ISA 505

EXTERNÍ KONFIRMACE

(Platí pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosince 2004 nebo po tomto datu.)*

OBSAH

Úvod 1-6

Vztah mezi postupy při získávání externích konfirmací a auditorovým posouzením rizika výskytu významné nesprávnosti 7-11

Tvrzení, jež jsou předmětem externích konfirmací 12-16

Návrh žádosti o externí konfirmaci 17-19

Používání pozitivních a negativních konfirmací 20-24

Žádosti vedení 25-27

Vlastnosti respondentů 28-29

Proces získávání externích konfirmací 30-35

Vyhodnocení výsledků procesu získávání konfirmací 36

Externí konfirmace před rozvahovým dnem 37

Datum účinnosti 38

Mezinárodní auditorský standard ISA 505 „Externí konfirmace“ je nutné chápat v kontextu Předmluvy k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky a pro ostatní ověřovací a související služby, která stanoví pravidla a rozsah použití mezinárodních auditorských standardů.

* Standardy týkající se auditorského rizika ISA 315 „Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti“, ISA 330 „Postupy prováděné auditorem v reakci na vyhodnocená rizika“ a ISA 500 „Důkazní informace“ daly podnět k harmonizační novele ISA505. Tyto změny jsou účinné pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosince 2004 nebo po tomto datu a byly začleněny do textu standardu ISA 505.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního auditorského standardu je stanovit normy upravující, jakým způsobem auditor při získávání důkazních informací využívá externí konfirmace, a současně poskytnout auditorovi vodítko k používání těchto norem.

2. **Auditor rozhodne, zda používání externích konfirmací je nezbytným předpokladem získání dostatečných a vhodných důkazních informací prokazujících tvrzení. Při tom auditor zohlední vyhodnocenou úroveň rizika, že tvrzení jsou významně nesprávná, i to, jakým způsobem důkazní informace získané prostřednictvím jiných plánovaných auditorských postupů sníží riziko, že tvrzení jsou významně nesprávná, na přijatelně nízkou úroveň.**

3. V ISA č. 500, „Důkazní informace“, se uvádí, že spolehlivost důkazních informací je ovlivněna jejich zdrojem a charakterem a závisí na konkrétních okolnostech, za nichž byly důkazní informace získány. Existují přirozeně výjimky, ale obecně pro spolehlivost důkazních informací platí následující pravidla:

   - Důkazní informace jsou spolehlivější, pokud jsou získány z nezávislého externího zdroje.
   - Důkazní informace, které získá přímo auditor, jsou spolehlivější než důkazní informace získané nepřímo nebo vydedukované důkazní informace.
   - Důkazní informace jsou spolehlivější, pokud jsou písemně zdokumentovány.
   - Důkazní informace pocházející z originálních dokumentů jsou spolehlivější než důkazní informace pocházející z fotokopií nebo faksimilií.

   Z toho vyplývá, že důkazní informace, jež mají podobu písemných odpovědí na žádosti o konfirmace, a které auditor získá přímo od třetích stran, které nemají k účetní jednotce, jež je předmětem auditu žádný vztah, bez ohledu na to, zda jsou posuzovány samostatně nebo souhrnně s důkazními informacemi získanými jinými auditorskými postupy, tedy mohou napomoci snížení rizika, že tvrzení jsou významně nesprávná, na přijatelně nízkou úroveň

4. Externí konfirmace je proces získávání a vyhodnocování důkazních informací prostřednictvím vyjádření získaného od třetí strany na základě žádosti o informace týkající se určité položky, která má vliv na tvrzení uvedená v účetní závěrce nebo v příloze k ní. Při posuzování toho, do jaké míry bude externí konfirmace využívat, auditor zváží charakteristické rysy prostředí, ve kterém účetní jednotka, jež je předmětem auditu, působí, a zkušenosti potenciálních respondentů s vyřizováním žádostí o přímé konfirmace.

