

**MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD
ISA 720**

**ODPOVĚDNOST AUDITORA VE VZTAHU
K OSTATNÍM INFORMACÍM V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH
AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU**

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

OBSAH

	Odstavec
Úvod	
Předmět standardu	1 – 2
Datum účinnosti	3
Cíl	4
Definice	5
Požadavky	
Seznámení se s ostatními informacemi	6 – 7
Významné (materiální) nesoulady	8 – 13
Významná (materiální) zkreslení skutečnosti	14 – 16
Aplikační a vysvětlující část	
Předmět standardu	A1 – A2
Definice ostatních informací	A3 – A4
Seznámení se s ostatními informacemi	A5
Významné (materiální) nesoulady	A6 – A9
Významná (materiální) zkreslení skutečnosti	A10 – A11

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 720 „Odpovědnost auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku“ je nutné chápat v kontextu ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“.

ODPOVĚDNOST AUDITORA VE VZTAHU K OSTATNÍM INFORMACÍM V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU

Úvod

Předmět standardu

1. Tento mezinárodní auditorský standard (ISA) se zabývá odpovědností auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku a zprávu auditora. V případě, že neexistují zvláštní požadavky v jednotlivých podmínkách zakázek, výrok auditora se nevztahuje na ostatní informace a auditor nemá zvláštní odpovědnost za určování toho, zda ostatní informace jsou či nejsou správně uvedeny. Nicméně auditor se seznámí s ostatními informacemi, neboť důvěryhodnost auditované účetní závěrky může být zpochybněna významnými (materiálními) nesoulady mezi auditovanou účetní závěrkou a ostatními informacemi. (viz odstavec A1)
2. V tomto mezinárodním auditorském standardu „dokumenty obsahující auditovanou účetní závěrku“ se týkají výroční zprávy (nebo obdobných dokumentů), které jsou vydávány pro vlastníky (nebo jiné uživatele účetních informací) a obsahují auditovanou účetní závěrku a zprávu auditora. Tento standard může být rovněž použit a přizpůsoben, pokud je to nezbytné za situace, kdy jiné dokumenty obsahují auditovanou účetní závěrku, jako například ty, které jsou používány při nabídce cenných papírů¹. (viz odstavec A2)

Datum účinnosti

3. Tento standard je účinný pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu.

Cíl

4. Cílem auditora je vhodně reagovat v situaci, kdy dokumenty obsahující auditovanou účetní závěrku a zprávu auditora zahrnují ostatní informace, které by mohly zpochybnit důvěryhodnost této účetní závěrky a zprávy auditora.

Definice

5. Pro účely mezinárodních auditorských standardů mají níže uvedené pojmy následující význam:
 - (a) ostatní informace – finanční a nefinanční informace (jiné než účetní závěrka a zpráva auditora k ní) obsažené, na základě právních předpisů nebo zvyklostí, v dokumentu obsahujícím auditovanou účetní závěrku a zprávu auditora k ní, (viz odstavce A3 – A4)
 - (b) nesoulad – jiná informace, která není v souladu s informací obsaženou v auditované účetní závěrce. Významný (materiální) nesoulad může zpochybnit závěry učiněné z dříve zjištěných důkazních informací auditora, případně i základ pro výrok auditora k účetní závěrce,

¹ Viz ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“ odstavec 2.

ODPOVĚDNOST AUDITORA VE VZTAHU K OSTATNÍM INFORMACÍM V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU

- (c) zkreslení skutečnosti – ke zkreslení skutečnosti dochází u ostatních informací, pokud jsou tyto informace, které nesouvisejí s údaji v auditované účetní závěrce, nesprávně uvedeny nebo prezentovány. Významné (materiální) zkreslení skutečnosti může ohrozit věrohodnost dokumentu obsahujícího auditovanou účetní závěrku.

Požadavky

Seznámení se s ostatními informacemi

6. Auditor je povinen seznámit se s ostatními informacemi, aby identifikoval případné významné (materiální) nesoulady s auditovanou účetní závěrkou.
7. Auditor je povinen učinit vhodná ujednání s vedením nebo osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky s cílem získat ostatní informace ještě před datem zprávy auditora. Pokud není možné získat veškeré ostatní informace ještě před datem zprávy auditora, je auditor povinen seznámit se s ostatními informacemi co možná nejdříve. (viz odstavec A5)

Významné (materiální) nesoulady

8. Pokud při seznámení se s ostatními informacemi auditor identifikuje významné (materiální) nesoulady, je povinen určit, zda auditovaná účetní závěrka nebo ostatní informace vyžadují úpravu.

