

MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD
ISA 260
(revidovaný a přeformulovaný)

PŘEDÁVÁNÍ INFORMACÍ O ZÁLEŽITOSTECH AUDITU
OSOBÁM POVĚŘENÝM SPRÁVOU A ŘÍZENÍM ÚČETNÍ JEDNOTKY

(Platí pro audity účetních závěrek sestavených za období
počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu.)

OBSAH

	Odstavec
Úvod	
Rozsah standardu	1-3
Datum účinnosti	4
Cíle	5
Definice	6
Požadavky	
Osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky.....	7-9
Záležitosti, o kterých mají být předávány informace	11-12
Proces předávání informací	14-18
Dokumentace	19
Aplikační a vysvětlující část	
Úloha předávání informací	A1-A4
Osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky.....	A5-A12
Záležitosti, o kterých mají být předávány informace	A13-A31
Proces předávání informací	A32-A48
Dokumentace	A49
Příloha 1 – Konkrétní požadavky v [navrženém] standardu ISQC 1 (přeformulovaném) a v ostatních standardech ISA, které se vztahují k předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky	
Příloha 2 – Kvalitativní aspekty účetních postupů	

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 260 (revidovaný a přeformulovaný) – „Předávání informací o záležitostech auditu osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky“ je nutné chápat v kontextu [navrženého] standardu ISA 200 (revidovaného a přeformulovaného) „Celkový cíl nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“
--

Úvod

Rozsah standardu

1. Tento mezinárodní auditorský standard (ISA) se zabývá odpovědností auditora za předávání informací o záležitostech auditu vyplývajících z auditu účetní závěrky osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky. Přestože tento standard platí bez ohledu na strukturu řízení účetní jednotky nebo na její velikost, je potřeba v případech, kdy jsou všechny osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky zapojeny do jejího vedení, a u kotovaných účetních jednotek přihlížet ke konkrétním specifickým skutečnostem. Tento standard neobsahuje požadavky týkající se předávání informací mezi auditorem a vedením účetní jednotky nebo jejími vlastníky, pokud tyto osoby nejsou zároveň pověřeny řízením účetní jednotky.
2. Tento standard byl navržen pro potřeby auditu účetní závěrky, ale po úpravě odpovídající příslušným okolnostem jej lze aplikovat i na audity dalších historických finančních informací, pokud osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky odpovídají za dohled nad přípravou a prezentací dalších historických finančních informací.
3. Tento standard plně uznává důležitost účinného vzájemného předávání informací během auditu účetní závěrky, a předkládá proto komplexní rámec předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky a vymezuje několik konkrétních záležitostí, o kterých by si auditor a osoby pověřené správou a řízením měli předat informace. Další záležitosti, o kterých mají být předány informace a které doplňují požadavky tohoto standardu, jsou popsány v dalších standardech ISA (viz Příloha 1). Předání informací o dalších záležitostech, které nevyžaduje ani tento standard, ani žádné jiné standardy ISA, mohou požadovat zákony či nařízení, dohoda uzavřená s účetní jednotkou nebo další požadavky vztahující se na zakázku, např. standardy národního úřadu pro účetnictví. Žádná skutečnost uvedená v tomto standardu nebrání auditorovi v tom, aby osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky předával informace o jakýchkoli dalších záležitostech. (viz odstavce A28–A31)

Datum účinnosti

4. Tento standard platí pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu.

Cíle

5. Mezi cíle auditora patří:
 - (a) Předat si s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky přesné informace o odpovědnosti auditora ve vztahu k auditu účetní závěrky a o přehledu plánovaného rozsahu a časového průběhu auditu;
 - (b) Získat od osob pověřených správou a řízením účetní jednotky informace důležité pro audit;
 - (c) Předat včas osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky zjištění vyplývající z auditu, která jsou významná a důležitá z pohledu odpovědnosti těchto osob za dohled nad procesem účetního výkaznictví;

- (d) podporovat účinné vzájemné předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými řízením (viz odstavce A1-A4).

Definice

6. Pro účely mezinárodních auditorských standardů mají níže uvedené pojmy následující význam:
- (a) Osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky – osoby nebo společnosti (např. svěřenský správce) s odpovědností za dohled nad strategickým vedením účetní jednotky a s povinnostmi, které se týkají vyvozování odpovědnosti za účetní jednotku. To zahrnuje i dohled nad procesem účetního výkaznictví. Pro některé účetní jednotky v některých právních systémech mohou osoby nebo společnosti pověřené správou a řízením účetní jednotky zahrnovat členy vedení, například výkonné členy orgánů společnosti nebo vlastníky, kteří zároveň řídí společnost. V některých případech jsou osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky zodpovědné za schválení¹ účetní závěrky (v jiných případech má tuto odpovědnost vedení účetní jednotky) Bližší údaje o různých strukturách řízení jsou uvedeny v odstavcích A5-A12.
 - (b) Vedení – osoby s řídicí zodpovědností za výkon činností účetní jednotky. Pro některé účetní jednotky v některých právních systémech pojem vedení zahrnuje několik nebo všechny osoby, jež jsou pověřeny správou a řízením účetní jednotky, například výkonné členy orgánů společnosti nebo vlastníky, kteří zároveň řídí společnost. Vedení je odpovědné za přípravu účetní závěrky, je podřízeno dohledu osob, jež jsou pověřeny správou a řízením účetní jednotky. V některých případech je vedení též odpovědné za schválení² účetní závěrky dané účetní jednotky (v jiných případech mají tuto odpovědnost osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky).

Požadavky

Osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky

7. Auditor určí relevantní osoby patřící do struktury řízení účetní jednotky, jimž bude předávat informace o záležitostech auditu. (viz odstavce A5-A8)

Předávání informací podskupině osob pověřených správou a řízením účetní jednotky

8. Pokud si auditor předává informace s podskupinou osob pověřených správou a řízením účetní jednotky, např. s výborem pro audit nebo s určitou osobou, určí, zda je nutné, aby si předával informace i s řídicím orgánem. (viz odstavce A9-A11).

¹ viz poznámka 2

² Jak je popsáno v odstavci A43 v (navrženém) ISA 700 (přeformulovaný), „Zpráva auditora o úplné účetní závěrce určené k všeobecným účelům“, mít odpovědnost za schválení v tomto kontextu znamená mít pravomoc potvrdit, že všechny výkazy, které obsahují účetní závěrku včetně komentáře, byly připraveny.

