

**MEZINÁRODNÍ STANDARD PRO PROVĚRKY
ISRE 2400**

(dříve ISA 910)

ZAKÁZKY SPOČÍVAJÍCÍ V PROVĚRCE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

(Platí pro prověrky za období počínající 15. prosince 2006 nebo po tomto datu)

OBSAH

	Odstavec
Úvod.....	1 - 2
Cíl prověrky.....	3
Obecné zásady prověrky	4 - 7
Rozsah prověrky.....	8
Střední míra jistoty	9
Podmínky zakázky	10 - 12
Plánování.....	13 - 15
Práce provedená jinými osobami	16
Dokumentace.....	17
Postupy a důkazní informace	18 - 22
Závěry a vypracování zprávy	23 – 28
Příloha 1 - Příklad smluvního dopisu pro účely prověrky účetní závěrky	
Příloha 2 - Příklady podrobných postupů, které mohou být provedeny v rámci prověrky účetní závěrky	
Příloha 3 - Forma zprávy o prověře bez výhrady	
Příloha 4 - Příklady zpráv o prověře s výhradami	

Mezinárodní standard pro prověrky ISRE 2400 „Zakázky spočívající v prověře účetní závěrky“, je třeba chápat v kontextu Předmluvy k mezinárodním standardům pro kontrolu kvality, audit, prověrky a pro ostatní ověřovací a související služby, která stanoví pravidla a rozsah použití standardů ISRE.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního standardu pro prověrky (ISRE) je stanovit normy a poskytnout vodítka týkající se profesních povinností odborníků v situacích, kdy odborník, který není auditorem účetní jednotky, provádí zakázku spočívající v prověře účetní závěrky, a vztahující se k podobě a obsahu zprávy, kterou odborník v souvislosti s takovou prověrkou vydává. Odborník, který je auditorem účetní jednotky, pověřený provedením prověrky mezitímních finančních informací, provádí tuto prověrku v souladu se standardem ISRE 2410 „Prověrka mezitímních finančních informací provedená nezávislým auditorem účetní jednotky“.
2. Tento standard se vztahuje na prověrku účetní závěrky. Používá se však, po uzpůsobení konkrétním okolnostem, též v případě zakázek spočívajících v prověře ostatních historických finančních informací. Při uplatňování tohoto standardu mohou být pro auditora užitečná vodítka obsažená v mezinárodních auditorských standardech (ISA).¹

Cíl prověrky

3. **Cílem prověrky účetní závěrky je umožnit odborníkovi konstatovat, zda si na základě postupů, které neposkytují veškeré důkazní informace, jež by byly potřebné při auditu, povšiml jakékoli skutečnosti, která by ho vedla k domněnce, že účetní závěrka není sestavena ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu se stanoveným rámcem účetního výkaznictví (negativní forma ujištění).**

Obecné zásady prověrky

4. **Odborník je povinen dodržovat „Etický kodex odborných účetních“, který vydala Rada pro mezinárodní etické standardy účetních.** Etické zásady ve vztahu k profesním povinnostem odborníka jsou následující:
 - (a) nezávislost,
 - (b) integrita,
 - (c) objektivnost,
 - (d) odborná způsobilost a řádná péče,
 - (e) zachování důvěrného charakteru informací,
 - (f) profesionální jednání,
 - (g) odborné standardy.
5. **Odborník je povinen provést prověrku v souladu s tímto ISRE.**
6. **Odborník je povinen k plánování a provádění prověrky přistupovat s profesním skepticizmem a vzít v úvahu, že mohou existovat okolnosti, které mohou zapříčinit významnou (materiální) nesprávnost účetní závěrky.**
7. **Za účelem vyjádření negativní formy ujištění ve zprávě o prověře je odborník povinen získat dostatečné a vhodné důkazní informace, zejména pomocí**

¹ Odstavec 2 tohoto standardu byl novelizován v prosinci 2007 za účelem objasnění použití tohoto standardu.

dotazování a analytických postupů, tak, aby na jejich základě byl schopen učinit závěr.

Rozsah prověrky

8. Termín „rozsah prověrky“ se vztahuje k postupům, které se za daných okolností považují za nezbytné pro dosažení cíle prověrky. **Postupy nezbytné k provedení prověrky účetní závěrky musí být určeny odborníkem s přihlédnutím k požadavkům tohoto standardu, příslušných profesních organizací a právních předpisů a, je-li to na místě, k podmínkám zakázky a požadavkům na výkaznictví.**

Střední míra jistoty

9. Prověrka poskytuje střední míru jistoty, že informace, které byly předmětem prověrky, neobsahují žádné významné (materiální) nesprávnosti, což je vyjádřeno negativní formou ujištění.

