

IAPS 1005

ZVLÁŠTNOSTI PŘI AUDITU MALÝCH PODNIKŮ

(Tento pokyn je platný)

OBSAH

	Odstavec
Úvod	1 - 4
Charakteristické rysy malých podniků	5 - 18
Komentář k uplatňování mezinárodních auditorských standardů	19
Povinnosti – ISA 200 - 299	20 - 41
Plánování – ISA 300 - 399	42 - 53
Vnitřní kontrola – ISA 400 - 499	54 - 65
Důkazní informace – ISA 500 – 599.....	66 - 101
Auditorské závěry a zpráva auditora – ISA 700 - 799	102 - 106
Příloha 1 - Komentář k uplatňování mezinárodních auditorských standardů v případech, kdy auditor také zpracovává účetnictví a sestavuje účetní závěrku malého podniku	
Příloha 2 - Zdroje informací o zvláštnostech při auditu malých podniků	

Mezinárodní auditorský pokyn pro praxi IAPS 1005 „Zvláštnosti při auditu malých podniků“ je nutné chápat v kontextu Předmluvy k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky a pro ostatní ověřovací a související služby, která stanoví pravidla a rozsah použití těchto pokynů.

V září 2002 souhlasil Mezinárodní výbor pro auditorské standardy a směrnice (IAASB) s tím, aby tato mezinárodní auditorský pokyn pro praxi (IAPS) byl novelizován tak, aby byly zohledněny mezinárodní auditorské standardy (ISA) vydané v době od března 1999 do března 2003, a aby do mezinárodních auditorských standardů vydaných po březnu 2003 byly začleněny skutečnosti, k nimž se má přihlížet při auditu malých podniků.

Vodítka obsažená v tomto pokynu přestanou být uváděna v okamžiku, kdy vstoupí v platnost novely souvisejících mezinárodních auditorských standardů.

V souvislosti s tím upozorňujeme uživatele pokynu, že kromě vodítek uvedených v tomto pokynu by měl být odkaz činěn i na konkrétní zvláštnosti při auditu malých podniků popsané v mezinárodních auditorských standardech vydaných po březnu 2003.

Úvod

1. Mezinárodní auditorské standardy obsahují hlavní principy a zásadní postupy spolu se souvisejícími vodítky, které se vztahují k auditu účetní závěrky účetních jednotek bez ohledu na velikost jednotky, její právní formu, vlastnickou strukturu či strukturu vedení nebo na povahu její činnosti. Výbor IAASB¹ připouští, že při auditu malých podniků je nutné přihlížet k celé řadě specifických skutečností. Tento mezinárodní auditorský pokyn pro praxi (pokyn) nestanovuje žádné nové požadavky na audit malých podniků ani nevymezuje žádné výjimky z požadavků mezinárodních auditorských standardů (standardy ISA). Všechny audity malých podniků musí být prováděny v souladu se standardy ISA.
2. Cílem tohoto pokynu je popsat obecné charakteristické rysy malých podniků a upozornit na to, jak mohou tyto rysy ovlivnit uplatňování standardů ISA. Tento pokyn obsahuje:
 - a) popis charakteristických rysů malých podniků a
 - b) vodítka k uplatňování standardů ISA vydaných do března 2003 při auditu malých podniků.
3. Vlastníci-vedoucí pracovníci malých podniků potřebují často pomoc se zpracováním účetních záznamů a s přípravou účetní závěrky. Kapitola 8 Etického kodexu Mezinárodní federace účetních² (Kodex) se zabývá nezávislostí a auditoři, kteří zvažují poskytnutí dalších služeb svým klientům z řad malých podniků, musí vzít v úvahu Kodex a požadavky svých národních předpisů týkajících se nezávislosti. Příloha tohoto pokynu obsahuje komentář k uplatňování standardů ISA v situacích, kdy auditoři zpracovávají také účetní knihy a sestavují účetní závěrky klientů z řad malých podniků.

¹ Původní Mezinárodní auditorská směrnice byla sestavena a vydána Výborem pro mezinárodní auditorské postupy (IAPC). S účinností od 1. dubna 2002 byl výbor IAPC nahrazen výborem IAASB.

² Sekce 290 Kodexu byla vydána v červnu 2005 a je platná od 30. června 2006.

4. Při určování povahy a rozsahu vodítek obsažených v tomto pokynu bylo cílem výboru IAASB poskytnout vodítka, která by byla obecně použitelná ve vztahu ke všem auditům malých podniků a která by auditorům pomohla při používání odborného úsudku ve spojitosti s uplatňováním standardů ISA. Tento pokyn však neposkytuje podrobné vodítka procedurální povahy, neboť vydání takového vodítka by mohlo narušit správné používání odborného úsudku při provádění auditů.

