

**MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD
ISA 510**

PRVNÍ AUDITNÍ ZAKÁZKA – POČÁTEČNÍ ZŮSTATKY

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

OBSAH

| | Odstavec |
|--|----------|
| Úvod | |
| Předmět standardu | 1 |
| Datum účinnosti | 2 |
| Cíl | 3 |
| Definice | 4 |
| Požadavky | |
| Auditorské postupy | 5 – 9 |
| Závěry auditu a zpráva auditora | 10 – 13 |
| Aplikační a vysvětlující část | |
| Auditorské postupy | A1 – A7 |
| Závěry auditu a zpráva auditora | A8 – A9 |
| Příloha: Příklady modifikovaných výroků ve zprávách auditorů | |

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 510 „První auditní zakázka – počáteční zůstatky“ je nutné chápat v kontextu ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“.

Úvod

Předmět standardu

1. Tento mezinárodní auditorský standard (ISA) upravuje povinnosti auditora ve vztahu k počátečním zůstatkům při první auditní zakázce. Počáteční zůstatky zahrnují, nad rámec částek uvedených v účetní závěrce, skutečnosti vyžadující zveřejnění v účetní závěrce, které existovaly na počátku účetního období, jako jsou např. podmíněné a smluvní závazky. V případě, že účetní závěrka obsahuje srovnávací finanční informace, aplikují se též požadavky a návody obsažené v ISA 710¹. ISA 300² zahrnuje další požadavky a návody týkající se činností před zahájením první auditní zakázky.

Datum účinnosti

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

Cíl

3. Při provádění první auditní zakázky je cílem auditora získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se počátečních zůstatků, a to zda:
 - (a) počáteční zůstatky obsahují nesprávnosti, které významně (materiálně) ovlivňují účetní závěrku běžného období a
 - (b) vhodná účetní pravidla uplatněná pro počáteční zůstatky byla shodně aplikována pro účetní závěrku běžného období, respektive zda případné změny jsou řádně zaúčtovány a dostatečným způsobem prezentovány a zveřejněny v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví.

Definice

4. Pro účely těchto mezinárodních auditorských standardů mají níže uvedené výrazy následující význam:
 - (a) první auditní zakázka – zakázka, ve které:
 - (i) účetní závěrka za minulé období nebyla auditována nebo
 - (ii) účetní závěrka za minulé období byla auditována předchozím auditorem.
 - (b) počáteční zůstatky – ty zůstatky účtů, které existují na začátku účetního období. Počáteční zůstatky jsou založeny na konečných zůstatcích předcházejícího období a vyjadřují důsledky transakcí a událostí uskutečněných v předcházejícím období a důsledky účetních pravidel použitých v předcházejícím období. Dále zahrnují skutečnosti vyžadující zveřejnění v účetní závěrce, které existovaly na počátku účetního období, jako jsou např. podmíněné a smluvní závazky,
 - (c) předchozí auditor – auditor z jiné auditorské společnosti, který auditoval účetní závěrku dané účetní jednotky v minulém období a byl nahrazen stávajícím auditorem.

¹ ISA 710 „Srovnávací informace – srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka“.

² ISA 300 „Plánování auditu účetní závěrky“.

Požadavky

Auditorské postupy

Počáteční zůstatky

5. Pro získání informací týkajících se počátečních zůstatků, včetně zveřejněných údajů, je auditor povinen posoudit případnou poslední účetní závěrku a případnou související zprávu předchozího auditora.
6. Auditor je povinen získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, zda počáteční zůstatky obsahují nesprávnosti, které by významně (materiálně) ovlivnily účetní závěrku běžného období, tím že: (viz odstavce A1 – A2)
 - (a) určí, zda konečné zůstatky účetní závěrky minulého období byly správně převedeny do běžného období, nebo zda případně byly upraveny,
 - (b) určí, zda počáteční zůstatky zohledňují použití vhodných účetních pravidel a
 - (c) provede jednu nebo více následujících činností: (viz odstavce A3 – A7)
 - (i) v případě, že účetní závěrka minulého období byla auditována, posoudí auditní dokumentaci předchozího auditora, aby získal důkazní informace týkající se počátečních zůstatků,
 - (ii) zhodnotí, zda auditorské postupy prováděné v běžném období poskytují důkazní informace vztahující se k počátečním zůstatkům, nebo
 - (iii) provede zvláštní auditorské postupy, aby získal důkazní informace vztahující se k počátečním zůstatkům.
7. Pokud auditor získá důkazní informace, že počáteční zůstatky obsahují nesprávnosti, které by mohly významně (materiálně) ovlivnit účetní závěrku běžného období, je povinen provést takové dodatečné auditorské postupy, které jsou za daných okolností vhodné pro zjištění dopadu na účetní závěrku běžného období. Pokud auditor dospěje k závěru, že takové nesprávnosti existují v účetní závěrce běžného období, je povinen tuto informaci předat vedení na odpovídající úrovni a osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky v souladu s ISA 450.³

