705 odst. 6 (b), 7(b) a 9 vydat **výrok s výhradou nebo odmítnout výrok**.

Ad 6) Jedná se o porušení právních předpisů, které má přímý dopad na konkrétní vykazovanou položku, kterou je náklad na daň z příjmů a závazek ze splatné daně z příjmů. Pokud by výše této položky dle názoru auditora měla být jiná a vzniklý rozdíl auditor vyhodnotí jako významný, dle ISA 250 odst. 25 je povinen vydat **výrok s výhradou nebo záporný výrok** v souladu s ISA 705. Účetní jednotka dále musí zvážit nutnost tvorby rezervy na sankce vyplývající z této nesprávnosti a auditor je povinen odhad účetní jednotky posoudit a v případě zjištěných významné (materiální) nesprávnosti modifikovat svůj výrok.

Ad 7) Pokud auditor vyhodnotí, že předpoklad trvání účetní jednotky v budoucnu je správný, ale existuje o něm významná (materiální) nejistota, auditor postupuje v závislosti na tom, zda tato nejistota je v příloze k účetní závěrce dostatečně popsána. Pokud ano, auditor v souladu s ISA 570 odst. 19 a A20 - 21 nemodifikuje svůj výrok a na uvedené skutečnosti upozorní **v odstavci obsahujícím zdůraznění skutečnosti** (případně může dojít i k odmítnutí výroku – viz ISA 570 odst. A22). Pokud nejistota není v účetní závěrce dostatečně popsána, auditor je dle ISA 570 odst. 20 a A23 – 24 povinen vydat **výrok s výhradou nebo záporný výrok**. Pokud by auditor dospěl k názoru, že předpoklad trvání účetní jednotky v budoucnu je nesprávný, přičemž by tomu nebyly přizpůsobeny účetní metody, je povinen vydat **záporný výrok** (viz ISA 570 odst. 21).

Vzhledem k vysokému množství důvodů pro modifikaci výroku existuje nezanedbatelná pravděpodobnost, že souhrn nesprávností není pouze jen významný (materiální), ale také rozsáhlý (viz ISA 705 odst. 5 písm. a). Pokud je tomu tak, auditor je povinen vyjádřit záporný výrok (viz ISA 705 odst. 8). Stejně tak, pokud auditor není schopen získat dostatek vhodných důkazních informací, na základě kterých je možné založit výrok a usoudí, že možné vlivy případných zjištěných nesprávností na účetní závěrku mohou být významné (materiální) a zároveň mohou mít rozsáhlý dopad na účetní závěrku, je povinen odmítnout výrok (viz ISA 705 odst. 9 a 10) k účetní závěrce jako celku.

Rozhodnutí o tom, jaký typ výroku (s výhradou, záporný, odmítnutí) je vydán je vždy odpovědností auditora provádějícího audit a bez detailní znalosti účetní jednotky a použitých postupů není pro třetí stranu možné učinit závěr o vhodnosti zvoleného typu výroku.