

**MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD  
ISA 810**

**ZAKÁZKY NA VYPRACOVÁNÍ ZPRÁVY O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE**

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

**OBSAH**

---

	Odstavec
<b>Úvod</b>	
Předmět standardu .....	1
Datum účinnosti .....	2
<b>Cíl</b> .....	3
<b>Definice</b> .....	4
<b>Požadavky</b>	
Přijetí zakázky .....	5 – 7
Povaha postupů .....	8
Forma výroku .....	9 – 11
Načasování prací a události po datu zprávy auditora o auditované účetní závěrce .....	12 – 13
Zpráva auditora o agregované účetní závěrce .....	14 – 19
Omezení distribuce nebo použití zprávy či upozornění jejích uživatelů na účetní východiska .....	20
Srovnávací informace .....	21 – 22
Neověřené doplňující informace vykázané spolu s agregovanou účetní závěrkou .....	23
Další informace v dokumentech obsahujících agregovanou účetní závěrku .....	24
Spojování auditora s agregovanou účetní závěrkou .....	25-26
<b>Aplikační a vysvětlující část</b>	
Přijetí zakázky .....	A1 – A7
Vyhodnocení dostupnosti auditované účetní závěrky .....	A8
Forma výroku .....	A9
Načasování prací a události po datu zprávy auditora o auditované účetní závěrce .....	A10
Zpráva auditora o agregované účetní závěrce .....	A11 – A15
Srovnávací informace .....	A16 – A17
Neověřené doplňující informace vykázané spolu s agregovanou účetní závěrkou .....	A18
Další informace v dokumentech obsahujících agregovanou účetní závěrku .	A19

Spojování auditora s agregovanou účetní závěrkou .....	A20
Příloha – Vzorové příklady zpráv o agregované účetní závěre	

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 810 „Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěre“ 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) se zabývá povinnostmi auditora týkajícími se zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce sestavené na základě účetní závěrky ověřené v souladu s mezinárodními standardy ISA stejným auditorem.

### Datum účinnosti

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

## Cíl

3. Cílem auditora je:
  - (a) určit, zda je vhodné přijmout zakázku na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce, a
  - (b) pokud je pověřen, aby vydal zprávu o agregované účetní závěrce:
    - (i) připravit výrok k agregované účetní závěrce na základě vyhodnocení závěrů vyvozených ze získaných důkazů, a
    - (ii) vydat jasný a srozumitelný výrok v podobě písemné zprávy, která popisuje rovněž východisko přípravy tohoto výroku.

## Definice

4. Pro účely tohoto standardu jsou následujícím termínům přiřazeny níže uvedené významy:
  - a) použitá kritéria – kritéria použitá vedením při sestavení agregované účetní závěrky,
  - b) auditovaná účetní závěrka – účetní závěrka<sup>1</sup> ověřená auditorem v souladu se standardy ISA, z níž vychází agregovaná účetní závěrka,
  - c) agregovaná účetní závěrka – historické účetní informace získané z účetní závěrky, ale méně podrobné než údaje v účetní závěrce; agregovaná účetní závěrka prezentuje stejně strukturovaným způsobem jako účetní závěrka<sup>2</sup> údaje o ekonomických zdrojích účetní jednotky nebo o jejích závazcích v určitém okamžiku nebo o změnách v nich za určité období. V různých jurisdikcích může být k označení těchto historických účetních informací používána různá terminologie.

## Požadavky

### Přijetí zakázky

5. Auditor přijme zakázku na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce v souladu

---

<sup>1</sup> Termín „účetní závěrka“ je definován v odstavci 13(f) ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“.

<sup>2</sup> ISA 200, odstavec 13(f).

s tímto standardem jedině v případě, že byl pověřen, aby v souladu se standardy ISA provedl audit účetní závěrky, z níž vychází agregovaná účetní závěrka. (viz odstavec A1)

6. Před přijetím zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce je auditor povinen: (viz odstavec A2)
  - (a) určit, zda jsou použita kritéria přijatelná, (viz odstavce A3 – A7)
  - (b) získat potvrzení, v němž vedení uznává a uvědomuje si svou odpovědnost za:
    - (i) sestavení agregované účetní závěrky v souladu s použitými kritérii,
    - (ii) za zpřístupnění auditované účetní závěrky zamýšleným uživatelům agregované účetní závěrky bez zbytečných obtíží (nebo za to, že v agregované účetní závěrce budou zmíněny právní předpisy stanovující, že auditovaná účetní závěrka nemusí být zpřístupněna zamýšleným uživatelům agregované účetní závěrky, a vymezuující kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky), a
    - (iii) začlenění zprávy auditora o agregované účetní závěrce do všech případných dokumentů, které obsahují agregovanou účetní závěrku a v nichž je zmíněno, že auditor vydal o agregované účetní závěrce zprávu,
  - (c) dohodnout s vedením podobu výroku, který má být vydán k agregované účetní závěrce (viz odstavce 9 – 11).
7. Dojde-li auditor k závěru, že použita kritéria jsou nepřijatelná nebo že není schopen získat potvrzení vedení uvedené v odstavci 6(b), je povinen zakázku na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce nepřijmout. Výjimkou bude jedině případ, kdy bude přijetí takové zakázky vyžadováno právními předpisy. Zakázka prováděná v souladu s takovým právním předpisem nesplňuje požadavky tohoto standardu. Ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce proto musí být uvedeno, že zakázka nebyla provedena v souladu s tímto standardem. Auditor je povinen uvést náležitý odkaz na tuto skutečnost v podmínkách zakázky. Auditor je rovněž povinen určit, jaký dopad může tato skutečnost mít na zakázku spočívající v auditu účetní závěrky, z níž agregovaná účetní závěrka vychází.