5. Externí konfirmace se často používají v souvislosti se zůstatky účtů a jejich složkami, ale nemusí se jednat jen o tyto položky. Auditor si např. může vyžádat externí konfirmace smluvních podmínek nebo operací, které daná účetní jednotka se třetími stranami realizovala. Cílem žádosti o konfirmaci je zjistit, zda byly podmínky smlouvy následně upraveny, a pokud se tak stalo, jakým způsobem. Prostřednictvím externích konfirmací lze rovněž získávat důkazní informace o absenci určitých podmínek, např. o tom, že nebyla uzavřena žádná neoficiální dohoda, jež by mohla ovlivnit účtování o výnosech. Dále je externí konfirmace možné používat v následujících situacích:

- Zůstatky bankovních účtů a další informace od bankovních institucí.
- Zůstatky na účtu pohledávek.
- Zásoby, které mají na skladě třetí strany pro účely zpracování nebo zásoby v celních a konsignačních skladech.
- Listiny dokládající majetková práva, jež jsou uloženy u právních zástupců nebo finančníků buď v úschově, nebo jako zajištění.
- Finanční investice zakoupené od obchodníků s cennými papíry, které nebyly do rozvahového dne dodány.
- Úvěry poskytnuté věřiteli.
- Zůstatky na účtech závazků.

6. Spolehlivost důkazních informací získaných prostřednictvím externích konfirmací závisí mimo jiné na tom, zda auditor použije při formulování žádosti o externí konfirmace, při provádění postupů souvisejících s externími konfirmacemi a při posuzování výsledků externích konfirmací vhodné auditorské postupy. Mezi faktory ovlivňující spolehlivost externích konfirmací patří to, do jaké míry má auditor nad žádostmi o konfirmace a odpověďmi třetích stran kontrolu, dále vlastnosti respondentů a omezení, jimiž jsou odpovědi limitovány nebo která na ně uvalilo vedení účetní jednotky.

Vztah mezi externími konfirmacemi a auditorovým posouzením rizika výskytu významné nesprávnosti

7. Auditorovou povinností seznámit se s účetní jednotkou a jejím prostředím, včetně vnitřních kontrol, a posoudit riziko výskytu významné nesprávnosti se zabývá ISA č. 315 „Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti“. Tento mezinárodní auditorský standard definuje auditorské postupy prováděné s cílem posoudit riziko výskytu významného zkreslení účetní závěrky, jež slouží jako základ pro návrh a provedení dalších auditorských postupů.

8. ISA č. 330 „Postupy prováděné auditorem v reakci na vyhodnocená rizika“, definuje povinnost auditora stanovit, jakým způsobem bude reagovat na vyhodnocená rizika, a navrhnout a provést další auditorské postupy, jejichž charakter, rozsah a časový rámec bude reflektovat vyhodnocené riziko výskytu významné nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce nebo významné nesprávnosti tvrzení. V ISA č. 330 se mimo jiné uvádí, že auditor určí charakter a rozsah důkazních informací, které získá prováděním testů věcné správnosti v reakci na vyhodnocené riziko výskytu významné nesprávnosti, a že bez ohledu na vyhodnocené riziko výskytu významné nesprávnosti navrhne a provede testy věcné správnosti pro všechny důležité třídy transakcí, zůstatky účtů a informace zveřejněné v účetní závěrce. Součástí testů věcné správnosti může být používání externích konfirmací pro určitá tvrzení.

9. V odstavci 11, ISA č. 330 se uvádí, že čím vyšší je auditorem vyhodnocená úroveň rizika, tím spolehlivější a relevantnější důkazní informace musí auditor prováděním testů věcné správnosti získat. Čím je tedy vyhodnocená úroveň rizika výskytu významné nesprávnosti vyšší, tím spolehlivější a relevantnější důkazní informace, resp. tím přesvědčivější důkazní informace podporující tvrzení musí auditor získat.

V těchto případech může být používání externích konfirmací pro získání dostatečných a vhodných důkazních informací účinné.

10. Čím je vyhodnocená úroveň rizika výskytu významné nesprávnosti nižší, tím menší jistotu je auditor povinen prováděním testů věcné správnosti získat, aby mohl formulovat závěr o tvrzeních. Účetní jednotka má např. úvěr, který splácí podle sjednaného splátkového kalendáře, jehož podmínky si auditor v předchozích letech ověřil. Jestliže další prověrky provedené auditorem (včetně testů spolehlivosti, jež jsou nezbytné) naznačují, že podmínky poskytnutí úvěru se nezměnily, a jestliže na základě prověrek bylo riziko výskytu významné nesprávnosti zůstatku nesplaceného úvěru posouzeno jako nižší, auditor může omezit rozsah testů věcné správnosti pouze na ověřování provedených plateb a nemusí si již u věřitele znovu ověřovat zůstatek úvěru.

