

ISA 720
OSTATNÍ INFORMACE
V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU

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

O B S A H

	Odstavec
Úvod	1 - 8
Přístup k ostatním informacím	9
Posouzení ostatních informací	10
Významný nesoulad	11 - 13
Významné zkreslení skutečnosti	14 - 18
Dostupnost ostatních informací po datu vydání zprávy auditora	19 - 23

Mezinárodní auditorský standard ISA 720 „Ostatní informace v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku“ 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 ISA 720. 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 720.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního auditorského standardu je stanovit normy a poskytnout auditorovi vodítka při posuzování ostatních informací, které jsou uvedeny v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku a o kterých auditor není povinen sestavovat zprávu. Tento standard se vztahuje na údaje obsažené ve výroční zprávě, ale může se vztahovat i na jiné dokumenty, např. dokumenty použité v rámci emise cenných papírů.
2. **Auditor se seznámí s ostatními informacemi, aby zjistil významné nesoulady s auditovanou účetní závěrkou.**
3. „Významným nesouladem“ se rozumí situace, kdy ostatní informace neodpovídají údajům uvedeným v auditované účetní závěrce. Významný nesoulad může vzbudit pochybnosti o závěrech z auditu založených na dříve obdržených důkazních informacích, a tudíž i o základních předpokladech, z nichž auditor vycházel při vyjádření výroku k účetní závěrce.
4. Účetní jednotka obvykle vydává každý rok dokument, který obsahuje její auditovanou účetní závěrku a zprávu auditora k této účetní závěrce. Tento dokument je většinou označován jako výroční zpráva. Jako součást tohoto dokumentu může účetní jednotka zveřejnit (buď na základě zákona nebo zvyklostí) i ostatní finanční a nefinanční informace. Pro účely tohoto mezinárodního auditorského standardu se tyto ostatní finanční a nefinanční informace nazývají „ostatní informace“.
5. K ostatním informacím patří zpráva o hospodaření sestavená vedením nebo osobami pověřenými řízením účetní jednotky, finanční souhrny nebo přehledy, údaje o zaměstnanosti, plánovaných kapitálových investicích, dále finanční ukazatele, jména řídících pracovníků a členů statutárních orgánů a vybrané čtvrtletní výsledky.
6. Za určitých okolností má auditor statutární nebo smluvní povinnost sestavit zprávu se zaměřením na ostatní informace. Za jiných okolností taková povinnost nevzniká. Při vydávání zprávy o účetní závěrce však auditor musí brát ostatní informace v úvahu, protože nesoulad mezi auditovanou účetní závěrkou a ostatními informacemi by ohrozil věrohodnost auditované účetní závěrky.
7. V některých jurisdikcích se vyžaduje, aby auditor použil zvláštní postupy ve vztahu k některým údajům z kategorie ostatních informací, např. k vyžadovaným doplňujícím údajům a mezitímním účetním informacím. Pokud jsou tyto ostatní informace vynechány nebo obsahují chyby, auditor by se měl k této skutečnosti vyjádřit ve zprávě auditora.
8. Pokud je auditor povinen vydat zprávu se zaměřením na ostatní informace, pak jsou jeho povinnosti dány povahou zakázky, místní legislativou a profesními standardy. V případě, že je auditor povinen provést prověrku ostatních informací, bude muset dodržovat předpisy o provádění prověrek, které jsou stanoveny v příslušných mezinárodních auditorských standardech.

Přístup k ostatním informacím

9. Aby auditor mohl posoudit ostatní informace obsažené ve výroční zprávě, musí mu k nim být umožněn včasný přístup. Auditor s účetní jednotkou vyjedná, aby příslušné informace obdržel před datem vydání zprávy auditora. Za určitých okolností se může stát, že ne všechny ostatní informace budou k dispozici před tímto datem. V takovém případě bude auditor postupovat dle odstavců 20 až 23.

Posouzení ostatních informací

10. Východiskem pro stanovení cíle a rozsahu auditu účetní závěrky je předpoklad, že odpovědnost auditora je omezena na informace uvedené v jeho zprávě. Auditor proto nemá zvláštní povinnost určit, zda jsou tyto ostatní informace správně uvedeny.