Podmínky zakázky

10. **Odborník je povinen se s klientem dohodnout na podmínkách zakázky.** Dohodnuté podmínky budou uvedeny ve smluvním dopise nebo v jiném dokumentu vhodné formy, např. ve smlouvě.
11. Smluvní dopis přispívá k plánování prací na prověrce. Je v zájmu klienta i odborníka, aby odborník zaslal klientovi smluvní dopis stvrzující nejdůležitější podmínky zakázky. Smluvní dopis slouží jako potvrzení, že odborník zakázku přijímá, a pomáhá předejít nedorozuměním, která mohou vzniknout ve vztahu k cílům a rozsahu zakázky, k rozsahu povinností odborníka a k formě zpráv, které mají být vydány.
12. Mezi záležitosti uváděné ve smluvním dopise patří:
- účel prováděných služeb,
 - odpovědnost vedení za účetní závěrku,
 - rozsah prověrky, včetně odkazů na tento standard (případně na příslušné národní standardy a praxi),
 - neomezený přístup k veškerým dokladům, záznamům a dalším informacím požadovaným v souvislosti s prověrkou,
 - vzor zprávy, která má být dodána,
 - skutečnost, že nelze spoléhat na to, že zakázka odhalí chyby, protiprávní jednání či jiné přečiny, např. podvody nebo zpronevěry, jež mohou existovat.
 - konstatování, že se nejedná o audit, a tudíž nebude vyjádřen výrok auditora. Ke zdůraznění této skutečnosti a k vyloučení případných nejasností může být ve smlouvě uvedeno, že prověrkou účetní závěrky nelze naplnit zákonné požadavky, popř. požadavky třetích stran, na audit.

V příloze 1 k tomuto standardu je uveden příklad smluvního dopisu pro účely prověrky účetní závěrky.

Plánování

13. **Odborník je povinen práci naplánovat tak, aby zakázka byla provedena účinně.**
14. **Při plánování prověrky účetní závěrky je odborník povinen získat nebo aktualizovat znalosti o podnikání účetní jednotky a posoudit její organizační strukturu, účetní systémy a provozní charakteristiky a povahu jejích aktiv, pasiv, výnosů a nákladů.**
15. Odborník musí porozumět těmto a dalším oblastem, které jsou důležité pro účetní závěrku, např. metody výroby a distribuce používané účetní jednotkou, vyráběný sortiment, výrobní lokality a spřízněné strany. Přehled o těchto oblastech musí odborník získat proto, aby mohl vznášet věcné dotazy, navrhnout vhodné postupy a vyhodnotit získané odpovědi a další informace.

Práce provedená jinými osobami

16. **Jestliže odborník využije práci provedenou jinými odborníky nebo experty, je povinen se ujistit, že takto provedená práce vyhovuje účelu prověrky.**

Dokumentace

17. **Odborník je povinen zdokumentovat významné záležitosti poskytující důkazní informace, ze kterých vychází zpráva o prověrce, a důkazní informace dokládající, že zakázka byla provedena v souladu s tímto standardem.**

Postupy a důkazní informace

18. **Při stanovení konkrétní povahy, načasování a rozsahu postupů prověrky je odborník povinen uplatnit odborný úsudek.** Odborník ve svém usuzování použije jako vodítka:
 - veškeré znalosti získané při provádění auditů a prověrek účetních závěrek za předchozí období,
 - svou znalost podnikání účetní jednotky včetně znalosti účetních zásad a postupů používaných v odvětví, ve kterém účetní jednotka provozuje svou činnost,
 - účetní systémy účetní jednotky,
 - rozsah, v němž jsou jednotlivé položky ovlivněny úsudkem vedení,
 - významnost (materialita) transakcí a zůstatků účtů.
19. **Při posuzování významnosti (materiality) je odborník povinen postupovat stejně, jako kdyby měl k účetní závěrce vydat výrok auditora.** Při prověrce účetní závěrky existuje, v porovnání s auditem, větší riziko neodhalení nesprávností. Posouzení toho, co je významné (materiální) se však provádí ve vztahu k prověřovaným informacím a k potřebám osob, které se na tyto informace spoléhají, nikoli ve vztahu k úrovni poskytnutého ujištění.

20. Postupy při prověře účetní závěrky obvykle zahrnují:

- porozumění podnikatelské činnosti účetní jednotky a odvětví, ve kterém tato jednotka působí,
- dotazování na účetní zásady a postupy uplatňované účetní jednotkou,
- dotazování na postupy, které daná účetní jednotka uplatňuje při evidenci, třídění a sumarizaci transakcí, při shromažďování údajů pro vykázání v účetní závěrce a při sestavování účetní závěrky,
- dotazování na veškerá významná (materiální) tvrzení uvedená v účetní závěrce,
- analytické postupy určené k zjišťování nestandardních položek a vztahů. K těmto postupům patří:
 - porovnávání účetních závěrek se závěrkami za minulá období,
 - porovnávání účetních závěrek s předpokládanými výsledky a očekávanou finanční pozicí,
 - zkoumání vztahů mezi prvky účetní závěrky, které mají odpovídat obrazu očekávanému na základě zkušeností s účetní jednotkou nebo běžné situace v daném odvětví.