11. Jestliže auditor identifikoval riziko jako závažné (viz odstavec 108, ISA č. 315), může zvážit, zda by toto riziko nebylo možné snížit prostřednictvím konfirmací. Na příklad u neobvyklých nebo složitých transakcí je obvykle vyšší úroveň vyhodnoceného rizika než u transakcí jednoduchých. Jestliže účetní jednotka realizuje neobvyklou nebo složitou transakci, v jejímž důsledku se riziko výskytu významné nesprávnosti zvýší, auditor kromě prověrky dokumentace vedené účetní jednotkou zváží potvrzení podmínek transakce s protistranou.

Tvrzení, jež jsou předmětem externích konfirmací

12. V souladu s ISA č. 500 auditor při vyhodnocování rizik a navrhování a provádění auditorských postupů reagujících na vyhodnocená rizika používá tvrzení. ISA č. 500 rozděluje tvrzení na ta, která se týkají tříd transakcí, zůstatků účtů, resp. informací zveřejněné v účetní závěrce. Externí konfirmace sice mohou poskytovat důkazní informace o těchto tvrzeních, jejich relevantnost se však bude v různých případech lišit.

13. Externí konfirmace o zůstatku na účtu pohledávek poskytuje spolehlivé a relevantní důkazní informace o existenci tohoto účtu k určitému datu. Konfirmace poskytují také důkazní informace o fungování postupů týkajících se časového rozlišení. Tyto konfirmace však obvykle neposkytují veškeré nezbytné důkazní informace o tvrzení týkajícím se ocenění, protože není prakticky možné požadovat na dlužníkovi, aby potvrdil podrobné informace týkající se jeho schopnosti splácet pohledávku.

14. Podobně u zboží v konsignačním skladě bude externí konfirmace poskytovat spolehlivé a relevantní důkazní informace prokazující tvrzení týkající se existence zboží a práv a povinností, ale nemusí poskytovat důkazní informace prokazující tvrzení týkající se ocenění.

15. Na relevantnost externích konfirmací pro účely ověřování konkrétního aspektu účetní závěrky tvrzení má také vliv cíl, který si auditor stanovil pro výběr informací, jež budou předmětem konfirmace. Například při ověřování tvrzení týkajícího se úplnosti účtu závazků musí auditor získat důkazní informace o tom, že žádný významný závazek nezůstal nezaúčtován. Zaslat žádosti o konfirmace hlavním dodavatelům účetní jednotky a požádat je, aby auditorovi zaslali kopie účtu pohledávek, a to i v případě, že podle svých účetních záznamů daná účetní jednotka žádné závazky vůči

těmto dodavatelům momentálně nemá, bude obvykle pro zjištění nezaúčtovaných závazků účinnější než vybrat potvrzované účty podle větších částek zaúčtovaných v analytické evidenci závazků.

16. Při získávání důkazních informací pro tvrzení, která nejsou dostatečným způsobem externími konfirmacemi potvrzena, zváží auditor provedení dalších auditorských postupů, jimiž externí konfirmace doplní nebo které externí konfirmace nahradí.

Návrh žádosti o externí konfirmaci

17. **Auditor přizpůsobí žádost o externí konfirmaci konkrétnímu cíli auditu.** Při navrhování formy žádosti o externí konfirmaci auditor posoudí, která tvrzení mají být prokázána a jaké faktory budou pravděpodobně spolehlivost konfirmací ovlivňovat. Na žádost o externí konfirmaci mají vliv takové faktory, jako je forma žádosti o externí konfirmaci, předchozí zkušenosti s auditem či podobnými projekty, charakter potvrzovaných informací a respondenta, protože tyto faktory mají přímý dopad na spolehlivost důkazních informací získaných prostřednictvím externích konfirmací.