Případy, kdy jsou všechny osoby pověřené správou a řízením členy vedení účetní jednotky

9. V některých případech jsou všechny osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky zapojeny do vedení této účetní jednotky, např. v malém podniku, který řídí jeho jediný vlastník, jenž je jedinou osobou s řídicí funkcí. Pokud jsou v takových situacích informace o záležitostech požadovaných tímto standardem předávány osobám, jimž byly svěřeny povinnosti spojené s vedením účetní jednotky, a tyto osoby jsou rovněž pověřeny správou a řízením účetní jednotky, nemusejí být informace o těchto záležitostech předávány znovu se stejnými osobami z titulu jejich řídicí funkce. Tyto záležitosti jsou popsány v odstavci 12c). Auditor se musí ujistit, že předávání informací osobám, jimž byly svěřeny povinnosti spojené s vedením účetní jednotky, zajistí náležité informování všech osob, s nimiž by si auditor jinak předával informace z titulu jejich řídicí funkce (viz odstavec A12).

Záležitosti, o nichž jsou předávány informace

Odpovědnost auditora ve vztahu k auditu účetní závěrky

10. Auditor si předává s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky informace o odpovědnosti auditora spojené s auditem účetní závěrky, v souvislosti s níž platí, že:
- (a) Auditor je odpovědný za vytvoření si a vyjádření názoru na účetní závěrku, která byla připravena vedením za dohledu osob pověřených správou a řízením účetní jednotky;
 - (b) Audit účetní závěrky nezbavuje vedení ani osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky jejich povinností. (viz odstavce A13-A14)

Plánovaný rozsah a časový průběh auditu

11. Auditor si předá s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky informace o plánovaném rozsahu a časovém průběhu auditu. (viz odstavce A15-A19).

Významná zjištění vyplývající z auditu

12. Auditor předá osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky informace: (viz odstavec A20)
- (a) O svých názorech na významné kvalitativní aspekty účetních postupů účetní jednotky včetně účetních pravidel, odhadů a údajů zveřejňovaných v účetní závěrce. V odpovídajících případech vysvětlí auditor osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky, proč se domnívá, že určitý významný účetní postup, který je dle platného rámce účetního výkaznictví přijatelný, není v konkrétních podmínkách účetní jednotky vhodný; (viz odstavec A21)
 - (b) o případných významných obtížích, s nimiž se setkal během auditu; (viz odstavec A22),
 - (c) pokud nejsou všechny osoby pověřené správou a řízením zároveň zapojeny do vedení účetní jednotky:
 - i) O případných významných nedostacích v návrhu, zavádění nebo v provozní účinnosti interních kontrol, kterých si povšiml a o nichž předal informace vedení,

jak to požaduje standard ISA 315 (přeformulovaný)³ nebo ISA 330 (přeformulovaný)⁴;

ii) O případných významných záležitostech vyplývajících z auditu, které byly projednány s vedením nebo byly předmětem korespondence s vedením; (viz odstavec A23),

iii) O písemných prohlášeních, které auditor vyžaduje,

(d) O případných ostatních záležitostech vyplývajících z auditu, které jsou, dle odborného úsudku auditora, důležité pro dohled nad procesem účetního výkaznictví. (viz odstavec A24)

Nezávislost auditora

13. V případě kótovaných účetních jednotek předá auditor osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky následující informace (viz odstavce A25-A27):

a) prohlášení, že auditorský tým, případně další pracovníci auditorské společnosti, společnost samotná a v příslušných případech členové sítě auditorských společností splňují relevantní etické požadavky týkající se nezávislosti,

b) i) všechny vztahy a další záležitosti mezi auditorskou společností, členy sítě auditorských společností a účetní jednotkou, které by, dle auditorova odborného úsudku, mohly mít vliv na jeho nezávislost. K těmto záležitostem patří celková cena účtovaná za audit během období, které pokrývá účetní závěrka, a za neauditní služby poskytnuté auditorskou společností a členy sítě auditorských společností účetní jednotce a složkám řízeným účetní jednotkou. Tato cena musí být rozdělena do skupin, které pomohou osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky při posuzování vlivu služeb na nezávislost auditora,

ii) související opatření, která byla použita v zájmu odstranění zjištěných rizik ohrožujících nezávislost auditora nebo jejich snížení na přijatelnou úroveň.

Proces předávání informací

Zavedení procesu předávání informací

14. Auditor předá osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky informace o formě, časovém průběhu a očekávaném obecném obsahu předávaných informací. (viz odstavce A32-A40)

Forma předávaných informací

15. Auditor předává osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky významná zjištění auditu v písemné podobě v případech, kdy by, dle jeho odborného úsudku, ústní forma předání nebyla vhodná. Písemně předávané informace nemusejí zahrnovat veškeré záležitosti, které vyplnou v průběhu auditu (viz odstavce A41-A43).

³ Standard ISA 315 (přeformulovaný) - Identifikace a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí, odstavec 32.

⁴ Standard ISA 330 (přeformulovaný) – Reakce auditora na vyhodnocená rizika, odstavec 19.

16. Auditor předává osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky písemně informace týkající se jeho nezávislosti, vyžaduje-li to odstavec 13.

Časový průběh předávání informací

17. Auditor předává informace osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky včas (viz odstavce A44-A45).

Vhodnost procesu předávání informací

18. Auditor posoudí, zda je vzájemné předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky pro účely auditu vhodné. Pokud ne, vyhodnotí auditor případný dopad na své posuzování rizika výskytu významné nesprávnosti a na schopnost získat dostatečné a vhodné důkazní informace a přijme náležitá opatření (viz odstavce A46-A48).

Dokumentace

19. Jsou-li informace o záležitostech požadovaných tímto standardem předávány ústně, auditor je zdokumentuje spolu s údaji o tom, kdy a komu je předal. Jsou-li informace o požadovaných záležitostech předávány písemně, auditor si ponechá kopii předaných informací, která bude součástí dokumentace auditu (viz odstavec A49).

* * *

Aplikační a vysvětlující část

Úloha předávání informací (viz odstavec 5)

- A1. Tento standard se zaměřuje v první řadě na předávání informací ze strany auditora osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky. Správně fungující vzájemné předávání informací však pomáhá:
- (a) Auditorovi a osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky při pochopení záležitostí týkajících se auditu v daném kontextu a při rozvíjení konstruktivního pracovního vztahu. Při rozvíjení tohoto vztahu je zachována nezávislost auditora a objektivita auditu;
 - (b) Auditorovi při získávání informací důležitých pro audit od osob pověřených správou a řízením účetní jednotky. Osoby pověřené správou a řízením mohou např. pomoci auditorovi se seznamováním se s účetní jednotkou a jejím prostředím, při vyhledávání vhodných zdrojů důkazních informací a při poskytování informací o konkrétních transakcích či událostech;
 - (c) Osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky při plnění jejich povinností spojených s dohledem nad procesem účetního výkaznictví, a snižuje tak rizika výskytu významné nesprávnosti v účetní závěrce.
- A2. Přestože auditor odpovídá za předávání informací o záležitostech vyžadovaných tímto standardem, je i vedení odpovědné za předávání informací o záležitostech souvisejících s řízením osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky. Předávání informací ze strany auditora nezbavuje vedení jeho povinnosti předávat informace. Podobně platí, že pokud vedení

předává osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky informace, které má předávat auditor, nezbavuje to auditora jeho povinnosti rovněž tyto informace předávat. Předávání těchto informací vedením však může ovlivnit formu nebo časový průběh předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky.