Stálost účetních pravidel

8. Auditor je povinen získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, zda účetní pravidla uplatněná pro počáteční zůstatky byla shodně aplikována pro účetní závěrku běžného období a zda byly změny účetních pravidel řádně zaúčtovány a dostatečným způsobem prezentovány a zveřejněny v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví.

Relevantní informace v auditorské zprávě předchozího auditora

9. Pokud byla účetní závěrka minulého období auditována předchozím auditorem a byla k ní vydána zpráva obsahující modifikovaný výrok, auditor je povinen v rámci vyhodnocení rizika významné (materiální) nesprávnosti v účetní závěrce běžného období zhodnotit dopad skutečnosti, která byla důvodem pro modifikaci výroku, v souladu s ISA 315.⁴

³ ISA 450 „Vyhodnocení nesprávností zjištěných během auditu“, odstavce 8 a 12.

⁴ ISA 315 „Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí“.

Závěry auditu a zpráva auditora

Počáteční zůstatky

10. Pokud auditor není schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace o počátečních zůstatcích, je povinen vydat výrok s výhradou, případně odmítnout výrok k účetní závěrce, v souladu s ISA 705.⁵ (viz odstavec A8)
11. Pokud auditor dojde k závěru, že počáteční zůstatky obsahují nesprávnost, která má významný (materiální) dopad na účetní závěrku běžného období, a dopad takové nesprávnosti není řádně zaúčtován nebo příslušným způsobem prezentován a zveřejněn, je povinen vydat výrok s výhradou, případně záporný výrok, v souladu s ISA 705.

Stálost účetních pravidel

12. Pokud auditor dojde k závěru, že:

- (a) účetní pravidla běžného účetního období nejsou konzistentně aplikována ve vztahu k počátečním zůstatkům v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví nebo
 - (b) změna v účetních pravidlech není řádně zaúčtována nebo dostatečným způsobem prezentována a zveřejněna v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví,
- je povinen vydat výrok s výhradou, případně záporný výrok, v souladu s ISA 705.

Modifikovaný výrok ve zprávě předchozího auditora

13. Pokud výrok předchozího auditora k účetní závěrce minulého období obsahoval modifikaci, jež je relevantní a významná (materiální) z pohledu účetní závěrky běžného období, je auditor povinen modifikovat výrok auditora k účetní závěrce běžného období v souladu s ISA 705 a ISA 710. (viz odstavec A9)

Aplikační a vysvětlující část

Auditorské postupy

Zvláštní úprava pro účetní jednotky veřejného sektoru (viz odstavec 6)

- A1. Ve veřejném sektoru mohou existovat omezení stanovená právními předpisy týkající se informací, které může stávající auditor obdržet od předchozího auditora. Například pokud účetní jednotka ve veřejném sektoru, kterou v předcházejících účetních obdobích auditoval statutární auditor (např. státní auditor nebo jiná odborná osoba jmenovaná namísto státního auditora), byla privatizována, může být přístup ke spisu auditora a k jiným informacím, které statutární auditor může nově jmenovanému auditorovi ze soukromého sektoru poskytnout, omezen právními předpisy o ochraně informací nebo mlčenlivosti. V případech, kde je taková komunikace omezena, je třeba získat důkazní informace jiným způsobem, a pokud dostatečné a vhodné důkazní informace nemohou být získány, musí být zvážen dopad na výrok auditora.