Významný nesoulad

11. **Pokud auditor při studiu ostatních informací zjistí významný nesoulad, posoudí, zda je třeba upravit auditovanou účetní závěrku nebo ostatní informace.**
12. **Je-li nezbytné upravit účetní závěrku a účetní jednotka tak odmítne učinit, auditor podle konkrétní situace vyjádří výrok s výhradou nebo záporný výrok.**
13. **Je-li nezbytné upravit ostatní informace a účetní jednotka tak odmítne učinit, auditor zváží, zda do zprávy auditora zařadí odstavec zdůrazňující významnou skutečnost, ve kterém popíše zjištěný významný nesoulad, nebo zda má podniknout jiná opatření.** Přijetí příslušného opatření, např. nevydání zprávy auditora nebo odstoupení od zakázky, bude záviset na konkrétních okolnostech a povaze a důležitosti zjištěného nesouladu. Auditor také zváží, zda by neměl vyhledat právní pomoc.

Významné zkreslení skutečnosti

14. Při studiu ostatních informací pro účely zjištění významného nesouladu může auditor narazit na případy, kdy došlo ke zjevnému významnému zkreslení skutečnosti.
15. „Významné zkreslení skutečnosti“ ve smyslu tohoto mezinárodního auditorského standardu vzniká, pokud ostatní informace, která nesouvisí s údaji uvedenými v auditované účetní závěrce, není správně uvedena nebo zveřejněna.
16. **Pokud auditor při studiu ostatních informací zjistí, že tyto informace zřejmě obsahují významná zkreslení skutečnosti, projedná toto zjištění s vedením účetní jednotky.** Při projednávání této záležitosti s vedením účetní jednotky auditor nemusí být schopen posoudit správnost ostatních informací a odpovědí vedení na své dotazy a bude muset zvážit, zda rozdíly v úsudcích nebo názorech jsou opodstatněné.

17. **Pokud se auditor i po těchto konzultacích stále domnívá, že v souvislosti s ostatními informacemi došlo ke zřejmému zkreslení skutečnosti, požádá vedení účetní jednotky, aby tuto záležitost konzultovalo se třetí stranou, jako je např. právní poradce účetní jednotky, a měl by posoudit obdržené stanovisko.**
18. **Pokud auditor dospěje k závěru, že u ostatních informací došlo k významnému zkreslení skutečnosti, které účetní jednotka odmítá napravit, zváží další vhodný postup.** Může např. písemně vyrozumět osoby pověřené řízením účetní jednotky o svých pochybnostech týkajících se ostatních informací a využít právní konzultace.

Dostupnost ostatních informací po datu vydání zprávy auditora

19. Nejsou-li veškeré ostatní informace auditorovi k dispozici před vydáním jeho zprávy o účetní závěrce, prostuduje je při nejbližší příležitosti po tomto datu, aby se přesvědčil, zda neexistuje žádný významný nesoulad.
20. Pokud auditor při studiu ostatních informací zjistí významný nesoulad nebo významné zkreslení skutečnosti, posoudí, zda je třeba auditovanou účetní závěrku nebo ostatní informace přepracovat.
21. Pokud je třeba provést změnu auditované účetní závěrky, auditor se bude řídit postupem stanoveným v ISA 560 „Události po datu účetní závěrky“.
22. Pokud je třeba provést změnu ostatních informací a účetní jednotka souhlasí s jejím provedením, auditor dle konkrétních okolností provede auditorské procedury. V rámci těchto auditorských procedur může např. prověřit kroky podniknuté vedením účetní jednotky k zajištění toho, aby všichni příjemci předchozí účetní závěrky, zprávy auditora o této účetní závěrce a ostatních informací byli o změnách informováni.
23. **Pokud je třeba provést změnu ostatních informací a vedení tak odmítne učinit, auditor zváží další vhodný postup.** Může např. písemně vyrozumět osoby pověřené řízením účetní jednotky o svých pochybnostech týkajících se ostatních informací a využít právní konzultace.

Stanovisko k problematice veřejného sektoru

1. *Tento mezinárodní auditorský standard se vztahuje na audit účetní závěrky. Ve veřejném sektoru má auditor často statutární nebo smluvní povinnost sestavit zprávu se zaměřením na ostatní informace. Jak vyplývá z odstavce 8 tohoto standardu, postup stanovený tímto standardem by nestačil pro zajištění souladu s legislativními a jinými auditorskými požadavky spojenými například s vyjádřením výroku na spolehlivost ukazatelů výkonnosti a další informace obsažené ve výroční zprávě. Není vhodné tento standard aplikovat v případech, kdy auditor má povinnost vyjádřit své stanovisko k takovým informacím. Obecný přístup definovaný v tomto standardu se využije tehdy, pokud neexistují specifické auditorské požadavky ve vztahu k ostatním informacím.*