- A3. Předávání jasných a srozumitelných informací o konkrétních záležitostech, jejichž předávání vyžadují standardy ISA, je nedílnou součástí každého auditu. Standardy ISA však nevyžadují, aby auditor prováděl postupy zaměřené specificky na odhalení veškerých dalších záležitostí, o kterých by informace předal osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky.

Právní nebo regulační omezení předávání informací osobám pověřeným správou a řízením

- A4. Předávání informací o určitých záležitostech osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky mohou omezovat nebo zakazovat zákony či předpisy. Zákony nebo předpisy mohou např. konkrétně zakazovat předávání informací nebo jiné úkony, které by mohly negativně ovlivnit šetření prováděné příslušným úřadem ve spojitosti s nezákonným jednáním nebo s podezřením na takové jednání. Za určitých okolností může dojít k závažnému střetu mezi povinnostmi auditora zachovávat mlčenlivost a povinnostmi předávat informace. V takových případech může auditor požádat o právní radu.

Osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky (viz odstavec 7)

- A5. Struktura řízení se v jednotlivých zemích a jednotkách liší, neboť odráží místní kulturní a právní prostředí, velikost účetní jednotky a vlastnické poměry:
- V některých zemích je např. na základě právní úpravy funkce dohledu oddělena od funkce výkonné a každou z těchto funkcí zastává jiný orgán, např. dozorčí rada (zcela nebo převážně nevýkonná) a správní rada (výkonná) (tzv. „dvouúrovňová rada“), v jiných zemích patří obě funkce do pravomoci jediného orgánu (tzv. „jednoúrovňová rada“).
 - V některých účetních jednotkách zastávají osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky pozice, které jsou nedílnou součástí právní struktury účetní jednotky, např. členové představenstva společnosti. V jiných, např. v některých státních subjektech, je řízením pověřen orgán, který není součástí účetní jednotky.
 - V některých případech jsou některé z osob pověřených správou a řízením účetní jednotky nebo všechny tyto osoby zapojeny do vedení účetní jednotky, v jiných jsou řízením a vedením účetní jednotky pověřeny rozdílné osoby.
- A6. Ve většině účetních jednotek odpovídají za řízení společně řídicí orgán, jako je představenstvo, dozorčí rada, partneři, vlastníci, řídicí výbor, správní rada, členové správní rady nebo podobné osoby. V menších účetních jednotkách však může být řízením pověřena jediná osoba, např. vedoucí podniku, který je zároveň jediným majitelem, nebo jediný správce. Pokud za řízení odpovídá více osob, může být podskupina z nich, např. výbor pro audit nebo také jednotlivec, pověřena plněním konkrétních úkolů, a pomáhat tak řídicímu orgánu při plnění jeho povinností. Tato podskupina nebo jednotlivec mohou mít případně konkrétní, právně vymezené povinnosti, které se liší od povinností řídicího orgánu.
- A7. Výše popsané možnosti naznačují, že tento standard nemůže pro účely veškerých auditů jednoznačně vymezit osobu nebo osoby, s nimiž si má auditor předávat informace o konkrétních záležitostech. V některých případech nemusí být možné určit vhodné osoby

k předávání informací na základě použitého právního rámce nebo jiných okolností zakázky, např. u účetních jednotek, které nemají oficiálně definovanou strukturu řízení (rodinné podniky, některé neziskové organizace a státní úřady). V takových případech se bude auditor muset na vhodných osobách, s nimiž si bude informace předávat, dohodnout se zadavatelem zakázky. Při rozhodování o tom, s kým si bude informace předávat, je důležitá auditorova znalost řídicí struktury účetní jednotky a jejího procesu řízení, kterou získal v souladu se standardem ISA 315 (přeformulovaný). Osoba či osoby vhodné k předávání informací se mohou lišit v závislosti na záležitosti, o níž se informace předávají.

- A8. Standard ISA 600 (revidovaný a přeformulovaný) popisuje konkrétní záležitosti, o nichž mají auditoři skupiny předávat informace osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky⁵. Je-li účetní jednotka složkou skupiny, závisí výběr vhodných osob, s nimiž si auditor účetní jednotky předává informace, na okolnostech zakázky a na záležitosti, o které mají být informace předány. V některých případech může větší počet složek v rámci skupiny vykonávat stejné činnosti v rámci shodného systému vnitřních kontrol a dodržovat stejné účetní postupy a zásady. Shodují-li se i osoby pověřené správou a řízením těchto složek (např. společné představenstvo), je možné předejít zdvojení práce tím, že auditor bude s těmito složkami jednat pro účely předávání informací najednou.

Předávání informací podskupině osob pověřených správou a řízením (viz odstavec 8)

- A9. Při posuzování možnosti předávání informací podskupině osob pověřených správou a řízením účetní jednotky může vzít auditor v potaz následující záležitosti:
- Povinnosti podskupiny a řídicího orgánu.
 - Povahu záležitostí, o nichž mají být informace předávány.
 - Důležité právní či regulační požadavky.
 - Skutečnost, zda je podskupina oprávněna přijímat opatření v souvislosti s předávanými informacemi a poskytovat další informace a vysvětlení, která bude auditor potřebovat.
- A10. Při rozhodování o tom, zda je nutné předat si informace v plné míře nebo v podobě souhrnného přehledu s řídicím orgánem, může být auditor ovlivněn posouzením toho, jak efektivně si řídicí orgán předává relevantní informace s podskupinou. Auditor se může při sjednávání podmínek zakázky výslovně dohodnout, že si ponechává právo předávat si informace přímo s řídicím orgánem, pokud to nezakazuje zákon nebo regulační opatření.
- A11. V mnoha zemích existují výbory pro audit (nebo podobné podskupiny s odlišným názvem). Přestože jejich konkrétní pravomoci a funkce se mohou lišit, stává se předávání informací výboru pro audit klíčovým prvkem v předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky. Zásady správného řízení říkají, že:
- Auditor bude pravidelně zván na jednání výboru pro audit.
 - Předseda výboru pro audit, a ve vhodných případech ostatní členové výboru pro audit, budou s auditorem v pravidelném kontaktu,

⁵ Standard ISA 600 (revidovaný a přeformulovaný) – Audit účetní závěrky skupiny - zvláštní aspekty (včetně prací provedených auditorem složky), odstavce 46-49.