⁵ ISA 705 „Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora“.

A2. Pokud statutární auditor, který provádí audit účetní jednotky v rámci veřejného sektoru prostřednictvím soukromé auditorské společnosti, pověří jinou auditorskou společnost než tu, která prováděla audit účetní závěrky této účetní jednotky v minulém období, není toto obvykle považováno pro statutárního auditora za změnu auditora. Přesto, v závislosti na povaze zadání subdodavatelské zakázky, z pohledu plnění povinností soukromých auditorských společností může být taková auditorská zakázka považována za audit v prvním účetním období zakázky, a proto se použije tento mezinárodní auditorský standard.

Počáteční zůstatky (viz odstavec 6(c))

A3. Povaha a rozsah auditorských postupů, které jsou nezbytné k získání dostatečných a vhodných důkazních informací vztahujících se k počátečním zůstatkům, závisí na skutečnostech, jakými jsou:

- účetní pravidla účetní jednotky,
- povaha zůstatků účtů, skupin transakcí a zveřejňovaných údajů a rizika významné (materiální) nesprávnosti v účetní závěrce běžného období,
- významnost (materialita) počátečních zůstatků ve vztahu k účetní závěrce běžného období,
- skutečnost, zda účetní závěrka minulého období byla auditována, a pokud ano, zda výrok předchozího auditora byl modifikován.

A4. V případě, že účetní závěrka minulého období byla auditována předchozím auditorem, měl by být auditor schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace vztahující se k počátečním zůstatkům posouzením spisu předchozího auditora. Zda takové posouzení poskytne dostatečné a vhodné důkazní informace je ovlivněno odborností a nezávislostí předchozího auditora.

A5. Komunikace mezi stávajícím a předchozím auditorem je vedena podle relevantních etických a odborných požadavků.

A6. U krátkodobých aktiv a závazků mohou být některé důkazní informace o počátečních zůstatcích získány jako součást postupů při auditu běžného období. Například úhrada počátečních zůstatků pohledávek (závazků) v průběhu běžného období poskytne určitou důkazní informaci o existenci, právech a povinnosti, úplnosti a ocenění k počátku období. V případě zásob však postupy auditu v běžném období poskytnou málo důkazních informací týkajících se disponibilních zásob na počátku období. Proto mohou být nezbytné dodatečné auditorské postupy a dostatečné a vhodné důkazní informace mohou být získány provedením jednoho či více následujících postupů:

- pozorování řádné fyzické inventury zásob v běžném období a jejich sesouhlasení s počátečním množstvím zásob,
- provedení auditorských postupů vztahujících se k ocenění počátečního stavu zásob,
- provedení auditorských postupů týkajících se hrubého zisku a účtování do správného účetního období.

A7. Pro dlouhodobá aktiva a závazky, jako jsou dlouhodobý hmotný majetek, investice a dlouhodobé závazky, mohou být některé důkazní informace získány přezkoumáním účetních záznamů a ostatních informací, které jsou podkladem pro počáteční zůstatky. V určitých případech může být auditor schopen získat některé důkazní informace

k počátečním zůstatkům prostřednictvím potvrzení třetích stran, například pro dlouhodobé závazky a investice. V jiných případech může být auditor nucen provést dodatečné auditorské postupy.

Závěry auditu a zpráva auditora

Počáteční zůstatky (viz odstavec 10)

A8. ISA 705 stanovuje požadavky a poskytuje návod při okolnostech, které mohou vést k modifikaci výroku auditora k účetní závěrce, typ výroku vhodného za daných okolností a obsah zprávy auditora v případě, že je výrok auditora modifikován. Nemožnost získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se počátečních zůstatků auditorem může mít za následek jednu z následujících modifikací výroku ve zprávě auditora:

- (a) výrok s výhradou nebo odmítnutí výroku v závislosti na okolnostech nebo
- (b) pokud to není zakázáno právními předpisy, výrok s výhradou, případně odmítnutí výroku k finanční výkonnosti a k peněžním tokům, a výrok bez výhrad k finanční pozici.

Příloha zahrnuje příklady zpráv auditora.

