

ISA 501

DŮKAZNÍ INFORMACE - DALŠÍ ASPEKTY TÝKAJÍCÍ SE SPECIFICKÝCH POLOŽEK

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

OBSAH

	Odstavec
Úvod.....	1-3
Část A:Účast auditora při fyzické inventuře zásob	4-18
Část B:Nahrazeno ISA č. 505 (odstavce 19 – 30 byly zrušeny)	
Část C:Postupy související se soudními spory a žalobami.....	31-37
Část D:Oceňování a zveřejňování dlouhodobých finančních investic	38-41
Část E:Informace o segmentech	42-45

Mezinárodní auditorský standard ISA 501 „Důkazní informace – další aspekty týkající se specifických položek“ 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 ISA501. 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 ISA501.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního auditorského standardu je stanovit doplňující normy k ISA č. 500, „Důkazní informace“, a to normy týkající se některých specifických zůstatků účtů účetní závěrky a dalších informací v ní uvedených, a současně poskytnout auditorovi vodítko k používání těchto norem.
2. Normy a návody definované tímto standardem slouží auditorovi při získávání důkazních informací týkajících se některých specifických zůstatků účtů účetní závěrky a dalších informací v ní uvedených.
3. Standard se skládá z těchto částí:
Část A: Účast auditora při fyzické inventuře zásob
Část B: Nahrazena ISA č. 505—Část B byla vypuštěna.
Část C: Postupy související se soudními spory a žalobami
Část D: Oceňování a zveřejňování dlouhodobých finančních investic
Část E: Informace o segmentech

Část A: Účast auditora při fyzické inventuře zásob

4. Postupy pro provádění inventarizace zásob (minimálně jednou ročně), která slouží jako podklad pro sestavení účetní závěrky nebo prokazuje spolehlivost systému průběžné inventarizace zásob, stanoví vedení účetní jednotky.
5. **V případě, že zásoby představují významnou položku účetní závěrky, auditor musí, pokud je to možné, získat prostřednictvím své účasti při jejich fyzické inventuře dostatečné a vhodné důkazní informace o jejich existenci a stavu. V závislosti na tom, jak auditor hodnotí související riziko, a v závislosti na zvolené metodě bude jeho přítomnost při fyzické inventuře zásob plnit buď funkci testu spolehlivosti, nebo testu věcné správnosti.** Účast při inventuře auditorovi umožní zásoby fyzicky prozkoumat, zjistit, zda jsou při inventuře dodržovány postupy stanovené vedením pro zaznamenávání a kontrolování výsledků inventury, a získat důkazní informace o spolehlivosti těchto postupů.
6. **Jestliže se auditor v důsledku nepředvídaných okolností nemůže fyzické inventury zúčastnit v plánovaném termínu, provede ji nebo se jí zúčastní v jiném termínu, a pokud je to nutné, provede auditorské postupy u operací, které se mezi oběma termíny uskutečnily.**
7. **Jestliže účast auditora při fyzické inventuře zásob není např. vzhledem k jejich charakteru a místu skladování možná, auditor zváží, zda alternativní postupy poskytují dostatečné a vhodné důkazní informace o fyzické existenci a stavu zásob, aby nemusel ve zprávě uvést, že došlo k omezení rozsahu práce auditora.** Dostatečné a vhodné důkazní informace poskytuje např. dokumentace o následném prodeji položek zásob nabytých nebo zakoupených před provedením fyzické inventury.
8. Při plánování své účasti při fyzické inventuře nebo při plánování alternativních postupů musí auditor zvážit:

- Jak velké je riziko, že údaje o zásobách jsou významným způsobem zkresleny.
 - Charakter vnitřních kontrol, které daná účetní jednotka používá při účtování o zásobách.
 - Zda se očekává zavedení adekvátních postupů a vydání náležitých pokynů pro fyzickou inventuru.
 - Časový harmonogram inventory.
 - Lokality, v nichž jsou zásoby skladovány.
 - Zda bude auditor potřebovat pomoc expertů.
9. Pokud se množství zásob určuje na základě fyzické inventory a auditor se této inventory zúčastní nebo pokud účetní jednotka používá systém průběžné inventory zásob a auditor se inventory zúčastní jednou nebo několikrát ročně, měl by sledovat inventurní postupy a vykonat kontrolní inventuru.
 10. Pokud účetní jednotka používá postupy pro odhad fyzického množství zásob, např. hromady uhlí, auditor se přesvědčí o přiměřenosti uplatněných postupů.
 11. Jsou-li zásoby skladovány v několika lokalitách, auditor s ohledem na významnost zásob a s ohledem na to, jak velké hrozí u jednotlivých lokalit riziko, že údaje o zásobách jsou významným způsobem zkresleny, zváží, které lokality bude vhodné navštívit.
 12. Auditor prověří pokyny dané vedením účetní jednotky, které se týkají:
 - (a) Uplatňování kontrolních činností, např. shromažďování použitých inventurních soupisů, účtování o nepoužitých inventurních soupisech či postupů při inventuře a opakované inventuře.
 - (b) Přesné identifikace stupně rozpracovanosti nedokončené výroby a pomaluobrátkových, zastaralých nebo poškozených položek nebo zásob patřících třetí straně, např. zásob převzatých do konsignačních skladů.
 - (c) Zda byla učiněna vhodná opatření ohledně pohybu zásob v prostoru účetní jednotky, ohledně vyskladňování a příjmu zásob před zahájením a po zahájení inventory.
 13. Aby auditor získal důkazní informace o tom, že vedení účetní jednotky řádně provádí kontrolní činnost, musí sledovat, jaké postupy zaměstnanci používají, a provést kontrolní inventuru. Při této kontrolní inventuře provede auditor postupy prověřující úplnost a přesnost inventurních soupisů buď tím, že vybere určité položky z těchto soupisů a ověří je fyzicky, nebo položky, které ověří fyzicky, vyhledá v inventurních soupisech. Auditor zváží, které kopie inventurních soupisů je nutné archivovat pro následné auditorské postupy a porovnání.
 14. Auditor také posoudí postupy prováděné při inventuře, včetně podrobných informací o pohybech zásob bezprostředně před inventurou, během ní a po jejím skončení, aby později mohl tento pohyb zkontrolovat.
 15. Fyzická inventura může být z praktických důvodů provedena k jinému datu než k rozvahovému dni. Pro účely auditu bude takový postup obvykle adekvátní pouze v případě, že účetní jednotka navrhla a zavedla vnitřní kontroly zaměřující se na