Při provádění těchto postupů bere odborník v úvahu to, které okruhy sledovaných skutečností v minulých obdobích vyžadovaly účetní úpravy.

- dotazování na opatření přijatá na valných hromadách, na zasedáních statutárních orgánů i na jiných jednáních, která by mohla mít vliv na účetní závěrku,
- seznámení se s účetní závěrkou a posouzení toho, zda, na základě informací, s nimiž se odborník seznámil, účetní závěrka celkově odpovídá uváděné účetní bázi,
- získání zpráv od jiných odborníků (existují-li takové zprávy a je-li jich zapotřebí), kteří prováděli audit nebo prověrku účetních závěrek složek účetní jednotky,
- dotazování osob, které odpovídají za účetní a finanční záležitosti, např.:
 - zda byly zaúčtovány všechny transakce,
 - zda byla účetní závěrka sestavena v souladu s uváděnou účetní bází,
 - k jakým změnám došlo v podnikatelské činnosti účetní jednotky a v jejích účetních zásadách a postupech,
 - u jakých skutečností se během provádění výše popsanych postupů objevily nejasnosti,
 - písemné prohlášení vedení (tam, kde to bude žádoucí).

V příloze 2 tohoto standardu je uveden ilustrativní seznam často používaných postupů. Tento seznam není ani vyčerpávající, ani není zamýšlen tak, že veškeré v něm popsané postupy je možné použít při každé prověře.

21. **Odborník je povinen dotázat se na následné události, které by mohly vyžadovat úpravy účetní závěrky nebo by v účetní závěrce měly být uvedeny.** Odborník nemá

povinnost provádět postupy ke zjištění skutečností a událostí, ke kterým došlo po datu zprávy o prověrce účetní závěrky.

22. **Má-li odborník důvod se domnívat, že ověřované údaje jsou významně (materiálně) zkresleny, je povinen provést další nebo rozšířené postupy, které jsou nutné k tomu, aby byl schopen vyjádřit negativní formu ujištění nebo si potvrdit skutečnost, že je třeba modifikovat zprávu.**

Závěry a vypracování zprávy

23. **Zpráva o prověrce musí obsahovat jasné písemné vyjádření negativní formy ujištění. Jako podklad k vyjádření negativní formy ujištění je odborník povinen prověřit a vyhodnotit závěry vyvozené ze získaných důkazních informací.**
24. **Na základě provedené práce je odborník povinen vyhodnotit, zda některé z informací získaných v průběhu prověrky nenaznačují, že prověřovaná účetní závěrka nepodává věrný a poctivý obraz (případně „ve všech významných (materiálních) ohledech věrně nezobrazuje“) v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví.**
25. Zpráva o prověrce účetní závěrky popisuje rozsah zakázky, aby uživatelé účetní závěrky pochopili povahu provedených prací a aby bylo zřejmé, že se nejedná o audit, a tudíž zpráva neobsahuje výrok auditora.
26. **Zpráva o prověrce účetní závěrky musí obsahovat tyto základní náležitosti, které jsou obvykle řazeny v následujícím pořadí:**
- (a) **název zprávy²,**
 - (b) **příjemce zprávy,**
 - (c) **úvodní odstavec obsahující:**
 - (i) **určení účetní závěrky, která je předmětem prověrky,**
 - (ii) **prohlášení o odpovědnosti vedení účetní jednotky a o odpovědnosti odborníka,**
 - (d) **odstavec o rozsahu prověrky (popisující podstatu prověrky) obsahující:**
 - (i) **odkaz na tento standard vztahující se k prověrce, případně na příslušné národní standardy či praxe,**
 - (ii) **prohlášení, že prověrka se omezuje především na dotazování a na analytické postupy,**
 - (iii) **prohlášení, že nebyl prováděn audit, že provedené postupy poskytují menší úroveň ujištění než audit a že se nevydává výrok auditora,**
 - (e) **odstavec obsahující negativní formu ujištění,**
 - (f) **datum zprávy,**
 - (g) **jméno a sídlo,**

² V názvu zprávy může být vhodné použít termín „nezávislý“, aby tak byla zpráva auditora odlišena od zpráv, které mohly být vydány jinými osobami, např. členy vedení jednotky, nebo od zpráv jiných auditorů, kteří se možná nemusejí řídit stejnými etickými zásadami jako nezávislý auditor.

(h) **podpis.**

Přílohy 3 a 4 tohoto ISRE obsahují příklady zpráv o prověrce.

