

Aplikační doložka KA ČR Ověřování výroční zprávy

k ISA 720 CZ Ostatní informace v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku

Aplikační doložku mezinárodního auditorského standardu vydává Komora auditorů České republiky za účelem upřesnění aplikace Mezinárodních auditorských standardů (International Standards on Auditing - ISAs) vydávaných Mezinárodní federací účetních (International Federation of Accountants - IFAC) v auditorské praxi v podmínkách legislativy České republiky.

Národní aplikační doložka řeší :

- *v případě, že není možné aplikovat všechny požadavky konkrétního standardu, výjimku ze závazné aplikace konkrétních odstavců standardu,*
- *v případě, že legislativa České republiky stanovuje požadavky nad rámec standardu, doplnění standardu tak, aby auditorská praxe vyhovovala požadavkům české legislativy.*

Aplikační doložku je vždy třeba chápat v kontextu mezinárodního standardu, ke kterému je zpracována.

Úvod

Požadavek na ověřování výroční zprávy auditorem vychází z § 21 zákona 563/1991 Sb., o účetnictví, který rovněž obsahuje podrobnou úpravu jejího obsahu. Podrobnosti k obsahu zprávy o jejím ověření upravuje § 14 zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech. Tato aplikační doložka řeší ve vazbě na výše citované právní předpisy ověřování výroční zprávy, jejíž součástí je účetní závěrka.

Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů v § 66a ukládá určitým subjektům zpracování zprávy o vztazích mezi ovládající a ovládanou osobou a o vztazích mezi ovládanou osobou a ostatními osobami ovládanými stejnou ovládající osobou. Tato zpráva je, v případě, že ovládaná osoba zpracovává výroční zprávu podle zvláštního právního předpisu, připojena k výroční zprávě. § 66a Obchodního zákoníku odstavec 11 ukládá povinnost v případě, že je účetní závěrka ovládané osoby ověřována auditorem, ověřit i správnost údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami.

A. Aplikace standardu

Neaplikuje se

Odstavec 13.

Nové odstavce

Odstavec 6.1.

(§ 14 odst. (3) b) zákona 254/2000 Sb.)

Při provádění auditu je auditor povinen ověřit zda výroční zpráva je v souladu s účetní závěrkou nebo konsolidovaná výroční zpráva je v souladu s konsolidovanou účetní závěrkou.

Odstavec 6.2.

(§ 14 odst. (4) f) zákona 254/2000 Sb.)

V případě, že je ověřována výroční zpráva nebo konsolidovaná výroční zpráva, musí zpráva auditora obsahovat výrok o souladu výroční zprávy s účetní závěrkou nebo konsolidované výroční zprávy s konsolidovanou účetní závěrkou.

Odstavec 13.1.

(§ 14 odst. (4) c) bod 2 zákona 254/2000 Sb.)

Auditor uvádí výrok s výhradou, pokud podle něj existují pochybnosti o přiměřenosti údajů popsaných ve výroční zprávě nebo konsolidované výroční zprávě a dochází tak k významnému ovlivnění skutečností posuzovaných při auditu účetní závěrky, avšak nejsou dány důvody pro odmítnutí výroku nebo záporný výrok.

Odstavec 13.2.

(§ 14 odst. (4) c) bod 3 zákona 254/2000 Sb.)

Auditor uvádí záporný výrok, pokud podle něj existují pochybnosti o přiměřenosti údajů popsaných ve výroční zprávě nebo v konsolidované výroční zprávě a to tak zásadního charakteru, že výrok s výhradou by byl, vzhledem k závažnosti zjištění, nepřiměřeně zavádějící ve vztahu ke skutečnostem posuzovaným při auditu účetní závěrky.

Odstavec 13.3.

(§ 66a odstavec (9) zákona 513/1991 Sb.)

Není-li k výroční zprávě připojena zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, přestože auditor má k dispozici informace, že k ní být připojena má, reaguje na tuto skutečnost auditor připojením následujícího odstavce do zprávy:

K této výroční zprávě není připojena zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, jak vyplývá z požadavků Obchodního zákoníku.

B. Komentář k aplikaci

Mezinárodní standard ISA 720 se aplikuje na situace, kdy je účetní závěrka a související auditorská zpráva součástí jiného dokumentu.

V případě, že tímto jiným dokumentem není výroční zpráva dle českých předpisů, aplikuje se ISA 720 beze změny.

V případě, že tímto jiným dokumentem je výroční zpráva (případně včetně zprávy o vztazích mezi propojenými osobami), stanoví české předpisy doplňující požadavky. Kromě povinnosti ověření vlastní účetní závěrky se jedná o povinnost ověřit a vydat další dva výroky (ke zprávě o vztazích a k výroční zprávě). Charakter obou těchto doplňujících ověření je odlišný od auditu účetní závěrky.

