

Aplikační doložka KA ČR
Požadavky na zprávu auditora definované zákonem o auditorech
k ISA 700R CZ Zpráva nezávislého auditora o úplné účetní závěrce
určené k všeobecným účelům

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

Obsah zprávy auditora upravuje ustanovení § 14 zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech. Požadavky na obsah zprávy definované výše uvedeným ustanovením zákona jdou nad rámec obsahu zprávy definovaného mezinárodním standardem, proto je zpracována aplikační doložka, která tento požadavek řeší.

Výše uvedené ustanovení zákona a tudíž i tato aplikační doložka se vztahuje výhradně na zprávy auditora o ověření účetní závěrky sestavené dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, tj. dle českých účetních předpisů nebo Mezinárodních standardů účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií (viz § 14 odst. 3a)).

Tato aplikační doložka se nevztahuje na jiné zprávy auditora (například na zprávy auditora o ověření účetní závěrky sestavené nad rámec povinností daných zákonem dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví).

A. Aplikace standardu

Nové odstavce

Odstavec 22.1.

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

Zpráva musí též obsahovat jméno a příjmení, adresu místa trvalého pobytu a místo podnikání, liší-li se od místa trvalého pobytu u účetních jednotek, které jsou fyzickou osobou nebo obchodní firmu nebo název, sídlo u účetních jednotek, které jsou právnickou osobou, identifikační číslo, je-li účetní jednotce přiděleno, právní formu účetní jednotky a předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena.

Odstavec 50.1

(§ 14 odst. (5) zákona č. 254/2000 Sb.)

Zprávu auditora je auditor povinen zpracovat písemně a uvádí v ní své jméno, příjmení a číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorů nebo o registraci v seznamu auditorů a podpis. Auditorská společnost ve zprávě auditora uvede obchodní firmu, sídlo, číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorských společností a jména a příjmení auditorů, kteří jménem auditorské společnosti vypracovali zprávu, čísla jejich osvědčení o zápisu do seznamu auditorů nebo o registraci v seznamu auditorů a jejich podpisy.

Nahrazené odstavce

Odstavec 60

Níže uvádíme příklad zprávy auditora s výrokem bez výhrad, obsahující všechny složky, tak jak jsou popsány výše, a určené pro audit účetní závěrky sestavené:

- a) v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém EU (viz příklad 1)
- b) v souladu s českými účetními předpisy (viz příklad 2).

Příklad zprávy předpokládá, že auditor má kromě ověření účetní závěrky další povinnosti stanovené zákony daného státu.

Příklad 1

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příjemce]

Zpráva o účetní závěrce^{*)}

Ověřili jsme přiloženou účetní závěrku společnosti ABC, tj. rozvahu k 31.12.20X1, výkaz zisku a ztráty, přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích za období od 1.1.20X1 do 31.12.20X1 a přílohu této účetní závěrky, včetně popisu použitých významných účetních metod. Údaje o společnosti ABC jsou uvedeny v bodě X přílohy této účetní závěrky.

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku

Za sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém EU odpovídá statutární orgán společnosti ABC. Součástí této odpovědnosti je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontroly nad sestavováním a věrným zobrazením účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou, zvolit a uplatňovat vhodné účetní metody a provádět dané situaci přiměřené účetní odhady.

^{*)} podtitulek „Zpráva o účetní závěrce“ bude relevantní pouze v případě, že bude ve zprávě současně uveden také druhý podtitulek, tj. „Zpráva o jiných požadavcích stanovených zákony nebo předpisy“.

Odpovědnost auditora

Naší úlohou 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. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů, jejichž cílem je získat důkazní informace o částkách a skutečnostech uvedených v účetní závěrce. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora, včetně posouzení rizik, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou. Při posuzování těchto rizik auditor přihlédne k vnitřním kontrolám, které jsou relevantní pro sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky. Cílem posouzení vnitřních kontrol je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřních kontrol. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Výrok auditora

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti ABC k 31.12.20X1 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za rok 20X1 v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém EU.