27. **Zpráva o prověrce musí:**

- (a) **uvádět, že odborník si v průběhu prověrky nepovšiml ničeho, co by jej vedlo k domněnce, že prověřovaná účetní závěrka nepodává věrný a poctivý obraz (případně „ve všech významných (materiálních) ohledech věrně nezobrazuje“) v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví (negativní forma ujištění), nebo**
- (b) **Jestliže si odborník povšimne určitých skutečností, které narušují věrný a poctivý obraz (případně „věrné zobrazení, ve všech významných (materiálních) ohledech“) v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, uvede ve zprávě popis těchto skutečností, včetně kvantifikace (pokud je proveditelná) jejich možného vlivu na účetní závěrku a buď:**
 - (i) **vyjádří negativní formu ujištění s výhradou, nebo**
 - (ii) **pokud je dopad skutečností na účetní závěrku významný (materiální) a rozsáhlý a odborník dojde k závěru, že výhrada není dostatečná k vyjádření zavádějící povahy nebo neúplnosti účetní závěrky, vydá odborník záporné vyjádření o tom, že účetní závěrka nepodává věrný a poctivý obraz (případně „ve všech významných (materiálních) ohledech věrně nezobrazuje“) v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, nebo**
- (c) **jestliže rozsah prověrky byl významně (materiálně) omezen, pak odborník toto omezení popíše a:**
 - (iii) **vyjádří negativní formu ujištění s výhradou k možným úpravám účetní závěrky, které by mohly být považovány za nutné, kdyby toto omezení neexistovalo, nebo**
 - (iv) **nevyjádří ujištění, pokud možný dopad omezení rozsahu prověrky je tak rozsáhlý, že odborník dojde k závěru, že nemůže být poskytnuto žádné ujištění.**

28. **Zprávu o provedené prověrce je odborník povinen datovat dnem ukončení prověrky, což pokrývá i postupy vztahující se k následným událostem, ke kterým dojde až do tohoto data. Vzhledem k tomu, že povinností odborníka je podat zprávu o účetní závěrce sestavené a předložené vedením, odborník by neměl datovat svou zprávu dřívějším datem, než je datum, kdy byla účetní závěrka schválena vedením účetní jednotky.**

Příklad smluvního dopisu pro účely prověrky účetní závěrky

Následující dopis může být použit jako vodítko spolu se skutečností, k níž má být při plnění zakázky přihlédnuto, popsanou v odstavci 10 tohoto standardu a musí být upraven podle konkrétních požadavků a podmínek.

Představenstvu (nebo jiným odpovědným představitelům užšího vedení jednotky):

Tímto dopisem potvrzujeme, že jsme srozuměni s podmínkami a účelem zakázky a s povahou a omezeními služeb, které máme realizovat.

Požádali jste nás o provedení následujících služeb:

V souladu s mezinárodním standardem pro prověrky (ISRE) 2400 (případně uveďte příslušné národní standardy či praxi) provedeme prověrku rozvahy společnosti ABC k 31. prosinci XXXX a souvisejícího výkazu zisku a ztráty a výkazu peněžních toků za rok XXXX. V souvislosti s touto účetní závěrkou nebudeme provádět audit, a tudíž ani ve vztahu k této závěrce nevyjádříme žádný výrok. Naše zpráva o účetní závěrce bude, dle současných očekávání, znít následovně:

(viz příloha 3 tohoto standardu)

Vedení společnosti odpovídá za účetní závěrku včetně náležitého zveřejnění. Tato odpovědnost zahrnuje vedení náležitých účetních záznamů a používání náležitých vnitřních kontrol i výběr a uplatňování odpovídajících účetních pravidel. (V rámci naší prověrky si vyžádáme písemná prohlášení vedení týkající se tvrzení učiněných ve spojitosti s naší prověrkou³).

Pokud nebude tento dopis vypovězen, upraven nebo nahrazen jiným ujednáním, zůstává v platnosti i pro další roky.

Není možné spoléhat na to, že naše práce odhalí podvody či chyby nebo protiprávní jednání, jež mohou existovat. O všech významných (materiálních) záležitostech, kterých si povšimneme, Vás však budeme informovat.

Podepište, prosím, přiloženou kopii tohoto dopisu na znamení toho, že dopis odpovídá Vašemu pochopení ujednání týkajících se naší prověrky účetní závěrky, a zašlete ji zpět na naši adresu.

XYZ & Co

Přijato a schváleno za společnost ABC:

.....
jméno a titul, datum

³ Použití této věty závisí na uvážení auditora.

Příklady podrobných postupů, které mohou být provedeny v rámci prověrky účetní závěrky

1. Postupy dotazování a analytické postupy prováděné při prověrci účetní závěrky si odborník stanoví podle svého úsudku. Seznam postupů, který je uveden níže, má jen informativní funkci. Postupy zde uvedené nemusí být nutně uplatněny při každé prověrci účetní závěrky. Účelem této přílohy není sloužit při provádění prověrky jako program nebo kontrolní seznam.