Zjištění významných (materiálních) nesouladů ostatních informací získaných před datem zprávy auditora

9. Pokud je nezbytná úprava auditované účetní závěrky a vedení odmítá tuto úpravu provést, auditor je povinen modifikovat výrok ve zprávě auditora v souladu s ISA 705².
10. Pokud je nezbytná úprava ostatních informací, a vedení odmítá tuto úpravu provést, auditor je povinen tuto záležitost projednat s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky, pokud všechny tyto osoby nejsou členy vedení³ a:
 - (a) popsat významný (materiální) nesoulad v odstavci obsahujícím jiné skutečnosti ve zprávě auditora v souladu s ISA 706⁴ nebo
 - (b) nevydat zprávu auditora nebo
 - (c) odstoupit od zakázky, pokud je odstoupení umožněné příslušnými právními předpisy. (viz odstavce A6 – A7)

Zjištění významných (materiálních) nesouladů ostatních informací získaných po datu zprávy auditora

11. Pokud je nezbytná oprava auditované účetní závěrky, auditor je povinen postupovat podle odpovídajících požadavků uvedených v ISA 560⁵.

² ISA 705 „Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora“.

³ ISA 260 „Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky“ odstavec 13.

⁴ ISA 706 „Odstavce obsahující zdůraznění skutečnosti a odstavce obsahující jiné skutečnosti ve zprávě nezávislého auditora“, odstavec 8.

ODPOVĚDNOST AUDITORA VE VZTAHU K OSTATNÍM INFORMACÍM V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU

12. Pokud je nezbytná oprava ostatních informací a vedení s touto úpravou souhlasí, auditor je povinen provést nezbytné postupy, přičemž přihlédne k existujícím okolnostem. (viz odstavec A8)
13. Pokud je nezbytná oprava ostatních informací, ale vedení ji odmítá provést, auditor je povinen své pochybnosti týkající se ostatních informací oznámit osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky, pokud všechny tyto osoby nejsou členy vedení, a uskutečnit další odpovídající kroky. (viz odstavec A9)

Významná (materiální) zkreslení skutečnosti

14. Pokud se při seznámení s ostatními informacemi za účelem identifikace významných (materiálních) nesouladů auditor setká se zjevným významným (materiálním) zkreslením skutečnosti, je povinen tuto skutečnost projednat s vedením. (viz odstavec A10)
15. Když se ani po takovéto diskusi auditor nepřestane domnívat, že existuje zjevné významné (materiální) zkreslení skutečnosti, je povinen požádat vedení, aby toto konzultovalo s kvalifikovanou třetí stranou, jakou může být například právní poradce účetní jednotky, přičemž auditor posoudí obdržené stanovisko.
16. Pokud auditor dospěje k závěru, že existuje významné (materiální) zkreslení skutečnosti v ostatních informacích, které vedení odmítá opravit, je povinen své pochybnosti týkající se ostatních informací oznámit osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky, pokud ovšem veškeré osoby pověřené správou a řízením účetní jednotky nejsou členy vedení, a uskutečnit další odpovídající kroky. (viz odstavec A11)

Aplikační a vysvětlující část

Předmět standardu

Další povinnosti vyplývající z požadavků právních předpisů ve vztahu k ostatním informacím (viz odst. 1)

- A1. Auditor může mít i určité povinnosti vyplývající z požadavků právních předpisů ve vztahu k ostatním informacím, přičemž tyto požadavky jdou nad rámec rozsahu tohoto mezinárodního auditorského standardu. Například některé jurisdikce mohou vyžadovat, aby auditor uskutečnil specifické procedury v oblasti určitých ostatních informací, jako jsou vyžadovaná dodatečná data, nebo vyjádřil názor na spolehlivost ukazatelů výkonnosti popsaných v ostatních informacích. Pokud existují takovéto povinnosti, auditorova dodatečná odpovědnost je určena povahou zakázky a právními předpisy a profesními standardy. Pokud nejsou takové ostatní informace uvedeny nebo jsou neúplné, auditor může být povinen na základě požadavků právních předpisů tuto skutečnost uvést ve zprávě auditora.