### **Povaha postupů**

8. Za účelem vytvoření východiska k vyjádření výroku auditora k agregované účetní závěrce je auditor povinen provést následující postupy a veškeré případné další postupy, které bude považovat za potřebné:
  - (a) vyhodnotit, zda je v agregované účetní závěrce správně popsána její agregovaná povaha a zmíněna auditovaná účetní závěrka,
  - (b) pokud k agregované účetní závěrce není připojena auditovaná účetní závěrka, vyhodnotit, zda jsou v agregované účetní závěrce přesně popsány následující skutečnosti:
    - (i) u koho nebo kde je auditovaná účetní závěrka k dispozici, nebo
    - (ii) právní předpisy určující, že auditovaná účetní závěrka nemusí být zpřístupněna zamýšleným uživatelům agregované účetní závěrky, a vymezuující kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky,
  - (c) vyhodnotit, zda jsou v agregované účetní závěrce správně popsána použitá kritéria,

- (d) porovnat agregovanou účetní závěrku se souvisejícími informacemi obsaženými v auditované účetní závěrce za účelem určení toho, zda agregovaná účetní závěrka souhlasí se souvisejícími informacemi obsaženými v auditované účetní závěrce nebo zda může být na jejich základě znovu vypočtena,
- (e) vyhodnotit, zda je agregovaná účetní závěrka sestavena v souladu s použitými kritérii,
- (f) s přihlédnutím k účelu agregované účetní závěrky vyhodnotit, zda agregovaná účetní závěrka obsahuje potřebné informace a zda byla při jejím sestavení uplatněna náležitá míra agregace, aby agregovaná účetní závěrka nebyla za daných okolností zavádějící,
- (g) vyhodnotit, zda je auditovaná účetní závěrka bez zbytečných obtíží k dispozici zamýšleným uživatelům agregované účetní závěrky, s výjimkou případů, kdy právní předpisy stanovují, že auditovaná účetní závěrka nemusí být zpřístupněna, a vymezují kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky. (viz odstavec A8)

### **Forma výroku**

9. Dojde-li auditor k závěru, že je vhodné vydat k agregované účetní závěrce nemodifikovaný výrok, je povinen použít ve svém výroku jednu z následujících formulací, nevyžaduje-li právní předpis jinak: (viz odstavec A9)
  - (a) agregovaná účetní závěrka je ve všech významných ohledech konzistentní s auditovanou účetní závěrkou v souladu s [použitými kritérii], nebo
  - (b) agregovaná účetní závěrka představuje věrné shrnutí auditované účetní závěrky v souladu s [použitými kritérii],
10. Pokud právní předpisy předepisují odlišné znění výroku k agregované účetní závěrce, než jaké je uvedeno v odstavci 9, auditor je povinen:
  - (a) uplatnit postupy popsané v odstavci 8 a všechny případné další postupy, které mu umožní vyjádřit předepsaný výrok, a
  - (b) posoudit, zda by uživatelé agregované účetní závěrky mohli špatně pochopit výrok auditora k agregované účetní závěrce, a pokud ano, zda by mohlo další objasnění ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce možnost špatného pochopení omezit.
11. Jestliže v případě, že nastane situace popsaná v odstavci 10(b), dojde auditor k závěru, že další objasnění ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce nemůže omezit možnost špatného pochopení, je jeho povinností zakázku nepřijmout, pakliže to nevyžadují právní předpisy. Zakázka prováděná v souladu s takovými právními předpisy nesplňuje požadavky tohoto standardu. Ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce proto musí být uvedeno, že zakázka nebyla provedena v souladu s tímto standardem.

### **Načasování prací a události po datu zprávy auditora o auditované účetní závěrce**

12. Zpráva auditora o agregované účetní závěrce může být vydána k datu pozdějšímu, než je datum zprávy auditora o auditované účetní závěrce. V takovém případě musí být ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce uvedeno, že agregovaná účetní závěrka ani auditovaná účetní závěrka nezohledňují dopady událostí, k nimž došlo po datu zprávy auditora o auditované účetní závěrce a které by mohly vyžadovat úpravu údajů vykázaných v auditované účetní závěrce nebo doplnění informací do přílohy. (viz odstavec A10)
13. Auditor může zjistit skutečnosti, které existovaly k datu zprávy auditora o auditované

účetní závěrce, ale o nichž dříve nevěděl. V takových případech nevydá zprávu o agregované účetní závěrce, dokud v úplnosti neposoudí tyto skutečnosti ve vztahu k auditované účetní závěrce v souladu se standardem ISA 560<sup>3</sup>.

### **Zpráva auditora o agregované účetní závěrce**

#### *Prvky zprávy auditora*

14. Zpráva auditora o agregované účetní závěrce musí obsahovat následující prvky<sup>4</sup>: (viz odstavec A15)

- (a) název, který zprávu jasně označuje jako zprávu nezávislého auditora, (viz odstavec A11)
- (b) adresáta, (viz odstavec A12)
- (c) úvodní odstavec, v němž:
  - (i) je identifikována agregovaná účetní závěrka, o níž auditor vydává zprávu, včetně názvu všech výkazů obsažených v agregované účetní závěrce, (viz odstavec A13)
  - (ii) je identifikována auditovaná účetní závěrka,
  - (iii) je uveden odkaz na zprávu auditora o auditované účetní závěrce, datum této zprávy a, v návaznosti na odstavce 17 – 18, skutečnost, že o auditované účetní závěrce je vydáván nemodifikovaný výrok,
  - (iv) je uvedeno, že agregovaná účetní závěrka ani auditovaná účetní závěrka nezohledňují dopady událostí, k nimž došlo po datu zprávy auditora o auditované účetní závěrce, jestliže je zpráva auditora o agregované účetní závěrce vydána k datu pozdějšímu, než je datum zprávy auditora o auditované účetní závěrce, a
  - (v) je uvedeno, že agregovaná účetní závěrka neobsahuje všechny informace, jejichž zveřejnění vyžaduje rámec účetního výkaznictví uplatněný při sestavování auditované účetní závěrky, a že seznámení se s agregovanou účetní závěrkou nemůže nahradit seznámení se s auditovanou účetní závěrkou,
- (d) popis odpovědnosti vedení<sup>5</sup> za agregovanou účetní závěrku a vysvětlení, že vedení<sup>6</sup> odpovídá za sestavení agregované účetní závěrky v souladu s použitými kritérii,
- (e) prohlášení, že auditor odpovídá za vyjádření výroku k agregované účetní závěrce na základě postupů vyžadovaných tímto standardem,
- (f) odstavec s jasným a přesně vyjádřeným výrokem, (viz odstavce 9 – 11)
- (g) podpis auditora,
- (h) datum zprávy auditora, (viz odstavec A14)
- (i) adresa auditora.