změny stavu zásob. Auditor pomocí vhodných auditorských postupů určí, zda jsou změny ve stavech zásob mezi datem fyzické inventury a rozvahovým dnem správně vykázány.

16. Jestliže účetní jednotka používá systém průběžné inventarizace zásob, podle kterého se určí stav zásob k rozvahovému dni, posoudí auditor pomocí dalších postupů, zda příčiny významných rozdílů mezi stavem zjištěným při fyzické inventuře a průběžnými inventurními záznamy jsou srozumitelné a zda jsou tyto rozdíly správně upraveny.
17. Auditor provede auditorské postupy, jejichž předmětem bude konečný inventurní soupis zásob, aby určil, zda řádně odráží skutečný stav zjištěný při inventuře.
18. Jestliže byly zásoby svěřeny do úschovy třetí osobě, auditor získá od této osoby potvrzení o množství a kvalitě zásob, které pro účetní jednotku spravuje. S ohledem na významnost takovýchto zásob auditor také posoudí:
 - Důvěryhodnost a nezávislost třetí osoby.
 - Svou účast na fyzické inventuře nebo zajištění účasti jiného auditora.
 - Potřebu získat zprávu jiného auditora ohledně přiměřenosti vnitřních kontrol třetí osoby, aby se auditor mohl ujistit, že zásoby jsou správně inventovány a odpovídajícím způsobem zabezpečeny.
 - Prověření dokumentace k zásobám spravovaným třetí osobou, např. příjmových dokladů, nebo získání potvrzení od třetích stran v případech, kdy tyto zásoby slouží jako zástava.

Část B: nahrazeno ISA 505 – (odstavce 19-30 byly zrušeny)

Část C: Postupy související se soudními spory a žalobami

31. Soudní spory nebo vznesené nároky týkající se dané účetní jednotky mohou mít významný dopad na její účetní závěrku, a může proto být nutné tyto spory a nároky v účetní závěrce zveřejnit, případně v ní vytvořit na tyto spory nebo nároky rezervy.
32. **Auditor provede auditorské postupy, které mu umožní identifikovat veškeré soudní spory a nároky, jež se dané účetní jednotky týkají a v jejichž důsledku by údaje v účetní závěrce mohly být významně zkresleny.** K těmto postupům patří:
 - Vznášení vhodných dotazů na vedení účetní jednotky, včetně získání prohlášení vedení k auditu.
 - Prověrka zápisů ze schůzí orgánů pověřených řízením účetní jednotky, a korespondence s právním zástupcem účetní jednotky.
 - Prověření nákladů na právní služby.
 - Využití veškerých informací získaných o podnikatelské činnosti účetní jednotky, včetně informací získaných při pohovorech s pracovníky jejího právního útvaru.