- výbor pro audit se nejméně jednou ročně sejde s auditorem bez přítomnosti vedení.

Případy, kdy jsou všechny osoby pověřené správou a řízením zapojeny do vedení účetní jednotky (viz odstavec 9)

A12. V některých případech jsou do vedení účetní jednotky zapojeny všechny osoby pověřené správou a řízením a tuto skutečnost zohledňuje upravené dodržování požadavků na předávání informací. V těchto situacích nemusí předávání informací osobě nebo osobám odpovědným za vedení zajistit řádné informování všech osob, s nimiž by si jinak auditor předával informace jako s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky. Např. ve účetní jednotce, kde jsou všichni členové představenstva zapojeni do jejího vedení, někteří ze členů představenstva (např. člen odpovědný za marketing) nemusejí být obeznámeni s důležitými záležitostmi, které byly projednány s jiným členem představenstva (např. se členem odpovědným za přípravu účetní závěrky).

Záležitosti, o kterých mají být předávány informace

Odpovědnost auditora ve vztahu k auditu účetní závěrky (viz odstavec 10)

A13. Odpovědnost auditora ve vztahu k auditu účetní závěrky je obvykle zahrnuta do smluvního dopisu nebo jiné vhodné písemné úmluvy, která obsahuje dohodnuté podmínky zakázky. Poskytnutí kopie takového smluvního dopisu nebo jiné vhodné písemné dohody osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky může být vhodným způsobem, jak jim předat informace např. o následujících záležitostech:

- Odpovědnost auditora za provedení auditu v souladu se standardy ISA za účelem vyjádření výroku o účetní závěrce. Mezi záležitosti, o nichž mají být dle standardů ISA předávány informace, tudíž patří významné záležitosti vyplývající z auditu účetní závěrky, které jsou důležité pro osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky při dohlížení na proces účetního výkaznictví.
- Skutečnost, že standardy ISA nevyžadují, aby auditor navrhl postupy pro účely vymezení doplňkových záležitostí, o kterých předá informace osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky.
- V odpovídajících případech odpovědnost auditora za předávání informací o konkrétních záležitostech požadovaných zákony nebo nařízeními, která je stanovena dohodou s účetní jednotkou nebo dodatečnými požadavky vztahujícími se na zakázku, např. standardy národního účetního a auditorského orgánu.

A14. Zákony a nařízení, dohoda s účetní jednotkou nebo další požadavky vztahující se na zakázku mohou zajistit rozšíření rozsahu informací předávaných osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky. Např. a) dohoda s účetní jednotkou může zajišťovat předávání informací o konkrétních záležitostech, které vyplynou ze služeb poskytovaných auditorskou společností nebo společností ze sítě auditorských společností nad rámec auditu, b) mandát auditora veřejného sektoru může zajistit předávání informací o záležitostech, o nichž se auditor doví v návaznosti na provedení jiných prací, např. auditu výkonnosti.

Plánovaný rozsah a časový průběh auditu (viz odstavec 11)

A15. Předávání informací týkajících se plánovaného rozsahu a časového průběhu auditu může pomoci:

- (a) Osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky lépe pochopit důsledky práce auditora, projednat s auditorem rizikové záležitosti a koncepci významnosti a vymezit veškeré oblasti, v nichž by měl auditor na jejich žádost provést další postupy; a
- (b) Auditorovi při lepším obeznámení se s účetní jednotkou a jejím prostředím.

A16. Při předávání informací o plánovaném rozsahu a časovém průběhu auditu osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky je nutné postupovat obezřetně, aby nebyla narušena účinnost auditu, zejména v případech, kdy jsou osoby pověřené správou a řízením – ať už některé z nich nebo všechny - zapojeny také do vedení účetní jednotky. Např. předání podrobných informací o povaze a časovém průběhu auditorských postupů může snížit účinnost těchto postupů, neboť je bude možné předvídat.

A17. Informace mohou být předávány o následujících skutečnostech:

- Způsob, jakým auditor hodlá přistoupit k významným rizikům výskytu významné nesprávnosti, ať již vyplývající z podvodů nebo chyb.
- Přístup auditora k vnitřním kontrolám důležitým pro audit.
- Uplatnění koncepce významnosti při auditu⁶.

A18. Ostatní záležitosti spojené s plánováním, které může být vhodné projednat s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky, zahrnují:

- Skutečnost, zda má účetní jednotka ustaveno oddělení interního auditu, rozsah, v jakém bude auditor využívat práci interního auditu, a způsob, jakým mohou externí a interní auditori co nejlépe spolupracovat a vzájemně se doplňovat.
- Názory osob pověřených správou a řízením účetní jednotky na:
 - o Osobu nebo osoby z řídicí struktury účetní jednotky vhodné k předávání informací.
 - o Rozdělení povinností mezi osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky a vedení.
 - o Cíle a strategie účetní jednotky a související podnikatelská rizika, která by mohla vyústit ve významné nesprávnosti.
 - o Záležitosti, jimž by měla být podle osob pověřených správou a řízením účetní jednotky věnována během auditu zvláštní pozornost, a všechny oblasti, v nichž požadují provedení dodatečných postupů.
 - o Důležité informace vyměněné s regulátory.

⁶ [Navrhovaný] standard ISA 320 (novelizovaný a přepracovaný) – Významnost při plánování a provádění auditu.

- o Ostatní záležitosti, které by podle osob pověřených správou a řízením účetní jednotky mohly mít vliv na audit účetní závěrky.
 - Postoje, obeznámenost a činnost osob pověřených správou a řízením účetní jednotky ve vztahu k a) vnitřním kontrolám účetní jednotky a jejich významu pro účetní jednotku včetně způsobu, jakým osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky dohlíží na účinnost vnitřních kontrol, b) odhalování nebo možnosti výskytu podvodu.
 - Činnosti osob pověřených správou a řízením účetní jednotky v reakci na vývoj v oblasti účetních standardů, postupů pro potřeby řízení podniku, kótovacích pravidel a souvisejících záležitostí.
 - Odpovědi osob pověřených správou a řízením účetní jednotky na informace dříve vyměněné s auditorem.
- A19. Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky může sice auditorovi pomoci při plánování rozsahu a časového průběhu auditu, avšak nikterak nemění výhradní odpovědnost auditora za navržení celkové strategie auditu a sestavení plánu auditu, včetně navržení povahy, časového průběhu a rozsahu postupů potřebných k získání dostatečných a vhodných důkazních informací.