<sup>3</sup> ISA 560 „Události po datu účetní závěrky“.

<sup>4</sup> Odstavce 17 – 18, které se věnují situacím, kdy došlo k modifikaci zprávy auditora o auditované účetní závěrce, vyžadují kromě prvků vyjmenovaných v tomto odstavci ještě další prvky.

<sup>5</sup> Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

<sup>6</sup> Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

15. Pokud se adresát agregované účetní závěrky neshoduje s adresátem zprávy auditora o auditované účetní závěrce, je auditor povinen vyhodnotit vhodnost použití odlišného adresáta. (viz odstavec A12)
16. Auditor je povinen opatřit zprávu auditora o agregované účetní závěrce datem, které nebude předcházet: (viz odstavec A14)
- (a) datu, k němuž auditor získá dostatečné a vhodné důkazy sloužící jako východisko k vyjádření výroku, včetně důkazů o tom, že byla sestavena agregovaná účetní závěrka a osoby s příslušnými pravomocemi převzaly za ni svou odpovědnost,
  - (b) datu zprávy auditora o auditované účetní závěrce.

*Modifikace výroku, odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti nebo odstavec obsahující jiné skutečnosti ve zprávě auditora o auditované účetní závěrce (viz odstavec A15)*

17. Zahrnuje-li zpráva auditora o auditované účetní závěrce výrok s výhradou, odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti nebo odstavec obsahující jiné skutečnosti, ale auditor ověřil, že agregovaná účetní závěrka je ve všech významných ohledech konzistentní s auditovanou účetní závěrkou nebo je věrným shrnutím auditované účetní závěrky v souladu s použitými kritérii, je auditor ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce kromě prvků vyjmenovaných v odstavci 14 povinen:
- (a) uvést, že zpráva auditora o auditované účetní závěrce obsahuje výrok s výhradou, odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti nebo odstavec obsahující jiné skutečnosti, a
  - (b) uvést popis:
    - (i) východiska pro vyjádření výroku s výhradou k auditované účetní závěrce spolu s daným výrokiem s výhradou, odstavce obsahujícího zdůraznění skutečnosti či odstavce o jiných skutečnostech ze zprávy auditora o auditované účetní závěrce, a
    - (ii) případného dopadu výroku s výhradou a odstavce obsahujícího zdůraznění skutečnosti či odstavce o jiných skutečnostech na agregovanou účetní závěrku, pokud nějaký je.
18. Jestliže zpráva auditora o auditované účetní závěrce obsahuje záporný výrok nebo odmítnutí výroku, je auditor ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce kromě prvků vyjmenovaných v odstavci 14 povinen:
- (a) uvést, že zpráva auditora o auditované účetní závěrce obsahuje záporný výrok nebo odmítnutí výroku,
  - (b) popsáno východisko pro vyjádření záporného výroku nebo odmítnutí výroku, a
  - (c) uvedeno, že v důsledku záporného výroku nebo odmítnutí výroku není vhodné vyjadřovat výrok k agregované účetní závěrce.

*Modifikovaný výrok k agregované účetní závěrce*

19. Není-li agregovaná účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech konzistentní s auditovanou účetní závěrkou nebo není-li věrným shrnutím auditované účetní závěrky v souladu s použitými kritérii a vedení nechce provést potřebné změny, auditor je povinen

vyjádřit k agregované účetní závěrce záporný výrok. (viz odstavec A15)

### **Omezení distribuce nebo použití zprávy či upozornění jejích uživatelů na účetní východiska**

20. Pokud jsou distribuce nebo použití zprávy auditora o auditované účetní závěrce omezeny nebo pokud zpráva auditora o auditované účetní závěrce upozorňuje uživatele na to, že auditovaná účetní závěrka je sestavena v souladu s rámcem pro zvláštní účely, je auditor povinen zahrnout podobné omezení nebo upozornit na něj ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce.

### **Srovnávací informace**

21. Obsahuje-li auditovaná účetní závěrka srovnávací informace a agregovaná účetní závěrka nikoli, je auditor povinen určit, zda je takové opomenutí s ohledem na podmínky zakázky přiměřené. V případě nepřiměřeného opomenutí je auditor povinen stanovit jeho dopad na zprávu auditora o agregované účetní závěrce. (viz odstavec A16)

22. Jestliže agregovaná účetní závěrka obsahuje srovnávací informace, o kterých vydal zprávu jiný auditor, musí zpráva auditora o agregované účetní závěrce také obsahovat náležitosti, které musí auditor uvést ve zprávě auditora o auditované účetní závěrce v souladu s požadavky ISA 710<sup>7</sup>. (viz odstavec A17)

### **Neověřené doplňující informace vykázané spolu s agregovanou účetní závěrkou**

23. Auditor je povinen posoudit, zda jsou případné neověřené doplňující informace vykázané spolu s agregovanou účetní závěrkou jasně odlišeny od agregované účetní závěrky. Dojde-li auditor k závěru, že vykázané neověřené doplňující informace nejsou jasně odlišeny od agregované účetní závěrky, je povinen požádat vedení, aby změnilo způsob vykazování neověřených doplňujících informací. Pokud to vedení odmítne učinit, je auditor povinen vysvětlit ve zprávě auditora o agregované účetní závěrce, že jeho zpráva tyto informace nepokrývá. (viz odstavec A18)