Zpráva o jiných požadavcích stanovených zákony nebo předpisy

(Forma a obsah části této zprávy auditora se budou lišit v závislosti na konkrétní povaze jeho dalších povinností)

(auditorská společnost)

Obchodní firma

Sídlo

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu

auditorských společností

Jména a příjmení auditorů, kteří jménem společnosti vypracovali zprávu

Čísla jejich osvědčení o zápisu do seznamu auditorů

Datum vypracování

Podpisy auditorů

(auditor OSVČ)

Jméno auditora

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorů

Datum vypracování

Podpis auditora

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příjemce]

Zpráva o účetní závěrce ^{*)}

Ověřili jsme přiloženou účetní závěrku společnosti ABC, tj. rozvahu k 31.12.20X1, výkaz zisku a ztráty [přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích] za období od 1.1.20X1 do 31.12.20X1 a přílohu této účetní závěrky, včetně popisu použitých významných účetních metod. Údaje o společnosti ABC jsou uvedeny v bodě X přílohy této účetní závěrky.

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku

Za sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky v souladu s českými účetními předpisy odpovídá statutární orgán společnosti ABC. Součástí této odpovědnosti je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontroly nad sestavováním a věrným zobrazením účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou, zvolit a uplatňovat vhodné účetní metody a provádět dané situaci přiměřené účetní odhady.

Odpovědnost auditora

Naší úlohou 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. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů, jejichž cílem je získat důkazní informace o částkách a skutečnostech uvedených v účetní závěrce. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora, včetně posouzení rizik, že účetní závěrka obsahuje významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou. Při posuzování těchto rizik auditor přihlédne k vnitřním kontrolám, které jsou relevantní pro sestavení a věrné zobrazení účetní závěrky. Cílem posouzení vnitřních kontrol je navrhnout vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřních kontrol. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti použitých účetních metod, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

^{*)} podtitulek „Zpráva o účetní závěrce“ bude relevantní pouze v případě, že bude ve zprávě současně uveden také druhý podtitulek, tj. „Zpráva o jiných požadavcích stanovených zákony nebo předpisy“.

Výrok auditora

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti ABC k 31.12.20X1 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření [a peněžních toků] za rok 20X1 v souladu s českými účetními předpisy.

Zpráva o jiných požadavcích stanovených zákony nebo předpisy

(Forma a obsah části této zprávy auditora se budou lišit v závislosti na konkrétní povaze jeho dalších povinností)

(auditorská společnost)

Obchodní firma

Sídlo

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu

auditorských společností

Jména a příjmení auditorů, kteří jménem společnosti vypracovali zprávu

Číslo jejich osvědčení o zápisu do seznamu auditorů

Datum vypracování

Podpisy auditorů

(auditor OSVČ)

Jméno auditora

Číslo osvědčení o zápisu do seznamu auditorů

Datum vypracování

Podpis auditora

B. Komentář k aplikaci

K odstavci 22.1

Požadavek odstavce 22.1 lze naplnit přímým uvedením požadovaných informací na vhodném místě (obvykle v úvodu) zprávy auditora.

V zájmu maximálního zachování podoby zprávy auditora tak, jak ji uvádí mezinárodní standard, je možné řešit požadavky odstavce 22.1 alternativně též uvedením odkazu na požadované informace uvedené v příloze ověřované účetní závěrky, tak jak je obsaženo v ilustrativním příkladu zprávy auditora uvedeném v odstavci 60 této aplikační doložky.

K odstavci 60

Mezinárodní standard v ilustrativním výroku používá ve vztahu k auditované rozvaze pojem „finanční pozice“, zatímco tato aplikační doložka používá pojem „aktiva, pasiva a finanční situace“. Závazný výklad těchto pojmů není dispozici, nicméně vychází se z předpokladu, že oba výše uvedené pojmy jsou ekvivalentní a ve výroku auditora je možné použít přiměřeně kterýkoliv z obou pojmů.

Výše uvedená ekvivalence je dovozována z následujících skutečností:

- a) Zákon o auditorech §14 odst.(4) c) požaduje ve zprávě vyjádření auditora k „předmětu účetnictví a finanční situaci“ účetní jednotky.
- b) Předmět účetnictví je definován v § 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jako „... stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření“.
- c) Ve vztahu k rozvaze lze předmět účetnictví dle (b) shrnout pod pojmy „aktiva a pasiva“.
- d) Ve vztahu k rozvaze by se tudíž dle (a) a (c) auditor měl vyjádřit k „aktivům, pasivům a finanční situaci“.

C. Platnost a účinnost

Platnost: 18. prosince 2006

Účinnost: 27. února 2007, dřívejší aplikace, tj. pro zprávy sestavené 31. 12. 2006 a později, doporučena