Významná zjištění auditu (viz odstavec 12)

- A20. Předávání informací o zjištěních auditu může zahrnovat požadování dalších informací od osob pověřených správou a řízením účetní jednotky za účelem doplnění získaných důkazních informací. Auditor může např. potvrdit, že osoby pověřené správou a řízením vnímají skutečnosti a okolnosti důležité z pohledu konkrétních transakcí nebo událostí stejně jako on.

Významné kvalitativní aspekty účetních postupů (viz odstavec 12a))

- A21. Rámce účetního výkaznictví obvykle umožňují účetní jednotce provádět účetní odhady a úsudky týkající se účetních pravidel a postupů a informací zveřejňovaných v účetní závěrce. Otevřené a konstruktivní předávání informací o důležitých kvalitativních aspektech účetních postupů účetní jednotky může zahrnovat připomínky k přijatelnosti důležitých účetních postupů. V Příloze 2 jsou popsány záležitosti, o nichž mohou být v této souvislosti předávány informace.

Významné obtíže během auditu (viz odstavec 12b))

- A22. Významné obtíže během auditu mohou způsobovat např. následující záležitosti:

- Výrazná zpoždění, s jakými vedení poskytuje požadované informace.
- Nepřiměřeně krátký čas k provedení auditu.
- Neplánovaně velké úsilí potřebné k získání dostatečných a vhodných důkazních informací.
- Skutečnost, že nejsou k dispozici očekávané informace.
- Omezení uvalená na auditora vedením.

- Neochota vedení na požádání provést nebo rozšířit hodnocení nepřetržitosti trvání účetní jednotky.

V některých případech mohou tyto obtíže vést k omezení rozsahu, které si vyžádá modifikaci výroku auditora⁷.

Významné záležitosti, které jsou projednávány s vedením nebo jsou předmětem korespondence s ním (viz odstavec 12c) ii))

A23. Významné záležitosti, které jsou projednávány s vedením nebo jsou předmětem korespondence s ním, mohou zahrnovat:

- Ekonomické podmínky, které mají vliv na jednotku, a podnikatelské záměry a strategie, které mohou mít vliv na riziko výskytu významné nesprávnosti.
- Obavy z toho, že vedení bude účetní nebo auditorské záležitosti konzultovat s jinými účetními.
- Diskuze nebo korespondence související s prvním nebo opakovaným jmenováním auditora týkající se účetních postupů, dodržování standardů auditu nebo ceny za audit či další služby.

Další významné záležitosti relevantní z pohledu procesu účetního výkaznictví (viz odstavec 12d))

A24. K dalším významným záležitostem vyplývajícím z auditu, které se přímo týkají osob pověřených správou a řízením účetní jednotky při dohlížení na proces účetního výkaznictví, mohou patřit významné nesprávnosti nebo nesrovnalosti u informací doprovázejících auditorem ověřenou účetní závěrku, které byly opraveny.

Nezávislost auditora (viz odstavec 13)

A25. Na auditora se vztahuje požadavek nezávislosti a další etické požadavky, které zpravidla tvoří Část A a B „Etického kodexu pro auditory/účetní znalce“ vydaného Mezinárodní federací účetních a jež se týkají auditu účetní závěrky, spolu s národními požadavky, které představují větší omezení⁸.

A26. Vztahy a další záležitosti a opatření, o kterých mají být předávány informace, se liší v závislosti na podmínkách zakázky, ale obecně mezi ně patří:

- Hrozby ohrožení nezávislosti, která mohou být rozdělena do následujících skupin: hrozby vlastní zainteresovanosti, hrozba prověrky po sobě samém, hrozba protekčního vztahu, hrozba spřízněnosti a hrozba vydíratelnosti; a
- Zabezpečovací prvky vytvořené v profesní oblasti, legislativa nebo nařízení, zabezpečovací prvky v rámci jednotky a zabezpečovací prvky v rámci systémů a procedur firmy.

⁷ [Navržený] standard ISA 705 (revidovaný a přeformulovaný) – Úpravy výroku ve zprávě nezávislého auditora.

⁸ [Navržený] standard ISA 200 (revidovaný a přeformulovaný) – Celkový cíl nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy, odstavec 14.

Předávání informací požadované odstavcem 13a) může zahrnovat bezděčné porušení důležitých etických požadavků týkajících se nezávislosti auditora a všechna nápravná opatření přijatá či navržená.

A27. Požadavky na předávání informací týkající se nezávislosti auditora, které platí v případě kotovaných společností, mohou být relevantní i v případě některých jiných účetních jednotek, zejména těch, které jsou předmětem zvýšeného veřejného zájmu s ohledem na širokou škálu zainteresovaných osob vyplývající z předmětu jejich činnosti, jejich velikosti nebo podnikového statutu. K účetním jednotkám, které nejsou kotovány, ale u nichž je vhodné předání informací o nezávislosti auditora, se řadí subjekty z veřejného sektoru, úvěrové instituce, pojišťovny a penzijní fondy. Na druhou stranu se mohou vyskytnout situace, kdy předávání informací o nezávislosti nemusí být relevantní, např. když všechny osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky byly již o relevantních skutečnostech informovány při výkonu svých manažerských činností. Tyto situace jsou pravděpodobné zejména u účetních jednotek, v nichž je vlastník zároveň vedoucím a auditorská společnost a členové sítě auditorských společností nejsou, s výjimkou auditu účetní závěrky, s účetní jednotkou příliš v kontaktu.

Doplňkové záležitosti (viz odstavec 3)

A28. Osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky odpovídají prostřednictvím dohledu nad vedením za zajištění toho, aby účetní jednotka zavedla a používala vnitřní kontroly v zájmu poskytování přiměřené jistoty ve vztahu ke spolehlivosti účetního výkaznictví, účinnosti provozních činností a dodržování příslušných zákonů a nařízení.

A29. Auditor se může dovědět o doplňkových záležitostech, které se nemusejí nutně týkat dohledu nad procesem účetního výkaznictví, ale které mohou být významné ve vztahu k povinnostem osob pověřených správou a řízením účetní jednotky při dohlížení na strategické směřování účetní jednotky nebo k celkové odpovědnosti účetní jednotky. Mezi tyto záležitosti mohou patřit např. významné nedostatky v řídicí struktuře nebo procesech a důležitá rozhodnutí nebo opatření užšího vedení, která nebyla náležitě schválena.