### **Další informace v dokumentech obsahujících agregovanou účetní závěrku**

24. Auditor je povinen seznámit se s dalšími informacemi uvedenými v dokumentu, který obsahuje agregovanou účetní závěrku a související zprávu auditora, aby mohl odhalit případné významné nesrovnalosti v porovnání s agregovanou účetní závěrkou. Jestliže auditor při seznamování s ostatními informacemi objeví významné nesrovnalosti, je povinen určit, zda je nutné agregovanou účetní závěrku nebo ostatní informace zrevidovat. Jestliže auditor při seznamování s ostatními informacemi objeví zjevné významné zkreslení skutečnosti, je povinen projednat záležitost s vedením. (viz odstavec A19)

### **Spojování auditora s agregovanou účetní závěrkou**

25. Zjistí-li auditor, že účetní jednotka se chystá uvést v dokumentu obsahujícím agregovanou účetní závěrku skutečnost, že auditor vydal o agregované účetní závěrce zprávu, avšak nechystá se zahrnout do dokumentu související zprávu auditora, je povinen požádat vedení, aby zprávu auditora do dokumentu zahrnulo. Pokud tak vedení neučiní, auditor je povinen stanovit a přijmout další vhodná opatření, jejichž cílem bude zabránit vedení v tom, aby auditora v dokumentu nevhodným způsobem spojovalo s agregovanou účetní závěrkou. (viz odstavec A20)

---

<sup>7</sup> ISA 710 „Srovnávací informace – srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka“.



26. Auditor může být požádán o vydání zprávy o účetní závěrce účetní jednotky, nikoli však o agregované účetní závěrce. Jestliže v takovém případě auditor zjistí, že účetní jednotka se chystá uvést v dokumentu odkaz na auditora a zmínit skutečnost, že agregovaná účetní závěrka vychází z účetní závěrky ověřené auditorem, je povinen ověřit si, zda:

- (a) je odkaz na něj uváděn ve spojitosti se zprávou auditora o auditované účetní závěrce, a
- (b) informace v dokumentu nevyvolají dojem, že auditor vydal zprávu o agregované účetní závěrce.

Pokud není jedna z podmínek popsaných v bodech a) a b) splněna, je auditor povinen požádat vedení o změnu textu, která zajistí jejich splnění, nebo o odstranění odkazu na auditora z dokumentu. Účetní jednotka může případně požádat auditora o vydání zprávy o agregované účetní závěrce a zahrnout do dokumentu související zprávu auditora. Jestliže vedení informace v dokumentu nezmění, neodstraní odkaz na auditora ani nezahrne do dokumentu obsahujícího agregovanou účetní závěrku zprávu auditora o agregované účetní závěrce, je auditor povinen informovat vedení o tom, že nesouhlasí s uvedením odkazu na auditora, a stanovit a přijmout další vhodná opatření, jejichž cílem bude zabránit vedení v tom, aby na auditora v dokumentu nevhodným způsobem odkazovalo. (viz odstavec A20)

\*\*\*

## **Aplikační a vysvětlující část**

### **Přijetí zakázky** (viz odstavec 5 – 6)

A1. Audit účetní závěrky, ze které vychází agregovaná účetní závěrka, je pro auditora zdrojem znalostí potřebných k plnění jeho povinností ve vztahu k agregované účetní závěrce v souladu s tímto standardem. Uplatnění tohoto standardu neposkytne dostatečné a vhodné důkazní informace, na jejichž základě by bylo možné vyjádřit výrok k agregované účetní závěrce, jestliže auditor neověřil také účetní závěrku, z níž agregovaná účetní závěrka vychází.

A2. Jako doklad o souhlasu vedení se záležitostmi popsanými v odstavci 6 může sloužit jeho písemné přijetí podmínek zakázky.

### *Kritéria* (viz odstavec 6(a))

A3. Sestavení agregované účetní závěrky vyžaduje, aby vedení vymezilo informace, které musejí být v agregované účetní závěrce zohledněny v zájmu zajištění toho, aby byla ve všech významných ohledech konzistentní s auditovanou účetní závěrkou nebo byla jejím věrným shrnutím. Vzhledem k tomu, že agregovaná účetní závěrka ze své povahy obsahuje agregované informace a údaje zveřejňované v omezeném rozsahu, existuje zvýšené riziko, že nebude obsahovat informace potřebné k zajištění toho, aby nebyla za daných okolností zavádějící. Toto riziko se zvyšuje ve chvíli, kdy nejsou stanovena přesná kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky.

A4. K faktorům, které mohou ovlivnit auditorovo posuzování přijatelnosti použitých kritérií, patří:

- povaha účetní jednotky,
- účel agregované účetní závěrky,

- informační potřeby zamýšlených uživatelů agregované účetní závěrky, a
- skutečnost, zda použitá kritéria zajistí sestavení agregované účetní závěrky, která nebude za daných okolností zavádějící.

A5. Kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky může stanovit pověřený nebo všeobecně uznávaný orgán vydávající standardy, případně právní předpisy. Podobně jako u účetní závěrky platí, že v souladu se standardem ISA 210<sup>8</sup> může auditor v řadě takovýchto případů předpokládat, že tato kritéria jsou přijatelná.