V případě zprávy o vztazích se jedná o prověrku, pro kterou se použijí ustanovení Mezinárodního standardu ISRE 2400. Bližší informace o charakteru, činnostech a výroku auditora při prověrci zprávy o vztazích jsou popsány v aplikační doložce ke standardu ISRE 2400.

V případě výroční zprávy se jedná o ověření souladu výroční zprávy s účetní závěrkou. Z dané dikce vyplývá, že se nejedná o posouzení věcné správnosti údajů ve výroční zprávě (tudíž auditor nezískává nezávislé důkazní informace k těmto údajům), nýbrž auditor posuzuje soulad těchto údajů s (auditovanou) účetní závěrkou. Z daného požadavku zároveň přirozeně vyplývá, že předmětem ověření souladu mohou být pouze ty údaje výroční zprávy, které lze odsouhlasit na údaje zobrazené v účetní závěrce (přímo nebo nepřímo, například součtové hodnoty, poměrové ukazatele apod.). V tomto smyslu budou předmětem ověření obvykle historické údaje finančního charakteru, zatímco předmětem ověření obvykle nebudou další nefinanční historické údaje nebo informace o budoucích očekávaných skutečnostech popsané ve výroční zprávě. Na tyto údaje, které nejsou předmětem ověření souladu s účetní závěrkou (a tudíž nejsou předmětem explicitního výroku) dle českých předpisů, se nicméně i nadále vztahují obecné požadavky standardu ISA 720.

Protože obě doplňující ověření (tj. prověrka zprávy o vztazích a ověření výroční zprávy) se svým charakterem odlišují od auditu účetní závěrky, je nutné, aby zpráva auditora zřetelně a odděleně popisovala jednotlivé komponenty činnosti auditora.

Auditor může vydat tři samostatné zprávy obsahující výroky k jednotlivým částem účetní závěrky, tj:

- zprávu o auditu účetní závěrky
- zprávu o prověrci zprávy o vztazích
- zprávu o ověření souladu výroční zprávy s účetní závěrkou

Příklad takových zpráv je uveden v Příloze 1 k této aplikační doložce.

Auditor může zahrnout výše uvedené zprávy do jedné souhrnné zprávy. V takovém případě auditor musí zajistit, že z jednotlivých komponent souhrnné zprávy je jednoznačně zřejmé, k jakým částem výroční zprávy (účetní závěrka, zpráva o vztazích nebo ostatní informace uvedené ve výroční zprávě) se vztahují. Souhrnná zpráva by měla obsahovat všechny náležitosti a rozsah textu, který by auditor použil, pokud by sestavoval samostatné zprávy. V případech, kdy některé komponenty činnosti auditora byly provedeny v různých

okamžicích (např. ověření výroční zprávy a prověrka zprávy o vztazích byly provedeny až po vydání zprávy auditora k účetní závěrce), je nutno zajistit, že souhrnná zpráva auditora, resp. její části, jsou správným způsobem datovány.

Příklad takové souhrnné zprávy obsahující dílčí datování je uveden v Příloze 2 k této aplikační doložce.

C. Platnost a účinnost

Platnost : 7. listopadu 2005

Účinnost : 1. ledna 2006, dřívější aplikace doporučena

Příklady samostatných zpráv

Zpráva o auditu účetní závěrky

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA PRO (PŘÍJEMCE)

Ověřili jsme přiloženou účetní závěrku k 31.12.200X společnosti ABC identifikované v této účetní závěrce. Za sestavení této účetní závěrky je zodpovědné vedení společnosti ABC. Naším úkolem je vydat na základě provedeného auditu výrok k této účetní závěrce.

Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech a Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl audit tak, aby získal přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti. Audit zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření úplnosti a průkaznosti částek a informací uvedených v účetní závěrce. Audit též zahrnuje posouzení použitých účetních metod a významných odhadů provedených vedením a dále zhodnocení vypovídací schopnosti účetní závěrky. Jsme přesvědčeni, že provedený audit poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

(Výrok auditora bez výhrad :)

Podle našeho názoru účetní závěrka ve všech významných ohledech podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace (nebo ve všech významných ohledech věrně a poctivě zobrazuje aktiva, pasiva a finanční situaci) společnosti k 31.12.200X a nákladů, výnosů a výsledku hospodaření (nebo náklady, výnosy a výsledek hospodaření) za rok 200X v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.

Obchodní firma

Sídlo

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorských společností

Jména a příjmení auditorů, kteří jménem společnosti vypracovali zprávu

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorů

Podpisy auditorů

Datum vypracování zprávy

(viz AD k ISA 700)

Zpráva o prověřce zprávy o vztazích

ZPRÁVA AUDITORA PRO (PŘÍJEMCE)

Prověřili jsme věcnou správnost údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti ABC k 31.12.20X1. Za sestavení této zprávy o vztazích je zodpovědné vedení společnosti ABC. Naším úkolem je vydat na základě provedené prověrky stanovisko k této zprávě o vztazích.