Modifikace výroku v auditorské zprávě předchozího auditora (viz odstavec 13)

A9. V některých případech nemusí být modifikace výroku předchozího auditora relevantní a významná (materiální) pro výrok o účetní závěrce běžného období. Toto může být případ toho, kde například v minulém období existovalo omezení rozsahu, ale skutečnost pro omezení rozsahu byla vyřešena v běžném období.

Příklady modifikovaných výroků ve zprávách auditorů

Příklad 1:

Okolnosti uvedené v odstavci A8(a) zahrnují následující:

- auditor se nezúčastnil pozorování fyzické inventury na počátku běžného období a nebyl schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se počátečních zůstatků zásob,
- potenciální důsledky nemožnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se počátečních zůstatků zásob jsou považovány za významné (materiální), ale bez rozsáhlého dopadu na finanční výkonnost a peněžní toky účetní jednotky⁶,
- finanční pozice na konci roku je věrně zobrazena,
- v tomto konkrétním právním řádu zakazují právní předpisy auditorovi, aby vydal výrok s výhradou vztahující se k finanční výkonnosti a k peněžním tokům a výrok bez výhrad vztahující se k finanční pozici.

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Zpráva o účetní závěrce⁷

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, která se skládá z výkazu o finanční pozici k 31. 12. 20X1, výkazu o úplném výsledku za rok končící 31. 12. 20X1, výkazu změn vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1 a výkazu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1, souhrnu podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací.

Odpovědnost vedení účetní jednotky⁸ za účetní závěrku

Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky a za věrné zobrazení skutečností v ní v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví⁹ a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

⁶ Pokud jsou, dle názoru auditora, potenciální důsledky považovány za významné (materiální) a s rozsáhlým dopadem na finanční výkonnost a peněžní toky účetní jednotky, auditor odmítne výrok k finanční výkonnosti a peněžním tokům.

⁷ Dílčí nadpis „Zpráva o účetní závěrce“ není třeba uvádět v situacích, kdy druhý dílčí nadpis „Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy“ není relevantní.

⁸ Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

⁹ Pokud se odpovědnost vedení účetní jednotky vztahuje na sestavení účetní závěrky, která poskytuje věrný a poctivý obraz, může tato věta znít takto: „Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví, a za takový ...“

Odpovědnost auditora

Naší odpovědností je vyjádřit na základě našeho auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti.

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. Výběr postupů závisí na úsudku auditora, zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené podvodem nebo chybou. Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení¹⁰ skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky¹¹. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti používaných účetních pravidel, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Jsme přesvědčeni, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku s výhradou.

Základ pro výrok s výhradou

Byli jsme jmenováni auditory společnosti dne 30. 6. 20X1, a tudíž jsme se nezúčastnili pozorování fyzické inventury na počátku roku. Nebyli jsme schopni se ujistit jiným způsobem o fyzickém množství zásob k 31. 12. 20X0. Protože počáteční stavy zásob ovlivňují jak finanční výkonnost, tak i peněžní toky, nejsme schopni určit, zda mohly být nezbytné úpravy v souvislosti se ziskem vykázaným ve výkazu o úplném výsledku a čistými peněžními toky z provozní činnosti vykázanými ve výkazu peněžních toků.

Výrok s výhradou

Podle našeho názoru, s výhradou vlivů skutečnosti popsané v odstavci obsahujícím základ pro výrok s výhradou, účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje (nebo *podává věrný a poctivý obraz*) finanční pozici (nebo *finanční pozice*) společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a její finanční výkonnost a peněžní toky (nebo *její finanční výkonnosti a peněžních toků*) za rok 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

¹⁰ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 9 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky.“

¹¹ V případech, kdy má auditor zároveň povinnost vyjádřit výrok k účinnosti vnitřního kontrolního systému ve spojení s auditem účetní závěrky, by tato věta měla znít následovně: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 9 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“

Jiné skutečnosti

Účetní závěrka společnosti ABC k 31. 12. 20X0 byla auditována jiným auditorem, který k této účetní závěrce dne 31. 3. 20X1 vyjádřil výrok bez výhrad.

Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy

[Forma a obsah této části zprávy auditora se budou lišit v závislosti na povaze jiných odpovědností auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv.]