18. Při navrhování žádosti o externí konfirmaci auditor také zváží, jaké typy informací budou respondenti schopni snadno potvrdit, protože to může mít vliv na procento obdržených odpovědí i na charakter získaných důkazních informací. Pro některé respondenty bude např. s ohledem na jejich informační systém jednodušší poskytnout externí konfirmace jednotlivých transakcí než jejich celkového zůstatku. Respondenti také nemusí být schopni potvrdit některé typy informací, jako např. celkový zůstatek na účtu pohledávek, ale pouze částky jednotlivých faktur v rámci celkového zůstatku.

19. Žádost o externí konfirmaci obvykle obsahuje souhlas vedení s tím, aby respondent zpřístupnil auditorovi příslušné informace. Respondenti obvykle odpovídají na žádosti o konfirmace, jež obsahují souhlas vedení s poskytnutím daných informací, ochotněji, a v některých případech nemohou na žádost bez souhlasu vedení odpovědět.

Používání pozitivních a negativních konfirmací

20. Auditor může používat pozitivní nebo negativní externí konfirmace, resp. kombinaci obou typů.

21. V případě žádosti o pozitivní externí konfirmaci je respondent žádán, aby auditorovi ve všech případech odpověděl, a to buď tak, že vyjádří svůj souhlas s informacemi zaslanými auditorem, nebo příslušné informace vyplní. Odpověď na žádost o pozitivní konfirmaci obvykle poskytuje spolehlivé důkazní informace. Existuje však riziko, že respondent odpoví na žádost o konfirmaci, aniž by si ověřil, že uvedené informace jsou správné. Auditor obvykle není schopen zjistit případy, kdy se tak stalo. Toto riziko může auditor snížit tím, že použije žádost o pozitivní konfirmaci, ve které není uvedena konkrétní částka (nebo jiné informace), ale do níž musí respondent příslušné údaje doplnit. Nevýhodou těchto „bianco“ žádostí o konfirmace je, že počet obdržených odpovědí může být nižší, protože od respondentů vyžadují větší úsilí.

22. U žádosti o negativní externí konfirmaci se po respondentovi požaduje odpověď pouze v případě, že nesouhlasí s informacemi v žádosti uvedenými. Jestliže však auditor neobdrží na žádost o negativní konfirmaci žádnou odpověď, musí si být vědom, že nemá explicitní důkazní informace o tom, že třetí strana žádost o konfirmaci obdržela a ověřila správnost informací v ní obsažených. Z toho vyplývá, že používání žádostí o negativní konfirmace obvykle poskytuje méně spolehlivé důkazní informace než používání žádostí o pozitivní konfirmace a auditor zváží provedení dalších testů věcné správnosti, jimiž negativní konfirmace doplní.

23. Žádosti o negativní konfirmace lze používat pro snížení rizika výskytu významné nesprávnosti na přijatelně nízkou úroveň v následujících případech:

(a) Vyhodnocená úroveň rizika výskytu významné nesprávnosti je nižší;

(b) Předmětem auditu je velký počet malých zůstatků;

(c) Neočekává se významný počet chyb; a

(d) Auditor nemá důvod domnívat se, že respondenti budou s údaji uvedenými v žádostech nesouhlasit.

24. Auditor může také používat kombinace pozitivních a negativních externích konfirmací. Například pokud celkový zůstatek na účtu pohledávek zahrnuje jen několik velkých položek a celou řadu drobných položek, může se auditor rozhodnout, že je vhodné potvrdit všechny velké položky nebo jejich vzorek prostřednictvím žádostí o pozitivní konfirmace a vzorek malých položek prostřednictvím žádostí o negativní konfirmace.

Žádosti vedení

25. **Jestliže si auditor hodlá u třetí strany ověřit některé zůstatky či jiné informace a vedení účetní jednotky jej požádá, aby tak neučinil, auditor zváží, zda je taková žádost opodstatněná a získá důkazní informace prokazující oprávněnost této žádosti. Pokud auditor dojde k závěru, že žádost vedení, aby neověřoval určitou záležitost prostřednictvím externí konfirmace je oprávněná, musí provést alternativní auditorské postupy, jejichž prostřednictvím získá dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se dané záležitosti.**

26. **Pokud auditor dojde k závěru, že taková žádost oprávněná není, a je mu znemožněno externí konfirmace provést, došlo k omezení rozsahu auditorských prací a auditor zváží možné dopady, které tato skutečnost bude mít na zprávu auditora.**