A6. V případech, kdy přesná kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky neexistují, je může navrhnout vedení, např. na základě postupů dodržovaných v příslušném odvětví. Kritéria, která jsou za daných okolností přijatelná, povedou k sestavení agregované účetní závěrky:

- (a) z níž bude náležitě patrná její souhrnná povaha a ve které bude identifikována auditovaná účetní závěrka,
- (b) ve které bude jasně uvedeno, u koho nebo kde je k dispozici auditovaná účetní závěrka, nebo popsány právní předpisy stanovující, že auditovaná účetní závěrka nemusí být zpřístupněna zamýšleným uživatelům agregované účetní závěrky, a vymežující kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky,
- (c) v níž budou náležitě zveřejněna použitá kritéria,
- (d) která souhlasí se souvisejícími informacemi v auditované účetní závěrce nebo může být na jejich základě přepočítána, a
- (e) která s ohledem na účel agregované účetní závěrky obsahuje potřebné informace a byla sestavena za dodržení vhodné míry agregace zajišťující, že není za daných okolností zavádějící.

A7. Náležité označení souhrnné povahy agregované účetní závěrky a identifikaci auditované účetní závěrky dle odstavce A6(a) může zajistit např. použití názvu „Agregovaná účetní závěrka sestavená na základě auditované účetní závěrky za rok 20X1“.

#### **Vyhodnocení dostupnosti auditované účetní závěrky (viz odstavec 8(g))**

A8. Auditorovo posouzení toho, zda je auditovaná účetní závěrka bez zbytečných obtíží dostupná zamýšleným uživatelům agregované účetní závěrky, ovlivňují takové faktory, jako to, zda:

- je v agregované účetní závěrce přesně popsáno, u koho nebo kde je auditovaná účetní závěrka k dispozici,
- je auditovaná účetní závěrka veřejně přístupná, nebo
- vedení zavedlo proces, díky němuž mohou zamýšlení uživatelé agregované účetní závěrky získat přímý přístup k auditované účetní závěrce.

#### **Forma výroku (viz odstavec 9)**

A9. Závěr, který vychází z vyhodnocení důkazů získaných provedením postupů popsaných

<sup>8</sup> ISA 210 „Sjednávání podmínek auditních zakázek“, odstavce A3 a A8 – A9.

v odstavci 8, že je vhodné vydat k agregované účetní závěrce nemodifikovaný výrok, umožňuje auditorovi vyjádřit výrok obsahující jednu z formulací uvedených v odstavci 9. Rozhodnutí auditora o tom, kterou formulaci použije, může být ovlivněno postupy obecně závaznými v příslušné zemi.

**Načasování prací a události po datu zprávy auditora o auditované účetní závěrce** (viz odstavec 12)

A10. Postupy popsané v odstavci 8 jsou často prováděny během auditu účetní závěrky nebo bezprostředně po něm. Pokud auditor vydává zprávu o agregované účetní závěrce po dokončení auditu účetní závěrky, není povinen získávat o auditované účetní závěrce další důkazní informace ani vydávat zprávu o dopadech událostí, k nimž došlo po datu zprávy auditora, na auditovanou účetní závěrku, neboť agregovaná účetní závěrka vychází z auditované účetní závěrky a tuto závěrku neaktualizuje.

### **Zpráva auditora o agregované účetní závěrce**

#### *Prvky zprávy auditora*

Název (viz odstavec 14(a))

A11. Název označující zprávu jako zprávu nezávislého auditora, např. „Zpráva nezávislého auditora“, potvrzuje, že auditor splnil všechny relevantní etické požadavky týkající se nezávislosti. Tím se zpráva nezávislého auditora odlišuje od zpráv vydaných jinými osobami.

Adresát (viz odstavce 14(b), 15)

A12. K faktorům, které mohou ovlivnit auditorovo vyhodnocení vhodnosti adresáta agregované účetní závěrky, se řadí podmínky zakázky, povaha účetní jednotky a účel agregované účetní závěrky.

Úvodní odstavec (viz odstavec 14(c)(i))

A13. Jestliže auditor ví, že agregovaná účetní závěrka bude součástí dokumentu, který obsahuje další informace, může, dovoluje-li to forma prezentace, označit, na jakých stránkách dokumentu je uvedena agregovaná účetní závěrka. To uživatelům zprávy auditora pomůže identifikovat agregovanou účetní závěrku, k níž se zpráva vztahuje.

Datum zprávy auditora (viz odstavce 14(h), 16)

A14. To, která osoba či které osoby mají pravomoc prohlásit, že agregovaná účetní závěrka byla sestavena, a přebírají za ni odpovědnost, závisí na podmínkách zakázky, povaze účetní jednotky a na účelu agregované účetní závěrky.

Vzorové příklady (viz odstavce 14, 17 – 18, 19)

A15. V příloze tohoto standardu jsou uvedeny vzorové příklady zpráv auditora o agregované účetní závěrce, které:

- (a) obsahují nemodifikované výroky,
- (b) vycházejí z auditované účetní závěrky, o níž auditor vydal modifikované výroky, a
- (c) obsahují modifikovaný výrok.

**Srovnávací informace** (viz odstavce 21 – 22)

- A16. Obsahuje-li auditovaná účetní závěrka srovnávací informace, lze předpokládat, že agregovaná účetní závěrka je bude rovněž obsahovat. Srovnávací informace v auditované účetní závěrce mohou mít buď podobu srovnávacích údajů, nebo podobu srovnávací účetní závěrky. ISA 710 popisuje, jakým způsobem tento rozdíl ovlivňuje zprávu auditora o účetní závěrce, zejména pak odkaz na jiné auditory, kteří provedli audit účetní závěrky za předchozí období.
- A17. Auditorovo určení toho, zda je neuvedení srovnávacích informací přiměřené, může ovlivnit povaha a cíl agregované účetní závěrky, použitá kritéria a informační potřeby zamýšlených uživatelů agregované účetní závěrky.

**Neověřené doplňující informace vykázané spolu s agregovanou účetní závěrkou** (viz odstavec 23)

- A18. ISA 700<sup>9</sup> obsahuje požadavky a pokyny, které mají být dodrženy, jsou-li spolu s auditovanou účetní závěrkou vykazovány neověřené doplňující informace, které po přizpůsobení okolnostem mohou pomoci při plnění požadavku uvedeného v odstavci 23.

