

ISA 320

VÝZNAMNOST Z HLEDISKA AUDITU

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

OBSAH

	Odstavec
Úvod.....	1-3
Významnost.....	4-8
Vztah mezi významností a auditorským rizikem.....	9-11
Hodnocení dopadu nesprávností.....	12-16
Komunikace nesprávností	17

Mezinárodní auditorský standard ISA 320 „Významnost z hlediska auditu“ je nutné chápat v kontextu Předmluvy k mezinárodním standardům pro kontrolu kvality, audit, ověřování a související služby, která stanoví pravidla a rozsah použití mezinárodních auditorských standardů.

* Standard ISA 240 „Postup auditorů při posuzování možných podvodů při auditu účetní závěrky“ a 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 320. 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 320.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního auditorského standardu je stanovit normy upravující princip významnosti a její vztah k auditorskému riziku a současně poskytnout auditorovi vodítko k používání těchto předpisů.
2. **Při provádění auditu je auditor povinen posoudit významnost a její vztah k auditorskému riziku.**
3. „Rámec pro sestavení a prezentaci účetní závěrky“ vydaný Radou pro mezinárodní účetní standardy definuje „významnost“ následovně:
„Informace je významná, pokud její opomenutí nebo zkrácení může ovlivnit ekonomické rozhodování uživatelů účetní závěrky. Významnost závisí na velikosti položky nebo chyby posuzované v konkrétních podmínkách jejího opomenutí či zkrácení. Významnost je třeba chápat jako určitou prahovou či zlomovou hodnotu, nikoliv jako primární kvalitativní vlastnost, kterou informace musí mít, má-li být užitečná.“

Významnost

4. **Cílem auditu účetní závěrky je umožnit auditorovi vyjádřit názor, zda byla účetní závěrka ve všech významných ohledech vyhotovena v souladu s příslušným účetním rámcem.** Vyhodnocení významnosti je záležitostí profesionálního úsudku.
5. Při sestavení plánu auditu stanoví auditor přijatelnou úroveň významnosti, aby byl schopen odhalit kvantitativně významné nesprávnosti. Je však nutné posoudit jak výši (kvantitu), tak povahu (kvalitu) nesprávnosti. Mezi kvalitativní nesprávnosti patří nepřiměřený nebo nesprávný popis účetní zásady, je-li pravděpodobné, že uživatel účetní závěrky bude tímto popisem uveden v omyl, nebo nezveřejněné porušení regulatorního požadavku, pokud je pravděpodobné, že následné zavedení regulatorního opatření významným způsobem naruší provozuschopnost účetní jednotky.
6. Auditor musí zvážit možnou nesprávnost relativně malých částek, které by v součtu mohly mít významný dopad na účetní závěrku. Např. chyba v některém z postupů měsíční uzávěrky by mohla naznačovat potenciální významnou nesprávnost, pokud by se opakovala každý měsíc.
7. Auditor zvažuje významnost jak na úrovni celkové účetní závěrky, tak ve vztahu k třídám transakcí, zůstatkům účtů a zveřejněným informacím. Významnost mohou ovlivnit např. právní a regulatorní požadavky nebo skutečnosti, které se týkají tříd transakcí, zůstatků účtů a zveřejněných informací a vztahů mezi nimi. Tento proces může vyústit v různou úroveň významnosti v závislosti na tom, které aspekty účetní závěrky jsou posuzovány.

8. Auditor musí posoudit významnost při:

- (a) **Určení povahy, časového rozvržení a rozsahu auditorských postupů; a**
- (b) **Hodnocení dopadu nesprávností.**

Vztah mezi významností a auditorským rizikem

9. Při plánování auditu auditor zvažuje, co by mohlo vést k významnému zkreslení účetní závěrky. Znalost účetní jednotky a jejího prostředí je především východiskem pro určitý referenční rámec, v němž auditor naplánuje audit a učiní profesionální úsudek o vyhodnocení rizik zkreslení účetní závěrky a bude na tato rizika reagovat prostřednictvím auditu. Rovněž pomůže auditorovi stanovit významnost a hodnotit, zda úsudek auditora ohledně významnosti zůstává nadále přiměřený i v průběhu auditu. Vyhodnocení významnosti ve vztahu k třídám transakcí, zůstatkům účtů a zveřejněným informacím pomůže auditorovi rozhodnout např. jaké položky zkoumat a zda použít výběr vzorků a analytické postupy v rámci testů věcné správnosti. Díky tomu je auditor schopen zvolit auditorské postupy, které ve vzájemné kombinaci mohou snížit auditorské riziko na přijatelně nízkou úroveň.
10. Existuje nepřímý vztah mezi významností a úrovní auditorského rizika; čím vyšší je úroveň významnosti, tím nižší je auditorské riziko a naopak. Auditor tento nepřímý vztah zvažuje při stanovení povahy, časového rozvržení a rozsahu auditorských postupů. Pokud např. auditor naplánuje konkrétní auditorské postupy a pak zjistí, že přijatelná úroveň významnosti je nižší, zvýší se auditorské riziko. Auditor tuto skutečnost kompenzuje jedním z následujících kroků:
 - (a) Sníží vyhodnocenou úroveň rizika významného zkreslení, pokud je to možné, a podpoří toto snížení provedením rozšířených nebo doplňujících testů spolehlivosti; nebo
 - (b) Sníží zjišťovací riziko tím, že upraví povahu, časové rozvržení a rozsah plánovaných testů věcné správnosti.