A30. Při určování toho, zda je vhodné předat osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky informace o doplňkových záležitostech, může auditor projednat tyto záležitosti, o nichž se dověděl, s příslušnými členy vedení, pokud je to za daných okolností vhodné.

A31. Jsou-li předány informace o doplňkových záležitostech, je vhodné, aby auditor upozornil osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky na to, že:

- (a) Identifikování a informování o těchto záležitostech není hlavním účelem auditu, jehož cílem je vydání výroku o účetní závěrce;
- (b) Ve vztahu k těmto záležitostem byly provedeny pouze postupy, které byly potřebné k vydání výroku o účetní závěrce;
- (c) Nebyly provedeny žádné postupy za účelem zjištění toho, zda takové doplňkové záležitosti existují.

Proces předávání informací

Zavedení procesu předávání informací (viz odstavec 14)

A32. Předání jasných informací o odpovědnosti auditora, o plánovaném rozsahu a časovém průběhu auditu a o očekávaném obecném obsahu předávaných informací pomáhá vytvořit základ pro účinnou vzájemnou komunikaci.

A33. Mezi záležitosti, které mohou rovněž přispět k účinné vzájemné komunikaci, patří projednání:

- Účelu předávání informací – je-li účel jasný, může se auditor i osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky lépe obeznámit s důležitými skutečnostmi a očekávanými úkony a opatřeními, která vyplynou z procesu předávání informací.
- Formy, v jaké budou informace předávány.
- Toho, který člen nebo členové auditorského týmu a kdo z osob pověřených správou a řízením účetní jednotky bude zapojen do předávání informací o konkrétních záležitostech.
- Očekávání auditora, že předávání informací bude vzájemné a že osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky si budou s auditorem předávat informace o záležitostech, které považují z pohledu auditu za relevantní, např. o strategických rozhodnutích, která mohou významně ovlivnit povahu, časový průběh a rozsah auditorských postupů, o podezřeních na výskyt podvodu nebo o odhalených podvodech a o obavách týkajících se bezúhonnosti nebo odborné způsobilosti užšího vedení.
- Procesu přijímání opatření a poskytování zpětných informací o záležitostech, o nichž předal informace auditor.
- Procesu přijímání opatření a poskytování zpětných informací o záležitostech, o nichž předaly informace osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky.

A34. Proces předávání informací bude záviset na konkrétních podmínkách, mezi jinými na velikosti a struktuře řízení účetní jednotky, na způsobu, jakým fungují osoby pověřené správou a řízením, a na auditorově názoru na významnost záležitostí, o nichž mají být informace předávány. Obtíže při ustavování procesu účinného vzájemného předávání informací mohou naznačovat, že předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky neodpovídá účelu auditu (viz odstavec A48).

Specifické otázky malých účetních jednotek

A35. V případě auditů menších účetních jednotek si může auditor předávat informace s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky způsobem méně strukturovaným než u kotovaných nebo velkých účetních jednotek.

Výměna informací s vedením

A36. Mnoho záležitostí je možné projednat s vedením v průběhu auditu během provádění běžných činností, včetně záležitostí, u nichž tento standard vyžaduje předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky. Jednání s vedením jsou projevem uznání jeho výkonné odpovědnosti za realizaci provozních činností účetní jednotky, zejména pak jeho odpovědnosti za přípravu účetní závěrky.

A37. Před tím, než si auditor předá informace s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky, je může projednat s vedením, je-li to vhodné. Mezi záležitostmi, které není vhodné projednávat s vedením, patří jeho bezúhonnost a odborná způsobilost. Kromě uznání výkonné odpovědnosti vedení mohou tyto úvodní diskuze sloužit k objasnění skutečností a problémů a umožnit vedení poskytnout další informace a vysvětlení. Pokud má účetní jednotka oddělení interního auditu, může auditor před tím, než si předá informace s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky, projednat záležitosti s tímto oddělením.

Výměna informací s třetími stranami

A38. Osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky mohou chtít poskytnout kopie informací předaných auditorem v písemné podobě třetím stranám, např. bankéřům nebo regulačním úřadům. V některých případech může být zveřejnění takových informací třetím stranám nezákonné či jinak nevhodné. Je-li informace předaná osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky v písemné podobě poskytnuta třetí straně, je důležité, aby tato třetí strana byla obeznámena s tím, že při přípravě předaných informací nebylo bráno v potaz jejich poskytnutí třetí straně, např. formou upozornění doplněného do informací předaných osobám pověřeným správou a řízením v písemné podobě, že:

- (a) Informace byly připraveny výlučně pro potřeby osob pověřených správou a řízením účetní jednotky a, v příslušných případech, vedení a auditora skupiny, a třetí strany se na ně nesmějí odvolávat;
- (b) Auditor nepřebírá ve vztahu k třetím stranám žádnou odpovědnost;
- (c) Zveřejnění informací třetím stranám je zakázáno, pokud tomu tak je.

A39. V některých zemích mohou zákony nebo nařízení vyžadovat, aby auditor:

- Informoval regulační nebo výkonný orgán o některých záležitostech, o nichž si předal informace s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky. V některých zemích je např. auditor povinen hlásit úřadům nesprávnosti, ve spojitosti s nimiž vedení a osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky nepřijaly nápravná opatření;
- Předložil příslušným regulačním orgánům, případně jiným orgánům, jako je v případě subjektů z veřejného sektoru vláda, kopie některých zpráv připravených pro osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky;
- Zveřejnil zprávy připravené pro osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky.

A40. S výjimkou případů, kdy poskytnutí kopie informací předaných auditorem osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky v písemné podobě třetí straně vyžadují zákony nebo nařízení, si auditor vyžádá předchozí souhlas osob pověřených správou a řízením s tímto poskytnutím.

Formy předávání informací (viz odstavce 15-16)

A41. Účinné předávání informací může spočívat v přípravě strukturovaných prezentací a písemných zpráv i forem méně strukturovaných, včetně diskuzí. S výjimkou záležitostí uvedených v odstavcích 15 a 16 může auditor předávat informace v podobě ústní nebo písemné. K písemné podobě předávaných informací patří smluvní dopis, který je poskytován osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky.