**Další informace v dokumentech obsahujících agregovanou účetní závěrku** (viz odstavec 24)

- A19. ISA 720<sup>10</sup> obsahuje požadavky a pokyny týkající se seznamování se s dalšími informacemi uvedenými v dokumentu, který obsahuje auditovanou účetní závěrku a související zprávu auditora, a reagování na významné nesrovnalosti a významné zkresení skutečnosti. Jestliže jsou tyto požadavky a pokyny přizpůsobeny okolnostem, mohou pomoci při plnění požadavku uvedeného v odstavci 24.

**Spojování auditora s agregovanou účetní závěrkou** (viz odstavce 25 – 26)

- A20. K dalším vhodným opatřením, jaká může auditor přijmout, pokud vedení nepodnikne požadovaný krok, může patřit informování zamýšlených uživatelů a dalších známých uživatelů, kteří jsou třetími stranami, o nevhodně uvedeném odkazu na auditora. Opatření, která auditor přijme, závisejí na jeho právech a povinnostech. Auditor tudíž může považovat za vhodné vyhledání právní konzultace.

---

<sup>9</sup> ISA 700 „Formulace výroku a zprávy auditora k účetní závěrce“, odstavce 46 – 47.

<sup>10</sup> ISA 720 „Odpovědnost auditora ve vztahu k ostatním informacím v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku“.

## **Příloha**

(viz odstavec A15)

### **Vzorové zprávy o agregované účetní závěrce**

- Příklad 1 – zpráva auditora o agregované účetní závěrce sestavené v souladu se stanovenými kritérii. K auditované účetní závěrce je vydán nemodifikovaný výrok. Zpráva auditora o agregované účetní závěrce je opatřena datem pozdějším, než je datum zprávy auditora o účetní závěrce, z níž vychází agregovaná účetní závěrka.
- Příklad 2 – zpráva auditora o agregované účetní závěrce sestavené v souladu s kritérii navrženými vedením, která jsou v agregované účetní závěrce řádně zveřejněna. Auditor došel k závěru, že použitá kritéria jsou za daných okolností přijatelná. K auditované účetní závěrce je vydán nemodifikovaný výrok.
- Příklad 3 – zpráva auditora o agregované účetní závěrce sestavené v souladu s kritérii navrženými vedením, která jsou v agregované účetní závěrce řádně zveřejněna. Auditor došel k závěru, že použitá kritéria jsou za daných okolností přijatelná. K auditované účetní závěrce je vydán modifikovaný výrok.
- Příklad 4 – zpráva auditora o agregované účetní závěrce sestavené v souladu s kritérii navrženými vedením, která jsou v agregované účetní závěrce řádně zveřejněna. Auditor došel k závěru, že použitá kritéria jsou za daných okolností přijatelná. K auditované účetní závěrce je vydán záporný výrok.
- Příklad 5 – zpráva auditora o agregované účetní závěrce sestavené v souladu se stanovenými kritérii. K auditované účetní závěrce je vydán nemodifikovaný výrok. Auditor došel k závěru, že k agregované účetní závěrce není možné vydat nemodifikovaný výrok.

**Příklad 1:****Okolnosti zahrnují následující:**

- k auditované účetní závěrce je vydán nemodifikovaný výrok,
- jsou vymezena kritéria pro sestavení agregované účetní závěrky,
- zpráva auditora o agregované účetní závěrce je opatřena datem pozdějším, než je datum zprávy auditora o účetní závěrce, z níž vychází agregovaná účetní závěrka.

**ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE**

[Příslušný příjemce]

Příložená agregovaná účetní závěrka, která je složena z agregovaného výkazu o finanční pozici k 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu o úplném výsledku za rok končící 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu změn vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1, z agregovaného výkazu o peněžních tocích za rok končící 31.12. 20X1 a ze související přílohy, vychází z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1. Ve své zprávě ze dne 15. 2. 20X2 jsme k této účetní závěrce vyjádřili nemodifikovaný výrok. Tato účetní závěrka ani agregovaná účetní závěrka nezohledňují dopady událostí, k nimž došlo po datu naší zprávy o této účetní závěrce.

Agregovaná účetní závěrka neobsahuje všechny údaje, jejichž zveřejnění vyžaduje [doplňte rámec účetního výkaznictví použitý při sestavování auditované účetní závěrky společnosti ABC]. Seznámení se s agregovanou účetní závěrkou proto nemůže být náhradou za seznámení se s auditovanou účetní závěrkou společnosti ABC.

**Odpovědnost vedení účetní jednotky<sup>1</sup> za agregovanou účetní závěrku**

Vedení je odpovědné za sestavení agregované účetní závěrky vycházející z auditované účetní závěrky (*resp. věrně shrnující auditovanou účetní závěrku*) v souladu s [doplňte stanovená kritéria].

**Odpovědnost auditora**

Naší odpovědností je vyjádřit výrok o agregované účetní závěrce na základě našich postupů, které byly provedeny v souladu s mezinárodním auditorským standardem (ISA) 810 „Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce“.

**Výrok auditora**

Podle našeho názoru je agregovaná účetní závěrka vycházející z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok 20X1 ve všech významných (materiálních) ohledech konzistentní s touto účetní závěrkou (případně *je věrným shrnutím této účetní závěrky*) v souladu s [doplňte stanovená kritéria].

<sup>1</sup> Případně jiný termín vhodný v kontextu právního rámce uplatňovaného v příslušné zemi.

ZAKÁZKY NA VYPRACOVÁNÍ ZPRÁVY O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

**Příklad 2:**

**Okolnosti zahrnují následující:**

- k auditované účetní závěrce je vydán nemodifikovaný výrok,
- vedení navrhlo kritéria, která jsou řádně zveřejněna v bodě X přílohy účetní závěrky. Auditor došel k závěru, že použitá kritéria jsou za daných okolností přijatelná.

## ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

[Příslušný příjemce]

Příložená agregovaná účetní závěrka, která je složena z agregovaného výkazu o finanční pozici k 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu o úplném výsledku za rok končící 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu změn vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1, z agregovaného výkazu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1 a ze související přílohy, vychází z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1. Ve své zprávě ze dne 15. 2. 20X2 jsme k této účetní závěrce vyjádřili nemodifikovaný výrok<sup>2</sup>.

Agregovaná účetní závěrka neobsahuje všechny údaje, jejichž zveřejnění vyžaduje [doplňte rámec účetního výkaznictví použitý při sestavování auditované účetní závěrky společnosti ABC]. Seznámení se s agregovanou účetní závěrkou proto nemůže být náhradou za seznámení se s auditovanou účetní závěrkou společnosti ABC.

**Odpovědnost vedení účetní jednotky<sup>3</sup> za agregovanou účetní závěrku**

Vedení je odpovědné za sestavení agregované účetní závěrky vycházející z auditované účetní závěrky (*resp. věrně shrnující auditovanou účetní závěrku*) v souladu s postupem popsaným v bodě X přílohy účetní závěrky.

**Odpovědnost auditora**

Naší odpovědností je vyjádřit výrok k agregované účetní závěrce na základě našich postupů, které byly provedeny v souladu s mezinárodním auditorským standardem (ISA) 810 „Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce“.

**Výrok auditora**

Podle našeho názoru je agregovaná účetní závěrka vycházející z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1 ve všech významných (materiálních) ohledech konzistentní s touto účetní závěrkou (případně je věrným shrnutím této účetní závěrky) v souladu s postupem popsaným v bodě X přílohy účetní závěrky.

<sup>2</sup> Je-li zpráva auditora o agregované účetní závěrce opatřena datem pozdějším, než je datum zprávy auditora o auditované účetní závěrce, z níž agregovaná účetní závěrka vychází, je k tomuto odstavci připojena následující věta: „Tato účetní závěrka ani agregovaná účetní závěrka nezohledňují dopady událostí, k nimž došlo po datu naší zprávy o této účetní závěrce.“

<sup>3</sup> Nebo jiný vhodný výraz v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.



ZAKÁZKY NA VYPRACOVÁNÍ ZPRÁVY O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

**Příklad 3:****Okolnosti zahrnují následující:**

- k auditované účetní závěrce je vydán výrok s výhradou,
- vedení navrhlo kritéria, která jsou řádně zveřejněna v bodě X přílohy účetní závěrky. Auditor došel k závěru, že použitá kritéria jsou za daných okolností přijatelná.

## ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

[Příslušný příjemce]

Příložená agregovaná účetní závěrka, která je složena z agregovaného výkazu o finanční pozici k 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu o úplném výsledku za rok končící 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu změn vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1, z agregovaného výkazu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1 a ze související přílohy, vychází z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1<sup>4</sup>. Ve své zprávě ze dne 15. 2. 20X2 jsme k této účetní závěrce vyjádřili výrok s výhradou (viz níže).

Agregovaná účetní závěrka neobsahuje všechny údaje, jejichž zveřejnění vyžaduje [doplňte rámec účetního výkaznictví použitý při sestavování auditované účetní závěrky společnosti ABC]. Seznámení se s agregovanou účetní závěrkou proto nemůže být náhradou za seznámení se s auditovanou účetní závěrkou společnosti ABC.

**Odpovědnost vedení účetní jednotky<sup>5</sup> za agregovanou účetní závěrku**

Vedení je odpovědné za sestavení agregované účetní závěrky vycházející z auditované účetní závěrky (*resp. věrně shrnující auditovanou účetní závěrku*) v souladu s postupem popsaným v bodě X přílohy účetní závěrky.

**Odpovědnost auditora**

Naší odpovědností je vyjádřit výrok o agregované účetní závěrce na základě našich postupů, které byly provedeny v souladu s mezinárodním auditorským standardem (ISA) 810 „Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce“.

**Výrok auditora**

Podle našeho názoru je agregovaná účetní závěrka vycházející z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1 ve všech významných (materiálních) ohledech konzistentní s touto účetní závěrkou (případně *je věrným shrnutím této účetní závěrky*) v souladu s postupem popsaným v bodě X přílohy účetní závěrky. Agregovaná účetní závěrka však obsahuje nesprávnosti obdobného rozsahu jako auditovaná účetní závěrka společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1.

<sup>4</sup> Je-li zpráva auditora o agregované účetní závěrce opatřena datem pozdějším, než je datum zprávy auditora o auditované účetní závěrce, z níž agregovaná účetní závěrka vychází, je k tomuto odstavci připojena následující věta: „Tato účetní závěrka ani agregovaná účetní závěrka nezohledňují dopady událostí, k nimž došlo po datu naší zprávy o této účetní závěrce.“

<sup>5</sup> Nebo jiný vhodný výraz v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

Nesprávnosti v auditované účetní závěrce jsou popsány v našem výroku s výhradou uvedeném v naší zprávě ze dne 15. 2. 20X2. Náš výrok s výhradou vychází ze skutečnosti, že společnost vykazuje ve výkazu o finanční pozici této účetní závěrky zásoby v hodnotě xxx. Vedení společnosti neocenilo zásoby nižší z hodnot na úrovni nákladů na jejich pořízení či čisté realizovatelné hodnoty, ale ocenilo je pouze na úrovni nákladů na jejich pořízení, což představuje odchýlení se od mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Záznamy společnosti nasvědčují, že pokud by vedení společnosti ocenilo zásoby na nižší z úrovní nákladů na jejich pořízení a čisté realizovatelné hodnoty, vyžadovalo by to snížit ocenění zásob o částku xxx na jejich čistou realizovatelnou hodnotu. V souladu s tím by se měly zvýšit náklady na prodané zásoby o částku xxx a daň z příjmů, čistý zisk a vlastní kapitál by se byl snížil o xxx, xxx, respektive o xxx. Ve výroku s výhradou uvádíme, že s výjimkou dopadů výše zmíněných záležitostí účetní závěrka věrně (nebo *podává věrný a poctivý obraz*) zobrazuje ve všech významných (materiálních) ohledech 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 končící 31. 12. 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

**Příklad 4:****Okolnosti zahrnují následující:**

- k auditované účetní závěrce je vydán záporný výrok,
- vedení navrhlo kritéria, která jsou řádně zveřejněna v bodě X přílohy účetní závěrky. Auditor došel k závěru, že použitá kritéria jsou za daných okolností přijatelná.

## ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

[Příslušný příjemce]

Příložená agregovaná účetní závěrka, která je složena z agregovaného výkazu o finanční pozici k 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu o úplném výsledku za rok končící 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu změn vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1, z agregovaného výkazu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1 a ze související přílohy, vychází z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1<sup>6</sup>.

Agregovaná účetní závěrka neobsahuje všechny údaje, jejichž zveřejnění vyžaduje [doplňte rámec účetního výkaznictví použitý při sestavování auditované účetní závěrky společnosti ABC]. Seznámení se s agregovanou účetní závěrkou proto nemůže být náhradou za seznámení se s auditovanou účetní závěrkou společnosti ABC.

**Odpovědnost vedení účetní jednotky<sup>7</sup> za agregovanou účetní závěrku**

Vedení je odpovědné za sestavení agregované účetní závěrky vycházející z auditované účetní závěrky (*resp. věrně shrnující auditovanou účetní závěrku*) v souladu s postupem popsáním v bodě X přílohy účetní závěrky.

**Odpovědnost auditora**

Naší odpovědností je vyjádřit výrok k agregované účetní závěrce na základě našich postupů, které byly provedeny v souladu s mezinárodním auditorským standardem (ISA) 810 „Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce“.

**Odmítnutí výroku**

Ve zprávě ze dne 15. 2. 20X2 jsme vyjádřili k účetní závěrce společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1 záporný výrok, který vycházel z [popište východisko pro vyjádření záporného výroku]. V záporném výroku je uvedeno, že [popište záporný výrok].

S ohledem na význam záležitosti zmíněné výše není vhodné, abychom vyjadřovali výrok k agregované účetní závěrce společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1.

<sup>6</sup> Je-li zpráva auditora o agregované účetní závěrce opatřena datem pozdějším, než je datum zprávy auditora o auditované účetní závěrce, z níž agregovaná účetní závěrka vychází, je k tomuto odstavci připojena následující věta: „Tato účetní závěrka ani agregovaná účetní závěrka nezohledňují dopady událostí, k nimž došlo po datu naší zprávy o této účetní závěrce.“

<sup>7</sup> Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

ZAKÁZKY NA VYPRACOVÁNÍ ZPRÁVY O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

**Příklad 5:****Okolnosti zahrnují následující:**

- k auditované účetní závěrce je vydán nemodifikovaný výrok,
- jsou vymezena kritéria pro přípravu agregované účetní závěrky,
- auditor došel k závěru, že k agregované účetní závěrce není možné vydat nemodifikovaný výrok.

## ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

[Příslušný příjemce]

Příložená agregovaná účetní závěrka, která je složena z agregovaného výkazu o finanční pozici k 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu o úplném výsledku za rok končící 31. 12. 20X1, agregovaného výkazu změn vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1, z agregovaného výkazu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1 a ze související přílohy, vychází z auditované účetní závěrky společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1. Ve své zprávě ze dne 15. 2. 20X2 jsme k této účetní závěrce vyjádřili nemodifikovaný výrok<sup>8</sup>.

Agregovaná účetní závěrka neobsahuje všechny údaje, jejichž zveřejnění vyžaduje [doplňte rámec účetního výkaznictví použitý při sestavování auditované účetní závěrky společnosti ABC]. Seznámení se s agregovanou účetní závěrkou proto nemůže být náhradou za seznámení se s auditovanou účetní závěrkou společnosti ABC.

**Odpovědnost vedení účetní jednotky<sup>9</sup> za agregovanou účetní závěrku**

Vedení je odpovědné za sestavení agregované účetní závěrky vycházející z auditované účetní závěrky (*resp. věrně shrnující auditovanou účetní závěrku*) v souladu s [popište stanovená kritéria].

**Odpovědnost auditora**

Naší odpovědností je vyjádřit výrok k agregované účetní závěrce na základě našich postupů, které byly provedeny v souladu s mezinárodním auditorským standardem (ISA) 810 „Zakázky na vypracování zprávy o agregované účetní závěrce“.

**Východisko záporného výroku**

[Popište záležitost, která byla příčinou toho, že agregovaná účetní závěrka není ve všech významných (materiálních) ohledech konzistentní s ověřenou účetní závěrkou (případně není jejím věrným shrnutím) v souladu s použitými kritérii.]

**Záporný výrok**

Podle našeho názoru není výše zmíněná agregovaná účetní závěrka vzhledem k významu

<sup>8</sup> Je-li zpráva auditora o agregované účetní závěrce opatřena datem pozdějším, než je datum zprávy auditora o auditované účetní závěrce, z níž agregovaná účetní závěrka vychází, je k tomuto odstavci připojena následující věta: „Tato účetní závěrka ani agregovaná účetní závěrka nezohledňují dopady událostí, k nimž došlo po datu naší zprávy o této účetní závěrce.“

<sup>9</sup> Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

## ZAKÁZKY NA VYPRACOVÁNÍ ZPRÁVY O AGREGOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

záležitosti popsané v odstavci „Východisko záporného výroku“ konzistentní s ověřenou účetní závěrkou společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1 (*případně není jejím věrným shrnutím*) v souladu s [popište stanovená kritéria].

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]