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

Příklad 2:

Okolnosti uvedené v odstavci A8(b) zahrnují následující:

- auditor se nezúčastnil pozorování fyzické inventury na počátku běžného období a nebyl schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se počátečních zůstatků zásob,
- potenciální důsledky nemožnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se počátečních zůstatků zásob jsou považovány za významné (materiální), ale bez rozsáhlého dopadu na finanční výkonnost a peněžní toky účetní jednotky¹²,
- finanční pozice na konci roku je věrně zobrazena,
- výrok s výhradou vztahující se k finanční výkonnosti a peněžním tokům účetní jednotky a výrok bez výhrad vztahující se k finanční pozici je považován za daných okolností za vhodný.

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Zpráva o účetní závěrce¹³

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, která se skládá z výkazu o finanční pozici k 31. 12. 20X1, výkazu o úplném výsledku za rok končící 31. 12. 20X1, výkazu změn vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1 a výkazu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1, souhrnu podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací.

Odpovědnost vedení účetní jednotky¹⁴ za účetní závěrku

Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví¹⁵ a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Odpovědnost auditora

Naší odpovědností je vyjádřit na základě našeho auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti.

¹² Pokud jsou, dle názoru auditora, potenciální důsledky považovány za významné (materiální) a s rozsáhlým dopadem na finanční výkonnost a peněžní toky účetní jednotky, auditor odmítne vydat výrok k finanční výkonnosti a peněžním tokům.

¹³ Dílčí nadpis „Zpráva o účetní závěrce“ není třeba uvádět v situacích, kdy druhý dílčí nadpis „Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy“ není relevantní.

¹⁴ Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

¹⁵ Pokud se odpovědnost vedení účetní jednotky vztahuje na sestavení účetní závěrky, která poskytuje věrný a poctivý obraz, může tato věta znít takto: „Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví, a za takový ...“

Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích zveřejněných v účetní závěrce. Výběr postupů závisí na úsudku auditora, zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů uvedených v účetní závěrce způsobené podvodem nebo chybou. Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení¹⁶ skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky¹⁷. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti používaných účetních pravidel, přiměřenosti účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky.

Jsme přesvědčeni, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku s výhradou.

Základ pro výrok s výhradou k finanční výkonnosti a peněžním tokům

Byli jsme jmenováni auditory společnosti dne 30. 6. 20X1, a tudíž jsme se nezúčastnili pozorování fyzické inventury na počátku roku. Nebyli jsme schopni se ujistit jiným způsobem o fyzickém množství zásob k 31. 12. 20X0. Protože počáteční stavy zásob ovlivňují jak finanční výkonnost, tak i peněžní toky, nejsme schopni určit, zda mohly být nezbytné úpravy v souvislosti se ziskem vykázaným ve výkazu o úplném výsledku a čistými peněžními toky z provozní činnosti vykázanými ve výkazu peněžních toků.

Výrok s výhradou k finanční výkonnosti a peněžním tokům

Podle našeho názoru, s výhradou možných dopadů vyplývajících ze skutečnosti popsané v odstavci obsahujícím základ pro výrok s výhradou, výkaz o úplném výsledku a výkaz o peněžních tocích ve všech významných (materiálních) věrně zobrazují (nebo *podávají věrný a poctivý obraz*) finanční výkonnost a peněžní toky (nebo *finanční výkonnosti a peněžních toků*) společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Výrok k finanční pozici

Podle našeho názoru výkaz o finanční pozici ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje (nebo *podává věrný a poctivý obraz*) finanční pozici (nebo *finanční pozice*) společnosti ABC k 31. 12. 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Jiné skutečnosti

Účetní závěrka společnosti ABC k 31. 12. 20X0 byla auditována jiným auditorem, který k této účetní závěrce dne 31. 3. 20X1 vyjádřil výrok bez výhrad.

¹⁶ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 15 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky“.

¹⁷ V případech, kdy má auditor zároveň odpovědnost vyjádřit výrok k účinnosti vnitřního kontrolního systému ve spojení s auditem účetní závěrky, by tato věta měla znít následovně: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 15 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“

Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy

[Forma a obsah této části zprávy auditora se budou lišit v závislosti na povaze jiných odpovědností auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv.]

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]