Charakteristické rysy malých podniků

5. Auditor jakékoli účetní jednotky přizpůsobuje auditorský přístup podmínkám, v nichž jednotka působí a které ovlivňují konkrétní zakázku. Audit malého podniku se liší od auditu velké společnosti, neboť dokumentace malého podniku může být jednoduchá. Audity malých podniků jsou obvykle méně složité a k jejich provedení může stačit menší počet asistentů.
6. Výraz malý podnik odkazuje v tomto kontextu nejen na velikost jednotky, ale také na její typické kvalitativní znaky. Kvantitativní ukazatele velikosti jednotky mohou zahrnovat bilanční sumu, výši tržeb a počet zaměstnanců, ale nejedná se o jediné ukazatele. Při definování malého podniku proto není možné se omezit jen na kvantitativní znaky.
7. Pro účely tohoto pokynu se malým podnikem rozumí jednotka,:
 - c) v níž dochází ke koncentraci vlastnictví a řízení v rukou malého počtu osob (často jediné osoby³) a
 - d) zároveň se vyskytuje jedna nebo více z následujících skutečností:
 - malý počet zdrojů příjmů,
 - jednoduchý systém vedení účetnictví a
 - omezený vnitřní kontrolní systém, který případně nemusí být respektován vedením podniku.
8. Výše uvedené body nepředstavují vyčerpávající výčet kvalitativních rysů, nevztahují se pouze na malé podniky a malé podniky nemusejí nutně vykazovat všechny tyto charakteristiky. Pro účely tohoto pokynu budou malé podniky obvykle vykazovat znak a) a jeden či více z rysů popsanych v bodě b).

Koncentrace vlastnictví a řízení

9. Malé podniky mají obvykle jen několik vlastníků, často jen jediného. Vlastník může zaměstnávat vedoucího pracovníka, který jednotku řídí, ale ve většině případů je sám přímo zapojen do vedení každodenního provozu podniku. V případě malých neziskových organizací a subjektů z veřejného

³ Pojem „osoba“ označuje vlastnictví fyzickou osobou, nikoli jiným podnikem. Účetní jednotka vlastněná jiným podnikem může být ovšem považována pro účely této směrnice za „malý podnik“, pokud vlastník vykazuje určité charakteristické znaky.

sektoru obdobně platí, že i přesto, že oficiálně je za účetní jednotku odpovědných často několik osob, řídí běžný provoz jednotky jen několik lidí.

10. V tomto pokynu je používán termín „vlastník-vedoucí pracovník“, který označuje vlastníky jednotek, kteří jsou zapojeni do řízení běžného provozu. V případech, kdy vlastníci do každodenního provozu jednotky zapojeni nejsou, odkazuje pojem „vlastník-vedoucí pracovník“ na vlastníky i na všechny vedoucí pracovníky pověřené řízením jednotky.

Malý počet zdrojů příjmů

11. Malé podniky obvykle mají omezený rozsah výrobků nebo služeb a provozují svou činnost na jednom místě nebo na omezeném počtu míst. Díky tomuto znaku může být pro auditora získávání, zaznamenávání a udržování znalostí o podniku snazší než v případě velkého podniku. V těchto podmínkách může být uplatňování různých auditorských postupů jednodušší. Mohou být například vypracovávána očekávání používaná při analytických postupech. Analytické postupy mohou být zdrojem užitečných důkazů a někdy přispět ke snížení potřeby provádění dalších testů věcné správnosti. U mnoha malých podniků jsou navíc účetní soubory často malé a snadno analyzovatelné.

Jednoduchý systém vedení účetnictví

12. Malé podniky musí vést účetní záznamy na takové úrovni, aby splnily příslušné zákonné požadavky a zabezpečily potřeby samotných podniků, včetně potřeb spojených s přípravou a auditem účetní závěrky. Účetní systém musí být tudíž navržen způsobem, který umožní získat přiměřenou jistotu o tom, že:
 - e) všechny transakce a další účetní informace, které by měly být zaúčtovány, byly skutečně zaúčtovány,
 - f) aktiva a závazky zaúčtované v účetním systému existují a jsou zaúčtovány ve správných částkách a
 - g) podvod či chyba při zpracování účetních informací budou odhaleny.
13. Většina malých podniků zaměstnává jen malý počet pracovníků pověřených výhradně vedením účetnictví, nebo takové zaměstnance vůbec nemá. V důsledku toho není účetnictví vedeno zcela podrobně a účetní záznamy jsou často jednoduché. Tím se může zvýšit riziko, že účetní závěrka bude nepřesná nebo neúplná. Mnohé malé podniky zadávají vedení svého účetnictví zčásti nebo v plném rozsahu externím subjektům.
14. Malé podniky často rády používají značkový účetní software určený pro osobní počítače. Značná část těchto softwarových produktů byla důkladně testována a má náležitá osvědčení. Jsou-li tyto produkty zvoleny a nainstalovány s náležitou péčí, mohou sloužit jako vhodný základ pro spolehlivé a finančně efektivní fungování účetního systému.