33. **Při posuzování rizika významného zkreslení údajů v účetní závěrce v důsledku soudních sporů nebo nároků nebo jestliže se auditor domnívá, že takové spory nebo nároky mohou existovat, auditor učiní kroky k navázání přímého kontaktu s právním zástupcem dané účetní jednotky.** Přímý kontakt s právním zástupcem pomůže auditorovi získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, zda jsou nějaké potenciálně významné soudní spory a žaloby známy a zda odhady vedení účetní jednotky týkající se finančních dopadů, včetně příslušných nákladů, jsou spolehlivé. Jestliže auditor posoudí riziko významného zkreslení údajů v účetní závěrce jako závažné, vyhodnotí návrh souvisejících vnitřních kontrol a zjistí, zda byly zavedeny. Podrobnější návodné informace týkající se závažných rizik viz odstavce 108-114, ISA č. 315, „Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti“.
34. **Vedení vypracuje a auditor odešle právnímu zástupci účetní jednotky dopis se žádostí, aby právní zástupce vstoupil v přímý kontakt s auditorem.** Jestliže je nepravděpodobné, že právní zástupce účetní jednotky bude reagovat na všeobecně formulovaný dotaz, měly by být v dopise uvedeny následující skutečnosti:
- Seznam soudních sporů a žalob.
 - Vyhodnocení provedené vedením týkající se předpokládaného výsledku soudního sporu nebo žaloby a odhad finančních dopadů, včetně příslušných nákladů.
 - Požadavek, aby právní zástupce účetní jednotky potvrdil přiměřenost hodnocení provedené vedením a aby auditorovi poskytl další informace, pokud se domnívá, že obdržený seznam je neúplný nebo nesprávný.
35. Auditor posoudí stav právních záležitostí až do data vyhotovení zprávy auditora. V případě potřeby si od právního zástupce účetní jednotky vyžádá aktualizované informace.
36. Za určitých okolností, například jestliže auditor zjistí, že v dané záležitosti hrozí závažné riziko, jedná-li se o složitou záležitost nebo v případě neshody mezi vedením a právním zástupcem účetní jednotky, může být nutná schůzka mezi auditorem a právním zástupcem, na níž bude projednán předpokládaný výsledek soudního sporu nebo žaloby. Schůzka se uskuteční pouze se souhlasem vedení a pokud možno i za účasti jeho zástupce.
37. **Jestliže vedení účetní jednotky odmítne dát auditorovi svolení ke kontaktování svého právního zástupce, považuje se toto odmítnutí za omezení rozsahu práce auditora a mělo by obvykle vést k výroku s výhradou nebo k odmítnutí výroku.** Jestliže právní zástupce účetní jednotky odmítne náležitým způsobem reagovat a auditor nemá možnost získat dostatečné a vhodné důkazní informace náhradními auditorskými postupy, zváží, zda nedošlo k omezení rozsahu práce auditora, které by mohlo vést k výroku s výhradou nebo k odmítnutí výroku.

Část D: Oceňování a zveřejňování dlouhodobých finančních investic

38. **Pokud dlouhodobé finanční investice představují významnou položku účetní závěrky, auditor musí získat dostatečné a vhodné důkazní informace o jejich ocenění a zveřejnění.**

39. K auditorským postupům prováděným v souvislosti s dlouhodobými finančními investicemi obvykle patří shromažďování důkazních informací o tom, zda daná účetní jednotka je schopna držet tyto investice dlouhodobě, dále pohovory s vedením o tom, zda účetní jednotka bude tyto investice nadále držet jako investice dlouhodobého charakteru, a získání písemných prohlášení k dané problematice.
40. K dalším auditorským postupům obvykle patří posouzení související účetní závěrky a dalších informací, jako jsou údaje o tržní ceně, které dávají představu o hodnotě finančních investic, a porovnání této hodnoty s účetní hodnotou finanční investice k datu vyhotovení zprávy auditora.
41. Jestliže jsou tyto hodnoty nižší než účetní hodnota finančních investic, auditor zváží nutnost účetní hodnotu těchto investic snížit. Existuje-li nejistota, pokud jde o návratnost účetní hodnoty finanční investice, auditor posoudí, zda byla vytvořena opravná položka v odpovídající výši a zda byla tato skutečnost zveřejněna v příloze.

Část E: Informace o segmentech

42. **Jestliže jsou informace o segmentech pro účetní závěrku významné, auditor musí získat dostatečné a vhodné důkazní informace o jejich prezentaci a zveřejnění v souladu s daným rámcem pro finanční výkaznictví.**
43. Auditor posuzuje informace o segmentech ve vztahu k účetní závěrce jako celku a obvykle se nevyžaduje, aby provedl auditorské postupy, které by jinak byly nutné pro vyjádření výroku k samotným informacím o segmentech. Avšak pojetí významnosti zahrnuje jak kvantitativní, tak kvalitativní faktory a auditorské postupy to musí zohledňovat.
44. Auditorské postupy týkající se informací o segmentech obvykle zahrnují analytické postupy a jiné auditorské postupy, jež jsou za daných okolností vhodné.
45. Auditor projedná s vedením účetní jednotky metody použité při zjišťování informací o segmentech a posoudí, do jaké míry je pravděpodobné, že tyto metody povedou ke zveřejnění informací v souladu s příslušným rámcem pro finanční výkaznictví, a provede auditorské postupy, jejichž předmětem bude uplatnění těchto metod. Auditor posoudí prodeje, převody a náklady mezi segmenty, dále vyloučení částek účtovaných mezi segmenty, porovnání s rozpočtem a další předpokládané výsledky, např. poměr provozního zisku k celkovým tržbám, a přiřazování aktiv a nákladů na jednotlivé segmenty, včetně konzistentnosti vykazování ve srovnání s předchozími účetními obdobími, a adekvátnost zveřejněných informací s ohledem na zjištěné nekonzistentnosti.