Prověrku jsme provedli v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy vztahujícími se k prověřce a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, abychom plánovali a provedli prověrku s cílem získat střední míru jistoty, že zpráva o vztazích neobsahuje významné nesprávnosti. Prověrka je omezena především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy a výběrovým způsobem provedené prověření věcné správnosti údajů. Proto prověrka poskytuje nižší stupeň jistoty než audit. Audit jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok auditora.

Na základě naší prověrky jsme nezjistili žádné významné věcné nesprávnosti údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti ABC k 31.12.20X1.

Obchodní firma

Sídlo

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorských společností

Jména a příjmení auditorů, kteří jménem společnosti vypracovali zprávu

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorů

Podpisy auditorů

Datum vypracování zprávy

(viz AD k ISRE 2400)

Zpráva o ověření výroční zprávy

ZPRÁVA AUDITORA PRO (PŘÍJEMCE)

Ověřili jsme soulad výroční zprávy s účetní závěrkou, která je obsažena v této výroční zprávě na stranách XX až YY. Za správnost výroční zprávy je zodpovědné vedení společnosti. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření výrok o souladu výroční zprávy s účetní závěrkou.

Ověření jsme provedli v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl ověření tak, aby získal přiměřenou jistotu, že informace obsažené ve výroční zprávě, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných ohledech v souladu s příslušnou účetní závěrkou. Jsme přesvědčeni, že provedené ověření poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

Podle našeho názoru jsou informace uvedené ve výroční zprávě ve všech významných ohledech v souladu s výše uvedenou účetní závěrkou.

Obchodní firma

Sídlo

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorských společností

Jména a příjmení auditorů, kteří jménem společnosti vypracovali zprávu

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorů

Podpisy auditorů

Datum vypracování zprávy

Pozn: Alternativní formulace druhé věty druhého odstavce: Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl ověření tak, aby získal přiměřenou jistotu, že informace uvedené ve výroční zprávě, které byly převzaty z účetní závěrky či z ní použity, jsou ve všech významných ohledech v souladu s touto účetní závěrkou.

ZPRÁVA AUDITORA PRO (PŘÍJEMCE)

Na základě provedeného auditu jsme dne (datum vydání původní zprávy) vydali k účetní závěrce, která je součástí této výroční zprávy na stranách XX až YY, zprávu následujícího znění:

„Ověřili jsme přiloženou účetní závěrku k 31.12.200X společnosti ABC identifikované v této účetní závěrce. Za sestavení této účetní závěrky je zodpovědné vedení společnosti ABC. Naším úkolem je vydat na základě provedeného auditu výrok k této účetní závěrce.

Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech a Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl audit tak, aby získal přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti. Audit zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření úplnosti a průkaznosti částek a informací uvedených v účetní závěrce. Audit též zahrnuje posouzení použitých účetních metod a významných odhadů provedených vedením a dále zhodnocení vypovídací schopnosti účetní závěrky. Jsme přesvědčeni, že provedený audit poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

(Výrok auditora bez výhrad :)

Podle našeho názoru účetní závěrka ve všech významných ohledech podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace (nebo ve všech významných ohledech věrně a poctivě zobrazuje aktiva, pasiva a finanční situaci) společnosti k 31.12.200X a nákladů, výnosů a výsledku hospodaření (nebo náklady, výnosy a výsledek jejího hospodaření) za rok 200X v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.“

Prověřili jsme též věcnou správnost údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti ABC k 31.12.20X1. Za sestavení této zprávy o vztazích je zodpovědné vedení společnosti ABC. Naším úkolem je vydat na základě provedené prověrky stanovisko k této zprávě o vztazích.

Prověrku jsme provedli v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy vztahujícími se k prověrce a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, abychom plánovali a provedli prověrku s cílem získat střední míru jistoty, že zpráva o vztazích neobsahuje významné nesprávnosti. Prověrka je omezena především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy a výběrovým způsobem provedené prověření věcné správnosti údajů. Proto prověrka poskytuje nižší stupeň jistoty než audit. Audit zprávy o vztazích jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok auditora.

Na základě naší prověrky jsme nezjistili žádné významné věcné nesprávnosti údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti ABC k 31.12.20X1.

Ověřili jsme též soulad výroční zprávy s výše uvedenou účetní závěrkou. Za správnost výroční zprávy je zodpovědné vedení společnosti. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření stanovisko o souladu výroční zprávy s účetní závěrkou.

Ověření jsme provedli v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl ověření tak, aby získal přiměřenou jistotu, že informace obsažené ve výroční zprávě, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných ohledech v souladu s příslušnou účetní závěrkou. Jsme přesvědčeni, že provedené ověření poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

Podle našeho názoru jsou informace uvedené ve výroční zprávě ve všech významných ohledech v souladu s výše uvedenou účetní závěrkou.

AUDITOR

Datum

Adresa