Obecné postupy

2. Projednat podmínky, lhůty a rozsah zakázky s klientem a s týmem, který bude na zakázce pracovat.
3. Vypracovat smluvní dopis s uvedením podmínek a rozsahu zakázky.
4. Získat přehled o podnikatelských aktivitách dané účetní jednotky a o systému účtování o finančních informacích a přípravy účetní závěrky.
5. Dotazováním zjistit, zda veškeré finanční informace jsou zaznamenány:
 - (a) úplně,
 - (b) včas,
 - (c) po náležitém schválení.
6. Získat obratovou předvahu a zjistit, zda obratová předvaha souhlasí s hlavní knihou a s účetní závěrkou.
7. Posoudit výsledky dřívějších prověrek a auditů, včetně požadovaných účetních úprav.
8. Pomocí dotazů zjistit, zda oproti předcházejícímu roku došlo v účetní jednotce k jakýmkoli významnějším změnám (např. ve vlastnictví nebo v kapitálové struktuře).
9. Dotázat se na účetní pravidla a posoudit, zda tato pravidla:
 - (a) jsou v souladu s místními či mezinárodními standardy,
 - (b) byla uplatňována správně,
 - (c) byla uplatňována důsledně. Pokud ne, posoudit, zda byly zveřejněny všechny změny v účetních pravidlech.
10. Pročíst zápisy z valných hromad, z jednání představenstva a z jednání dalších orgánů a zjistit skutečnosti, které by mohly mít význam z hlediska prováděné prověrky.

ZAKÁZKY SPOČÍVAJÍCÍ V PROVĚRCE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

11. Dotazováním zjistit, zda kroky přijaté na valných hromadách a na jednáních představenstva a dalších orgánů, které měly vliv na účetní závěrku, v ní byly náležitě zachyceny.
12. Dotazováním zjistit, zda došlo k transakcím se spřízněnými stranami, jak byly tyto transakce zaúčtovány a zda byly spřízněné strany náležitým způsobem uvedeny v účetní závěrce.
13. Dotazováním získat informace o existenci podmíněných závazků.
14. Dotazováním získat informace o plánech na odprodej významnějších částí majetku nebo segmentu.
15. Získat účetní závěrku a prodiskutovat ji s vedením.
16. Posoudit přiměřenost údajů uvedených v účetní závěrce a jejich vhodnost z hlediska klasifikace a prezentace.
17. Porovnat výsledky vykázané v účetní závěrce za běžné období s údaji uvedenými v účetních závěrkách za srovnatelná minulá období, případně též s rozpočty a prognózami (jsou-li k dispozici).
18. Od vedení získat vysvětlení veškerých nezvyklých výkyvů nebo nesrovnalostí v účetní závěrce.
19. Posoudit vliv veškerých neopravených nesprávností - jednotlivě i v souhrnu. Upozornit na tyto nesprávnosti vedení a určit, jak neopravené nesprávnosti ovlivní zprávu o provedené prověrce.
20. Posoudit, zda bude vhodné získat prohlášení vedení účetní jednotky.

Peněžní prostředky

21. Získat bankovní sesouhlasení. Dotazováním získat od pracovníků klienta informace o veškerých starých nebo neobvyklých sesouhlasujících položkách.
22. Dotazováním získat informace o případných převodech mezi účty peněžních prostředků za období před a po datu prověrky účetní závěrky.
23. Zjistit, zda se na bankovní účty vztahují jakákoli omezení.

Pohledávky

24. Dotazováním získat informace o účetních pravidlech uplatňovaných při prvotním účtování pohledávek z obchodního styku a zjistit, zda jsou při prodeji poskytovány jakékoli slevy.
25. Získat přehled pohledávek a stanovit, zda se jejich součet shoduje s obratovou předvahou.

26. Získat a posoudit vysvětlení významnějších odchylek v zůstatcích účtů oproti předcházejícím obdobím a oproti předpokládaným hodnotám.
27. Získat věkovou strukturu pohledávek z obchodního styku podle lhůty splatnosti. Dotazováním zjistit důvody existence neobvykle velkých zůstatků, kreditních zůstatků a veškerých dalších neobvyklých zůstatků. Získat informace o vymahatelnosti pohledávek.
28. S vedením prodiskutovat klasifikaci pohledávek, především dlouhodobých pohledávek, čistých kreditních zůstatků a pohledávek za akcionáři, členy představenstva a dalšími spřízněnými stranami, použitou v účetní závěre.
29. Dotazováním zjistit, jakým způsobem účetní jednotka zjišťuje pohledávky po lhůtě splatnosti a jak stanovuje opravné položky k pochybným pohledávkám. Posoudit jejich přiměřenost.
30. Zjistit, zda byly pohledávky dány v zástavu, postoupeny nebo diskontovány.
31. Dotazováním zjistit, jakými postupy se při prodeji zajišťuje účtování do správného období.
32. Zjistit případné pohledávky představující zboží dodané do komise. Existují-li takové pohledávky, pak zjistit, zda byly provedeny úpravy ke stornu těchto transakcí a zařazení zboží do zásob.
33. Dotazováním zjistit, zda ve vztahu k výnosům byly po datu účetní závěrky vystaveny jakékoli větší dobropisy a jestliže ano, pak ověřit, zda na příslušné částky byly vytvořeny odpovídající opravné položky.