⁵ ISA 560 „Události po datu účetní závěrky“, odstavce 10–17.

ODPOVĚDNOST AUDITORA VE VZTAHU K OSTATNÍM INFORMACÍM V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU

Dokumenty obsahující auditovanou účetní závěrku (viz odstavec 2)

Zvláštní úprava pro menší účetní jednotky

A2. Není-li vyžadováno právními předpisy, malé účetní jednotky jen málokdy vydávají dokumenty obsahující auditovanou účetní závěrku. Nicméně příkladem takového dokumentu může být zákonem vyžadovaná zpráva osob pověřených správou a řízením. Dalším příkladem ostatních informací, které mohou být zahrnuty v dokumentu obsahujícím auditovanou účetní závěrku malé účetní jednotky, může být podrobný výkaz zisku a ztráty a zpráva vedení.

Definice ostatních informací (viz odst. 5(a))

A3. Ostatní informace mohou například zahrnovat:

- zprávy vedení nebo osob pověřených správou a řízením o provozních záležitostech,
- finanční souhrny nebo nejdůležitější údaje,
- data o zaměstnancích,
- plánované kapitálové výdaje,
- finanční ukazatele,
- jména vrcholových pracovníků a ředitelů,
- vybraná čtvrtletní data.

A4. Pro účely mezinárodních auditorských standardů ostatní informace nezahrnují například:

- tiskové zprávy a průvodní memoranda, jako například průvodní dopis přiložený k dokumentu obsahujícímu auditovanou účetní závěrku a zprávu auditora,
- informace obsažené v přehledech analytiků,
- informace na webových stránkách účetní jednotky.

Seznámení se s ostatními informacemi (viz odstavec 7)

A5. Získání ostatních informací před datem zprávy auditora umožňuje auditorovi včas řešit případné významné (materiální) nesoulady a zjevná významná (materiální) zkreslení skutečnosti s vedením. Napomoci může i dohoda s vedením o tom, kdy budou ostatní informace k dispozici.

Významné (materiální) nesoulady

Zjištění významných (materiálních) nesouladů ostatních informací získaných před datem zprávy auditora (viz odstavec 10)

A6. Pokud vedení odmítá upravit ostatní informace, auditor může založit své další rozhodnutí o tom, jak dále postupovat, na výsledcích konzultací s právním poradcem.

ODPOVĚDNOST AUDITORA VE VZTAHU K OSTATNÍM INFORMACÍM V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU

Zvláštní úprava pro účetní jednotky veřejného sektoru

- A7. Ve veřejném sektoru nemusí být možné odstoupit od zakázky nebo odmítnout zprávu auditora. V těchto případech může auditor vydat zprávu, která popisuje podrobnosti nesouladů a předá ji statutárnímu orgánu.

Zjištění významných (materiálních) nesouladů ostatních informací získaných po datu zprávy auditora (viz odstavce 12 – 13)

- A8. Pokud vedení souhlasí s opravou ostatních informací, auditorské postupy mohou zahrnovat kontrolu kroků učiněných vedením, které zajistí, že ti, kteří obdrželi původně vydanou účetní závěrku a s ní související auditorskou zprávu a ostatní informace, jsou informováni o opravě.
- A9. Pokud vedení odmítne opravu ostatních informací, o které auditor usoudí, že je nezbytná, odpovídající následné kroky auditora mohou zahrnovat radu od právního poradce.

Významná (materiální) zkreslení skutečnosti (viz odstavce 14 – 16)

- A10. Při diskuzi s vedením o zřejmém významném (materiálním) zkreslení skutečnosti auditor nemusí být schopen vyhodnotit platnost některých údajů zveřejněných v rámci ostatních informací a odpovědí vedení na své dotazy a může učinit závěr, že existují opodstatněné rozdíly v úsudcích nebo názorech.
- A11. Pokud auditor učiní závěr, že existují významná (materiální) zkreslení skutečnosti, které vedení odmítá opravit, odpovídající následné kroky auditora mohou zahrnovat radu od právního poradce.