Významnost a auditorské riziko při hodnocení důkazních informací

11. Vyhodnocení významnosti a auditorského rizika auditorem může být jiné v době plánování zakázky a jiné v době vyhodnocování výsledků auditorských postupů. Může to být způsobeno změnou okolností nebo tím, že auditor na základě provedených auditorských postupů zjistí nové skutečnosti. Pokud jsou například auditorské postupy provedeny před koncem účetního období, bude auditor předpokládat výsledky hospodaření a finanční pozici. Pokud se skutečné výsledky hospodaření a finanční pozice významně liší, může dojít též ke změně vyhodnocení významnosti a auditorského rizika. Navíc může auditor při plánování auditu úmyslně stanovit nižší přijatelnou úroveň významnosti, než jakou chce použít při hodnocení výsledků auditu, s cílem snížit pravděpodobnost neodhalených nesprávností a získat určité bezpečné rozpětí při hodnocení dopadu nesprávností zjištěných během auditu.

Hodnocení dopadu nesprávností

12. **Při hodnocení toho, zda byla účetní závěrka ve všech významných ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, musí auditor posoudit, zda je součet neopravených nesprávností identifikovaných během auditu významný.**
13. Součet neopravených nesprávností zahrnuje:
 - (a) Konkrétní nesprávnosti identifikované auditorem spolu s čistým dopadem neopravených

nesprávností zjištěných během auditů za předcházející období; a

- (b) Nejlepší auditorův odhad ostatních nesprávností, které nelze konkrétně identifikovat (*např.* předpokládané chyby).
14. Auditor musí zvážit, zda je součet neopravených nesprávností významný. Pokud auditor dojde k závěru, že nesprávnosti mohou být významné, musí zvážit snížení auditorského rizika rozšířením auditorských postupů nebo tím, že požádá vedení o úpravu účetní závěrky. Vedení může v každém případě upravit účetní závěrku z titulu identifikovaných nesprávností.
15. **Pokud vedení odmítne upravit účetní závěrku a výsledky rozšířených auditorských postupů neumožní auditoru dospět k závěru, že součet neopravených nesprávností není významný, měl by zvážit vhodnou modifikaci zprávy auditora v souladu s mezinárodním auditorským standardem č.700 „Zpráva auditora o ověření účetní závěrky“.**
16. Pokud se součet neopravených nesprávností identifikovaných auditorem blíží úrovni významnosti, zváží auditor, zda je pravděpodobné, že by neodhalené nesprávnosti společně se součtem neopravených nesprávností mohly přesáhnout úroveň významnosti. Proto pokud se součet neopravených nesprávností blíží úrovni významnosti, zváží auditor snížení auditorského rizika provedením doplňujících auditorských postupů nebo tím, že požádá vedení o úpravu účetní závěrky z titulu zjištěných nesprávností.
17. Pokud auditor identifikoval významnou nesprávnost plynoucí z chyby, auditor včas o této nesprávnosti informuje vedení a zváží nutnost komunikovat tuto záležitost osobám pověřeným řízením účetní jednotky v souladu s ISA č. 260 „Předávání informací o záležitostech auditu osobám pověřeným řízením účetní jednotky“.

Stanovisko k problematice veřejného sektoru

1. *Při vyhodnocení významnosti ve veřejném sektoru musí auditor vedle použití profesionálního úsudku zvážit také případné zákony či nařízení, které mohou toto hodnocení ovlivnit. Ve veřejném sektoru vychází významnost rovněž z „kontextu a povahy“ každé položky a zahrnuje např. hodnotu i citlivost. Citlivost zahrnuje řadu různých záležitostí, jako např. splnění požadavků příslušných orgánů, legislativních zájmů nebo veřejného zájmu.*

„Tento mezinárodní auditorský standard ISA 320 „Významnost z hlediska auditu“ zveřejněný Radou pro auditorské a ujišťovací standardy (IAASB) Mezinárodní federace účetních (IFAC) v anglickém jazyce a publikovaný v příručce Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncement 2005 Edition, byl přeložen do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v červnu 2005 a je reprodukován se souhlasem organizace IFAC v červenci 2005. S postupem překladu mezinárodních auditorských a ujišťovacích standardů byla organizace IFAC seznámena a překlad byl proveden v souladu s „Oznámením zásad překladu standardů a návodů vydaných organizací IFAC.“ Schválený text všech mezinárodních auditorských a ujišťovacích standardů je ten, který organizace IFAC publikovala v anglickém jazyce.“

Copyright © Mezinárodní federace účetních, leden 2005.
Všechna práva vyhrazena. Použití s povolením.