Zásoby

34. Získat soupis zásob a zjistit, zda:
 - (a) celkový úhrn odpovídá hodnotě uvedené v obratové předvaze,
 - (b) soupis odpovídá fyzické inventuře zásob.
35. Zjistit, jakým způsobem se zásoby inventarizují.
36. Pokud nebyla provedena fyzická inventura k datu rozvahy, zjistit,:
 - (a) zda účetní jednotka používá průběžnou inventarizaci zásob a zda se provádí pravidelně porovnání evidenčního se skutečným stavem,
 - (b) zda účetní jednotka používá jednotný systém oceňování zásob a zda tento systém produkuje spolehlivé informace.
37. Prodiskutovat úpravy, které vyplynuly z poslední inventury zásob.
38. Dotazováním získat informace o používaných postupech, jimiž se zajišťuje správné zachycení pohybů zásob do příslušného období.

39. Zjistit, jaký způsob je uplatňován při oceňování jednotlivých kategorií zásob, a to především s přihlédnutím k vyloučení zisků, jež by mohly vzniknout z vnitropodnikových přesunů. Dotazováním zjistit, zda se zásoby oceňují nižší z pořizovací ceny a čisté realizovatelné hodnoty.
40. Posoudit důslednost uplatňování metod oceňování zásob včetně faktorů jako náklady na materiál, pracovní náklady a režijní náklady.
41. Porovnat množství hlavních kategorií zásob s množstvím evidovaným v minulých obdobích a s množstvím předpokládaným v období běžném. Zjistit podrobnosti o výrazných výkyvech a rozdílech.
42. Porovnat obrátkovost zásob v běžném a v minulých obdobích.
43. Zjistit, jakým způsobem se identifikují pomaluobrátkové položky a zastaralé zásoby. Ověřit, zda tyto zásoby jsou účtovány v čisté realizovatelné hodnotě.
44. Zjistit, zda u některých zásob nejde o zboží v komisi. Jestliže ano, ověřit, zda byly provedeny úpravy k vyřazení tohoto zboží ze zásob.
45. Zjistit, zda některá část zásob nebyla dána do zástavy, zda není uložena na jiném místě nebo zda nebyla dána do komise jiným subjektům. Posoudit, zda tyto transakce byly náležitým způsobem účetně ošetřeny.

Finanční investice (včetně přidružených společností a obchodovatelných cenných papírů)

46. Získat soupis investic k datu účetní závěrky a stanovit, zda se shoduje s obrátovou předvahou.
47. Zjistit, jaké účetní postupy se u investic uplatňují.
48. Dotazováním u vedení zjistit, jakou mají investice účetní hodnotu. Posoudit, zda existují problémy s jejich realizovatelností.
49. Posoudit, zda bylo správně prováděno účtování zisků a ztrát a investičních výnosů.
50. Dotazováním získat informace o klasifikaci dlouhodobých i krátkodobých investic.

Dlouhodobý majetek a odpisy

51. Získat soupis dlouhodobého majetku s uvedením pořizovací ceny a s uvedením opravek. Určit, zda hodnoty souhlasí s obrátovou předvahou.
52. Dotazováním získat informace o účetních postupech používaných k výpočtu odpisů a k rozlišování technického zhodnocení majetku a oprav a údržby.

Posoudit, zda u majetku nedošlo k významnému (materiálnímu) trvalému snížení hodnoty.

53. S vedením prodiskutovat případy přírůstků a vyřazování majetku a dále způsoby účtování zisků a ztrát z prodeje nebo vyřazení. Ověřit, zda všechny tyto transakce byly zaúčtovány.
54. Zjistit, s jakou důsledností jsou uplatňovány odpisové metody a sazby, a porovnat oprávkky se stavem v minulých letech.
55. Zjistit, zda na majetku vázne zástavní právo.
56. Prodiskutovat, zda byly v účetní závěrce náležitě promítnuty nájemní smlouvy a zda se tak stalo v souladu s platnými účetními předpisy.

Náklady příštích období, nehmotný majetek a ostatní aktiva

57. Získat seznamy s vysvětlením povahy jednotlivých zůstatků. S vedením prodiskutovat jejich realizovatelnost.
58. Dotazováním zjistit, na jakém základě jsou tyto položky účtovány a jakým způsobem se odepisují.
59. Porovnat zůstatky příslušných nákladových účtů se zůstatky v předcházejících obdobích a s vedením prodiskutovat významnější odchylky.
60. Projednat s vedením rozdělení na dlouhodobé a krátkodobé zůstatky.