A42. Kromě významnosti konkrétní záležitosti může být forma předávání informací (např. to, zda půjde o podobu ústní nebo písemnou, míra podrobnosti nebo sumarizace a strukturovaný nebo nestrukturovaný způsob) ovlivněna takovými faktory jako:

- Skutečnost, zda byla záležitost úspěšně vyřešena.
- Zda informace o záležitosti již dříve předalo vedení.
- Velikost, provozní struktura, kontrolní prostředí a právní struktura účetní jednotky.
- V případě auditu účetních výkazů vytvořených pro zvláštní účely skutečnost, zda auditor provádí rovněž audit účetní závěrky.
- Právní požadavky – v některých zemích vyžadují místní zákony předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky v předepsané písemné podobě.
- Očekávání osob pověřených správou a řízením účetní jednotky včetně sjednání pravidelných schůzek nebo pravidelné výměny informací s auditorem.
- Frekvence, s jakou je auditor v kontaktu s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky,
- Skutečnost, zda došlo k výrazným změnám ve složení řídicího orgánu.

A43. Je-li s jednou z osob pověřených správou a řízením účetní jednotky projednávána významná záležitost, např. s předsedou výboru pro audit, je vhodné, aby auditor uvedl stručné shrnutí záležitosti později v předávaných informacích, a zajistil tak, že všechny osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky budou mít úplné a vyvážené informace.

Časový průběh předávání informací (viz odstavec 17)

A44. Vhodný časový průběh předávání informací se bude lišit v závislosti na okolnostech zakázky. Mezi relevantní okolnosti patří význam a povaha záležitosti a opatření, která by měly přijmout osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky. Např.:

- Informace týkající se plánování mohou být předávány v úvodní fázi auditu a v případě prvních auditů mohou být předány při domlouvání podmínek zakázky.
- Informace o významných obtížích, s nimiž se auditor setká během auditu, je vhodné předat co nejdříve, pokud mohou osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky pomoci auditorovi potíže vyřešit nebo je-li pravděpodobné, že problémy povedou k úpravě výroku. Obdobně je vhodné předat co nejdříve informace o významných nedostacích v návrhu, implementaci nebo fungování interních kontrol, kterých si auditor povšiml.
- Předání informací týkajících se nezávislosti může být vhodné vždy, když jsou tvořeny důležité úsudky o rizicích ohrožujících nezávislost a navrhována související opatření, např. při přijímání zakázky spočívající v poskytování neauditorských služeb a při závěrečné diskuzi. Závěrečná diskuze je rovněž vhodná k předání informací o zjištěních auditu včetně názorů auditora na kvalitativní aspekty účetních postupů účetní jednotky.
- Při auditu účetní závěrky i účetních výkazů pro zvláštní účely je vhodné koordinovat časový průběh předávání informací.

A45. K dalším faktorům, které mohou být relevantní pro časový průběh předávání informací, patří:

- Velikost, provozní struktura, kontrolní prostředí a právní forma auditované účetní jednotky.
- Veškeré případné právní povinnosti předat informace o určitých záležitostech do stanovené časové lhůty.
- Očekávání osob pověřených správou a řízením účetní jednotky včetně dohodnutých pravidelných jednání nebo výměna informací s auditorem.
- Okamžik, kdy auditor určité záležitosti odhalí, např. auditor nemusí odhalit určitou záležitost (např. nedodržení zákona) včas na to, aby mohla být přijata preventivní opatření, ale předání informace o záležitosti může být důležité pro přijetí nápravných opatření.

Vhodnost procesu předávání informací (viz odstavec 18)

A46. Auditor nemusí navrhnout specifické postupy, které by podpořily hodnocení vzájemného předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky. Toto hodnocení může vycházet ze zjištění vyplývajících z auditorských postupů provedených pro jiné účely. Tato zjištění mohou zahrnovat následující skutečnosti:

- Vhodnost a včasnost opatření přijatých osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky v reakci na záležitost, na něž auditor upozornil. Jestliže dosud nebyly účinně vyřešeny důležité záležitosti, na které auditor upozornil při předávání informací v minulosti, je vhodné, aby auditor prošetřil, proč nebyla přijata odpovídající opatření, a zvážil opakované upozornění na dané záležitosti. Tento postup pomůže předejít riziku vytvoření nesprávného dojmu, že auditor je spokojen s vyřešením záležitostí nebo že záležitosti již nejsou významné.
- Zdánlivá otevřenost osob pověřených správou a řízením účetní jednotky při výměně informací s auditorem.
- Ochota a schopnost osob pověřených správou a řízením účetní jednotky sejít se s auditorem i bez přítomnosti vedení.
- Zdánlivá schopnost osob pověřených správou a řízením účetní jednotky plně pochopit skutečnosti, na něž auditor upozorní, např. rozsah, v jakém osoby pověřené správou a řízením samy prošetřují problémy a kladou otázky spojené s doporučeními, která jim byla předložena.
- Obtíže při domlouvání se s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky na formě, časovém průběhu a očekávaném obecném obsahu předávaných informací.
- V situacích, kdy jsou všechny nebo některé osoby pověřené správou a řízením zapojeny do vedení účetní jednotky, zdánlivá obeznamnost těchto osob se způsobem, jakým záležitosti projednané s auditorem ovlivňují jejich širší řídicí povinnosti i povinnosti spojené s vedením.
- Zda vzájemné předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky splňuje příslušné zákonné a regulační požadavky.

A47. Jak bylo uvedeno v odstavci A1, účinné vzájemné předávání informací pomáhá auditorovi i osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky. Standard ISA 315 (přeformulovaný) navíc hovoří o zapojení osob pověřených správou a řízením účetní jednotky, včetně jejich případné spolupráce s interním auditem, a externích auditorů do činností spojených s kontrolním prostředím účetní jednotky⁹. Nevhodné vzájemné předávání informací může svědčit o neuspokojivém kontrolním prostředí a může ovlivnit auditorovo vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti. Existuje rovněž riziko, že auditor nezíská dostatečné a vhodné důkazní informace, z nichž vychází při přípravě výroku o účetní závěrce.

A48. Jestliže vzájemné předávání informací mezi auditorem a osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky neprobíhá správně a situaci se nedaří zlepšit, auditor může přijmout následující opatření:

- Upravení výroku auditora z důvodu omezení rozsahu.
- Požádání o právní radu v souvislosti s důsledky, jež by měla různá opatření.
- Výměna informací se třetími stranami (např. s regulačním orgánem) nebo s vyšší autoritou mimo účetní jednotku, jako je vlastník podniku (např. akcionáři na valné hromadě), případně s ministrem nebo parlamentem v případě veřejného sektoru.
- Odstoupení od zakázky, povolují-li to zákony příslušné země.

Dokumentace (viz odstavec 19)

A49. Dokumentace ústně předávaných informací může zahrnovat kopii zápisu připraveného účetní jednotkou, který je součástí dokumentace auditu, jestliže je tento zápis přesným záznamem předaných informací.

⁹ Standard ISA 315 (přepracovaný), odstavec A66.