27. Důvody, jimiž vedení účetní jednotky argumentuje proti externím konfirmacím, auditor posuzuje s odborným skepticismem a zváží, zda požadavek vedení nemá nějaké implikace, pokud jde o čestnost a poctivost vedení. Auditor zváží, zda požadavek vedení nenaznačuje možnost existence podvodu nebo chyby. Jestliže se auditor domnívá, že podvod nebo chyba existuje, použije návod definovaný v ISA č. 240 „Postup auditorů při posuzování možných podvodů při auditu účetní závěrky“. Auditor také zváží, zda budou prostřednictvím alternativních auditorských postupů získány v dané záležitosti dostatečné a vhodné důkazní informace.

Vlastnosti respondentů

28. Spolehlivost důkazních informací získaných prostřednictvím externí konfirmace je ovlivněna kompetentností a nezávislostí respondenta, jeho pravomocemi, znalostí dané záležitosti a objektivitou. Auditor se proto v případech, kdy je to prakticky proveditelné, bude snažit ujistit, že žádost o konfirmaci je adresována správné osobě. Například při potvrzování toho, že účetní jednotka byla zproštěna plnění určité podmínky týkající se dlouhodobého úvěru, auditor adresuje žádost o konfirmaci pracovníkovi věřitele, který je o tomto zproštění informován a je kompetentní takovou informaci poskytnout.

29. Auditor také posoudí, zda je třetí strana schopna dát na žádost o konfirmaci objektivní a nezaujatou odpověď. Auditor se může dozvědět informace o kompetentnosti respondenta, jeho znalostech, motivaci, schopnosti či ochotě odpovědět na žádost o konfirmaci. Auditor tyto informace zváží při formulování žádosti o konfirmaci a při vyhodnocování jejích výsledků a rozhodne, zda je nutné provést další auditorské postupy. Auditor také zváží, zda má dostatečné znalosti, aby mol dojít k závěru, že žádost o konfirmaci je zasílána respondentovi, od něhož může očekávat odpověď, která mu poskytne dostatečné a vhodné důkazní informace. Auditor může například zjistit, že účetní jednotka realizovala na konci roku důležité neobvyklé transakce, které mají významný dopad na účetní závěrku, přičemž se jedná o transakce uskutečněné se třetí stranou, která je na účetní jednotce hospodářsky závislá. V takovém případě auditor zváží, zda třetí strana nebude motivována k tomu, aby mu poskytla nepřesné informace.

Proces získávání externích konfirmací

30. **Během získávání externích konfirmací si auditor zachová kontrolu nad procesem výběru respondentů, jimž bude žádost o konfirmaci zaslána, nad přípravou a zasíláním žádostí o konfirmace a odpověďmi na tyto žádosti.** Je také nutné udržet kontrolu nad komunikací mezi předpokládanými příjemci odpovědí a auditorem, aby byla minimalizována možnost, že výsledky konfirmačního procesu budou kvůli pozměnění konfirmačních žádostí a odpovědí na ně neobjektivní. Auditor musí zajistit, aby to byl on, kdo bude odesílat žádosti o konfirmace, že budou tyto žádosti správně adresovány a budou obsahovat požadavek, aby všechny odpovědi byly zasílány přímo auditorovi. Auditor zkontroluje, zda odpovědi přišly od osob, jež měly být jejich odesilateli.

Žádost o pozitivní konfirmaci bez odpovědi

31. **Jestliže auditor neobdrží na žádost o pozitivní externí konfirmaci žádnou odpověď, provede alternativní auditorské postupy. Alternativní auditorské postupy musí mít takový charakter, aby o tvrzeních poskytovaly důkazní informace, které měla zajistit žádost o konfirmaci.**

32. Jestliže auditor neobdrží žádnou odpověď, obvykle kontaktuje příjemce žádosti, aby si odpověď vyžádal. Jestliže auditor ani pak žádnou odpověď nedostane, provede alternativní auditorské postupy. Jejich charakter se bude lišit v závislosti na konkrétním účtu nebo tvrzení, o které se jedná. Při prověřování účtu pohledávek

mohou alternativní auditorské postupy zahrnovat prověření peněžních příjmů, prověření dokumentace týkající se odeslání zboží nebo jiné dokumentace odběratele poskytující důkazní informace pro tvrzení týkající se existence a prověření tržeb ke konci období poskytující důkazní informace pro tvrzení týkající se časového rozlišení. Při prověřování účtu závazků mohou alternativní auditorské postupy zahrnovat prověření peněžních výdajů či korespondence se třetími stranami, které poskytují důkazní informace pro tvrzení týkající se existence, a prověření dalších záznamů, jako jsou dodací listy, které poskytují důkazní informace pro tvrzení týkající se úplnosti.