Úvěry a půjčky

61. Získat od vedení seznam úvěrů a zjistit, zda celkový součet souhlasí s obratovou předvahou.
62. Dotazováním zjistit, zda existují úvěry, u nichž došlo k porušení ustanovení úvěrové smlouvy. Jestliže ano, pak ověřit, jaké kroky vedení učinilo a zda byly v účetní závěrce provedeny odpovídající úpravy.
63. Posoudit přiměřenost placených úroků ve vztahu k nesplaceným zůstatkům úvěrů.
64. Zjistit, zda jsou úvěry zajištěny.
65. Zjistit, zda jsou úvěry správně rozděleny na dlouhodobé a krátkodobé.

Závazky z obchodního styku

66. Dotazováním zjistit, jaká pravidla jsou používána při prvotním účtování závazků z obchodního styku a zda má účetní jednotka nárok na slevy poskytované u těchto transakcí.
67. Vyžádat si a posoudit vysvětlení významnějších odchylek, jimiž se zůstatky účtů liší od dřívějších období a od očekávaných hodnot.

68. Získat soupis závazků z obchodního styku a zjistit, zda součet odpovídá hodnotám uvedeným v obrátové předvaze.
69. Zjistit, zda zůstatky souhlasí s hodnotami, které udávají dodavatelé. Provést porovnání se zůstatky z minulých období. Porovnat obrat s minulými obdobími.
70. Posoudit, zda se v účetní jednotce mohou vyskytovat významné (materiální) částky nezaevidovaných závazků.
71. Zjistit, zda závazky vůči akcionářům, členům představenstva a jiným spřízněným stranám jsou vykazovány odděleně.

Časové rozlišení a podmíněné závazky

72. Získat seznam položek časového rozlišení a zjistit, zda se celkový součet shoduje s údaji z obrátové předvahy.
73. Porovnat významné zůstatky příslušných nákladových účtů s příslušnými účty za minulá období.
74. Dotazováním získat informace o schvalování přechodných účtů, o platebních podmínkách, o dodržování podmínek, o zajištění a klasifikaci.
75. Získat informace o metodách stanovení časového rozlišení.
76. Zjistit charakter částek zahrnutých do podmíněných závazků.
77. Zjistit, zda v účetní jednotce existují závazky nebo potenciální závazky, které nejsou zachyceny v účetnictví. Jestliže ano, projednat s vedením, zda je na ně třeba vytvořit rezervy nebo zda se mají uvést v příloze k účetní závěrce.

Daň z příjmů a další daně

78. Zjistit od vedení, zda se v účetní jednotce nevyskytly jakékoli události (např. spory s finančním úřadem), které by měly významný dopad na výši daňových závazků účetní jednotky.
79. Posoudit výši daní z příjmů ve vztahu k zisku účetní jednotky za dané období.
80. Od vedení získat informace o přiměřenosti zaúčtované odložené a splatné daně z příjmů včetně rezerv s ohledem na minulá období.

Události po datu účetní závěrky

81. Získat od vedení nejnovější průběžné účetní informace a porovnat je s ověřovanou účetní závěrkou nebo se závěrkou za srovnatelné období minulého roku.
82. Zjistit skutečnosti, ke kterým došlo po datu účetní závěrky a které by mohly mít významný (materiální) vliv na ověřované účetní výkazy. Zjistit především:
 - (a) zda se po datu účetní závěrky objevily významnější závazky nebo nejistoty,

- (b) zda do doby ověřování nedošlo k významným změnám ve výši základního kapitálu, dlouhodobých závazků nebo pracovního kapitálu,
- (c) zda v období od data účetní závěrky do data ověřování nebyly provedeny významnější účetní úpravy.

Posoudit nutnost provedení úprav nebo doplnění údajů uvedených v účetní závěre.

83. Získat a prostudovat zápisy z valných hromad, ze schůzí představenstva a dalších významných jednání konaných po datu účetní závěrky.

Soudní spory

84. Od vedení získat informace o veškerých soudních sporech, které účetní jednotce hrozí, mají být zahájeny, nebo již probíhají. Posoudit jejich dopad na účetní závěrku.

Vlastní kapitál

85. Získat a posoudit seznam transakcí na účtech vlastního kapitálu včetně zvýšení a snížení základního kapitálu a vyplacení dividend.
86. Zjistit, zda se k účtu nerozděleného zisku nebo na jiné účty vlastního kapitálu nevztahují jakákoli omezení.

Výsledek hospodaření

87. Porovnat výsledky s údaji za minulá období a s předpokládanými údaji za běžné období. S vedením projednat veškeré významnější odchylky.
88. Prodiskutovat, zda významné částky výnosů a nákladů byly vykázány ve správných obdobích.
89. Posoudit mimořádné a neobvyklé položky.
90. Posoudit a s vedením prodiskutovat vztah mezi navzájem souvisejícími položkami výnosů a provést posouzení jejich přiměřenosti v kontextu podobných vztahů v minulém období a s ohledem na další informace, které má odborník k dispozici.