Příloha 1

(viz odstavec 3)

Konkrétní požadavky [navrhovaného] standardu ISQC 1 (přeformulovaného) a ostatních standardů ISA, které souvisejí s předáváním informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky

V následujícím přehledu naleznete odstavce z [navrženého] standardu ISQC 1 (přeformulovaného)¹⁰ a z ostatních standardů ISA vydaných k 31. prosinci 2007, které obsahují požadavky na předávání informací o konkrétních záležitostech osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky. Ani po seznámení se s tímto přehledem však nezaniká nutnost posouzení příslušných požadavků a souvisejících materiálů objasňujících aplikaci a dalších vysvětlení uvedených ve standardech ISA.

- [Navržený] standard ISQC 1 (přeformulovaný) – Řízení kvality u společností, které provádějí audity a prověrky účetních závěrek a další zakázky spočívající v ověřování a poskytování souvisejících služeb, odstavec 36a
- [Navržený] standard ISA 200 (revidovaný a přeformulovaný) – Cíl nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy, odstavce 7 a 8
- ISA 240 (přeformulovaný) – Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky, odstavce 21, 38c) a 40 - 42
- [Navržený] standard ISA 250 (přeformulovaný) – Odpovědnost auditora při posuzování zákonů a nařízení při auditu účetní závěrky, odstavce 12, 14, 17 a 21 - 23
- Standard ISA 315 (přeformulovaný) – Identifikace a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí, odstavec 32
- Standard ISA 330 (přeformulovaný) – Reakce auditora na vyhodnocená rizika, odstavec 19
- [Navržený] standard ISA 450 (revidovaný a přeformulovaný) – Vyhodnocení nesprávností zjištěných během auditu, odstavce 15 - 17
- [Navržený] standard ISA 510 (přeformulovaný) – Audit v prvním účetním období zakázky – počáteční zůstatky, odstavec 6
- [Navržený] standard ISA 550 (revidovaný a přeformulovaný) – Propojené osoby, odstavce 16, 23e), 27 a 28
- Standard ISA 560 (přeformulovaný) – Události po datu účetní závěrky, odstavce 7b), 9, 10a), 13b), 14a) a 17
- [Navržený] standard ISA 570 (přeformulovaný) – Předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky, odstavce 24 a 25

¹⁰ [Navržený] standard ISQC 1 (přeformulovaný) – Řízení kvality u společností, které provádějí audity a prověrky účetních závěrek a další zakázky spočívající v ověřování a poskytování souvisejících služeb

- Standard ISA 600 (revidovaný a přeformulovaný) – Audit účetní závěrky skupiny — zvláštní aspekty (včetně prací provedených auditorem složky), odstavec 49
- [Navržený] standard ISA 705 (revidovaný a přeformulovaný) – Úpravy výroku ve zprávě nezávislého auditora, odstavce 14. 16 a 30
- [Navržený] standard ISA 706 (revidovaný a přeformulovaný) – Odstavce zdůrazňující významnou skutečnost a odstavce o dalších skutečnostech ve zprávě nezávislého auditora, odstavec 10.

Příloha 2

(viz odstavce 12a) a A21)

Kvalitativní aspekty účetních postupů

Informace, jejichž předání požaduje odstavec 12a) a které jsou popsány v odstavci A21, mohou zahrnovat následující záležitosti:

Účetní pravidla a postupy

- Vhodnost účetních pravidel a postupů z pohledu konkrétních podmínek účetní jednotky a s přihlédnutím k potřebě zajistit vyváženost nákladů na poskytnutí informací a jejich přínosu pro uživatele účetní závěrky účetní jednotky. Existují-li alternativní účetní pravidla a postupy, mohou předávané informace zahrnovat vymezení položek účetní závěrky, na které má vliv výběr významných účetních pravidel a postupů, a údaje o účetních pravidlech a postupech používaných podobnými účetními jednotkami.
- Úvodní výběr významných účetních pravidel a postupů a jejich změny, včetně dodržení nových účetních standardů, interpretací a podobných materiálů. Předávané informace mohou zahrnovat dopad časového průběhu a způsobu provedení změny v účetním pravidle na běžné a budoucí výnosy účetní jednotky a časový průběh provedení změny v účetních pravidlech ve vztahu k očekávaným novým účetním standardům, interpretacím a podobným dokumentům.
- Vliv významných účetních pravidel a postupů v kontroverzních nebo rozvojových oblastech (nebo v oblastech, v nichž není dané odvětví zcela běžné, zejména v případech, kdy nejsou k dispozici závazné předpisy nebo dohody).
- Vliv časového průběhu transakcí ve vztahu k období, v němž jsou zaúčtovány.

Účetní odhady

- U položek, u nichž jsou odhady významné, záležitosti uvedené ve standardu ISA 540 (revidovaný a přeformulovaný)¹¹, včetně, např.:
 - o Identifikace účetních odhadů vedením.
 - o Proces provádění účetních odhadů ze strany vedení.
 - o Rizika výskytu významné nesprávnosti.
 - o Ukazatele možné předpojatosti vedení.
 - o Zveřejnění nejistoty spojené s odhady v účetní závěrce.

¹¹ Standard ISA 540 (novelizovaný a přepracovaný) – Audit účetních odhadů včetně ocenění reálnou hodnotou a související vykazování.

Informace zveřejňované v účetní závěrce

- Záležitosti související s přípravou obzvláště citlivých informací zveřejňovaných v účetní závěrce a tvorba souvisejících úsudků (např. informace týkající se účtování o výnosech, odměňování, předpokladu schopnosti účetní jednotky pokračovat ve své činnosti, událostí po datu účetní závěrky a podmíněných záležitostech).
- Celková neutralita, jednotnost a srozumitelnost informací zveřejněných v účetní závěrce.

Související záležitosti

- Případný vliv všech významných rizik a nejistot, které jsou zveřejněny v účetní závěrce, např. probíhajících soudních sporů, na účetní závěrku.
- Rozsah, v jakém je účetní závěrka ovlivněna mimořádnými transakcemi, včetně částek jednorázově zaúčtovaných během období, a rozsah, v jakém jsou tyto transakce samostatně zveřejněny v účetní závěrce.
- Faktory, které mají vliv na účetní hodnoty aktiv a závazků, včetně východiska účetní jednotky pro určení ekonomické životnosti hmotného a nehmotného majetku. Předávání informací může pomoci vysvětlit způsob výběru faktorů ovlivňujících účetní hodnoty a způsob, jakým by účetní závěrku ovlivnila alternativní řešení.
- Výběrové opravy nesprávností, např. opravy nesprávností, které vedou k navýšení vykazovaných výnosů, nikoli však opravy, které vedou ke snížení vykazovaných výnosů.