Spolehlivost obdržených odpovědí

33. Auditor posoudí, zda neexistují nějaké známky toho, že externí konfirmace, které obdržel, nejsou spolehlivé. Auditor posoudí autentičnost obdržených odpovědí a provede auditorské postupy zaměřující se na odstranění případných pochybností. Auditor se může rozhodnout ověřit si zdroj a obsah odpovědi telefonátem s osobou, jež má být jejím odesílatelem. Požádá také údajného odesílatele odpovědi, aby originál konfirmace odeslal přímo auditorovi. Vzhledem k rozšiřujícímu se používání informačních technologií auditor posoudí, zda je nutné si ověřit zdroj odpovědi obdržené v elektronické podobě (např. faxem nebo elektronickou poštou). Ústní konfirmace musí být písemně zdokumentovány. Pokud jsou informace obsažené v ústní konfirmaci významné, auditor požádá strany, jichž se to týká, aby zaslaly písemnou konfirmaci daných informací přímo jemu.

Příčiny a četnost výjimek

34. **Jestliže auditor dojde k závěru, že proces získávání externích konfirmací ani provádění alternativních auditorských postupů mu o daném tvrzení neposkytuje dostatečné a vhodné důkazní informace, provede další auditorské postupy, jejichž prostřednictvím dostatečné a vhodné důkazní informace získá.**

    Při formulování tohoto závěru auditor zváží:

    (a) Spolehlivost konfirmací a alternativních auditorských postupů;

    (b) Charakter případných výjimek, včetně jejich kvantitativních i kvalitativních důsledků; a

    (c) Důkazní informace získané jinými auditorskými postupy.

    Na základě tohoto posouzení auditor určí, zda je pro získání dostatečných a vhodných důkazních informací nutné provést další auditorské postupy.

35. Auditor také posoudí příčiny a četnost výjimek, o kterých respondenti informují. Výjimka může ukazovat na nesprávnost v záznamech účetní jednotky a v takovém případě musí auditor určit příčiny této nesprávnosti a posoudit, zda má na účetní závěrku významný dopad. Jestliže výjimka ukazuje na nesprávnost, auditor znovu posoudí charakter, časový harmonogram a rozsah auditorských postupů, které jsou nutné pro získání požadovaných důkazních informací.

Vyhodnocení výsledků procesu získávání konfirmací

36. **Auditor posoudí, zda výsledky procesu získávání externích konfirmací spolu s výsledky provedených jiných auditorských postupů poskytují dostatečné a vhodné důkazní informace o tvrzeních, jež jsou předmětem auditu.** Při tom auditor zohlední návod definovaný v ISA č. 330 a č. 530, „Výběr vzorků a další výběrové testy".

Externí konfirmace před rozvahovým dnem

37. Jestliže auditor používá pro získání důkazních informací prokazujících aspekty tvrzení konfirmace k datu předcházejícímu rozvahový den, musí získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že transakce relevantní pro dané tvrzení nebyly v mezidobí významným způsobem zkresleny. V závislosti na vyhodnocené úrovni rizika výskytu významné nesprávnosti se auditor může rozhodnout pro potvrzení zůstatků k jinému datu, než je konec účetního období, například v situaci, kdy má být audit dokončen krátce po rozvahovém dni. Jako u všech typů auditorských prací prováděných před rozvahovým dnem auditor posoudí potřebu získat další důkazní informace týkající se zbývajícího období. Podrobnější návodné informace ohledně provádění auditorských postupů k mezitímnímu datu jsou uvedeny v ISA č. 330.

Datum účinnosti

38. Tento standard platí pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15.prosince 2004 nebo po tomto datu.