Vzor zprávy o prověření bez výhrady

ZPRÁVA O PROVĚRCE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY PRO

Provedli jsme prověrku přiložené rozvahy společnosti ABC k 31. prosinci XXXX a výkazu zisku a ztráty a výkazu peněžních toků za rok XXXX. Za sestavení účetní závěrky je odpovědné vedení společnosti. Naší odpovědností je vydat zprávu k této účetní závěrce na základě provedené prověrky.

Prověrku jsme provedli v souladu s mezinárodním standardem pro prověrky ISRE 2400 (případně uveďte příslušné národní standardy či národní praxe). Tento standard požaduje, aby prověrka byla naplánována a provedena tak, abychom získali střední úroveň jistoty, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti. Prověrka je omezena především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy provedené ve vztahu k účetním údajům, a prověrka proto poskytuje nižší stupeň ujištění než audit. Audit jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok auditora.

Na základě naší prověrky jsme si nepovšimli ničeho, co by nás vedlo k domněnce, že přiložená účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz (případně „nezobrazuje věrně ve všech významných (materiálních) ohledech“) v souladu s Mezinárodními účetními standardy⁴.

Datum

ODBORNÍK

Sídlo

⁴ Případně uveďte příslušné národní účetní standardy.

Příklady zpráv o prověrce s výhradami**Výhrada z důvodu odchýlení od mezinárodních účetních standardů**

ZPRÁVA O PROVĚRCE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY PRO

Provedli jsme prověrku přiložené rozvahy společnosti ABC k 31. prosinci XXXX a výkazu zisku a ztráty a výkazu peněžních toků za rok XXXX. Za sestavení účetní závěrky je odpovědné vedení společnosti. Naší odpovědností je vydat zprávu k této účetní závěrce na základě provedené prověrky.

Prověrku jsme provedli v souladu s mezinárodním standardem pro prověrky ISRE 2400 (případně uveďte příslušné národní standardy či praxe). Tento standard požaduje, aby prověrka byla naplánována a provedena tak, abychom získali střední úroveň jistoty, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti. Prověrka je omezena především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy provedené ve vztahu finančním údajům, a prověrka proto poskytuje nižší stupeň ujištění než audit. Audit jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok audítora.

Vedení nás informovalo o tom, že zásoby jsou oceňovány pořizovací cenou, která převyšuje jejich čistou realizovatelnou hodnotu. Výpočet provedený vedením, který jsme prověřili, dokládá, že v případě, kdy by byly zásoby oceňovány v souladu s požadavky Mezinárodních účetních standardů⁵ nižší z částek pořizovací ceny a čisté realizovatelné hodnoty, snížila by se hodnota zásob o X USD a hospodářský výsledek a vlastní kapitál by poklesly o Y USD.

S výhradou vlivu, který má nadhodnocení zásob popsané v předcházejícím odstavci, jsme si při prověrce nepovšimli žádných skutečností, které by nás vedly k domněnce, že přiložená účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz (případně „nezobrazuje věrně ve všech významných (materiálních) ohledech“) v souladu s Mezinárodními účetními standardy⁶.

Datum

ODBORNÍK

Sídlo

⁵ Viz poznámka 4.

⁶ Viz poznámka 4.

Záporné vyjádření z důvodu odchýlení od Mezinárodních účetních standardů

ZPRÁVA O PROVĚRCE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY PRO

Provedli jsme prověrku přiložené rozvahy společnosti ABC k 31. prosinci XXXX a výkazu zisku a ztráty a výkazu peněžních toků za rok XXXX. Za sestavení účetní závěrky je odpovědné vedení společnosti. Naší odpovědností je vydat zprávu k této účetní závěrce na základě provedené prověrky.

Prověrku jsme provedli v souladu s mezinárodním standardem pro prověrky ISRE 2400 (případně uveďte příslušné národní standardy či praxe). Tento standard požaduje, aby prověrka byla naplánována a provedena tak, abychom získali střední úroveň jistoty, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti. Prověrka je omezena především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy provedené ve vztahu finančním údajům, a prověrka proto poskytuje nižší stupeň ujištění než audit. Audit jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok auditora.

Jak je uvedeno v bodě X. přílohy, účetní závěrka nezohledňuje konsolidaci účetních závěrek dceřiných společností, podíly v nichž jsou účtovány v pořizovacích cenách. Podle Mezinárodních účetních standardů⁷ mají být účetní závěrky dceřiných společností konsolidovány.

Na základě prověrky, vzhledem k vlivu skutečnosti uvedené v předchozím odstavci na účetní závěrku, přiložená účetní závěrka neposkytuje věrný a pravdivý obraz (případně „nezobrazuje věrně ve všech významných ohledech aktiva, závazky a vlastní kapitál“) v souladu s Mezinárodními účetními standardy⁸.

Datum

ODBORNÍK

Sídlo

⁷ Viz poznámka 4.

⁸ Viz poznámka 4.