Omezený vnitřní kontrolní systém

15. Sofistikované vnitřní kontroly nejsou s ohledem na velikost a ekonomické aspekty malých podniků obvykle nutné ani žádoucí. Skutečnost, že subjekt má jen několik zaměstnanců, omezuje rozsah, v jakém je možné rozdělit jejich pravomoci a odpovědnosti. V klíčových oblastech je však možné i ve velmi malém podniku zavést aspoň určité rozdělení pravomocí a odpovědností nebo jinou formu jednoduchých, ale účinných kontrol. Výrazně pozitivní vliv může mít i dohled prováděný vlastníkem-vedoucím pracovníkem v rámci běžných činností, jelikož vlastník-vedoucí pracovník má osobní zájem na ochraně majetku jednotky, na sledování výsledků její činnosti a na řízení jejích aktivit.
16. Dominantní postavení má v malém podniku jeho vlastník-vedoucí pracovník. Přímá kontrola vlastníka-vedoucího pracovníka nad všemi rozhodnutími a jeho schopnost zasáhnout osobně v kterýkoli okamžik a zajistit správné reagování na měnící se podmínky jsou často důležitými prvky řízení malého podniku. Provádění této kontroly může také nahradit jinak nedostatečné vnitřní kontrolní postupy. Například v případech, kdy je v oblasti nákupu a hotovostních výdajů zavedeno jen omezené rozdělení pravomocí a odpovědností, zajistí zlepšení vnitřní kontroly postup, při kterém vlastník-vedoucí pracovník sám podepisuje všechny doklady. Tam, kde vlastník-vedoucí pracovník do tohoto procesu zapojen není, existuje větší riziko, že případný podvod spáchaný zaměstnancem nebo chyba zaviněná zaměstnancem nebudou odhaleny.
17. Přestože nedostatečná propracovanost vnitřních kontrol sama o sobě neznamená vysoké riziko výskytu podvodu nebo chyby, může dojít ke zneužití dominantního postavení vlastníka-vedoucího pracovníka – nedodržování kontrol ze strany vedení může mít výrazně negativní vliv na kontrolní prostředí jednotky a vést ke zvýšení rizika podvodu spáchaného vedením nebo k závažnému zkreslení účetní závěrky. Vlastník-vedoucí pracovník může např. nařídít pracovníkům provést platby, které by jinak v situaci, kdy chybí podpůrná dokumentace, provedeny nebyly.
18. Dopad postavení vlastníka-vedoucího pracovníka a možného nedodržování vnitřních kontrol vedením na audit závisí ve velké míře na integritě, přístupu a motivaci vlastníka-vedoucího pracovníka. Jako při jiných auditech, i u malých podniků se k auditu přistupuje s odborným skepticismem. Auditor nepředpokládá, že vlastník-vedoucí pracovník je nepoctivý, ani neočekává nezpochybnitelnou poctivost. Jedná se o důležitý faktor, k němuž musí auditor přihlížet při vyhodnocování auditorských rizik, při plánování povahy a rozsahu auditu, při hodnocení důkazních informací a při posuzování spolehlivosti prohlášení vedení k auditu.

Komentář k uplatňování mezinárodních auditorských standardů

19. Níže uvedený komentář poskytuje vodítka k uplatňování standardů ISA při auditu malých podniků. Tato vodítka jsou doplněním, nikoli náhradou, vodítek obsažených v příslušném standardu ISA a berou v úvahu zvláštnosti, k nimž je třeba při auditu malých podniků přihlížet. U konkrétních požadavků

standardů ISA bere auditor v úvahu příslušný standard ISA. V případech, kdy se standard ISA vztahuje na audit účetní závěrky malých podniků a při auditu malého podniku není třeba přihlížet k žádným zvláštnostem, není ve vztahu k tomuto standardu ISA poskytováno žádné vodítko.

Standard ISA 210 – „Podmínky auditorských zakázek“

20. V mnoha případech si vlastníci-vedoucí pracovníci malých podniků nejsou plně vědomi svých vlastních povinností a povinností auditorů jejich podniků. Vlastníci-vedoucí pracovníci si zejména nemusejí uvědomovat, že za správnost účetní závěrky odpovídají právě oni, a to především v případech, kdy vlastník-vedoucí pracovník zadal sestavení účetní závěrky externímu subjektu.
21. Jedním z účelů smluvního dopisu je vymezit jasně povinnosti vlastníka-vedoucího pracovníka a auditora. V příloze standardu ISA 210 je uveden příklad smluvního dopisu pro účely auditu.
22. Odstavec 7 standardu ISA 210 uvádí, že auditor by měl ve smluvním dopise zmínit, že očekává poskytnutí písemné konfirmace v souvislosti s prohlášeními učiněnými ve spojitosti s auditem. Standard ISA 580 – „Prohlášení vedení k auditu“ vyžaduje, aby auditor získal důkaz o tom, že vedení uznává svou odpovědnost za věrnou prezentaci účetní závěrky v souladu s příslušným rámcem pro finanční výkaznictví a že účetní závěrku schválilo. Další standardy ISA požadují určitá specifická prohlášení. Auditor by mohl přistoupit k tomu, že ve smluvním dopise zmíní očekávané záležitosti, k nimž budou získána prohlášení vedení. Tento postup poskytuje auditorovi příležitost projednat s vlastníkem-vedoucím pracovníkem hned na počátku zakázky důvody pro vyžadování těchto prohlášení a možný dopad skutečnosti, že by tato prohlášení nebyla poskytnuta, na zprávu auditora. Tento postup by mohl pomoci vyhnout se problému, který vzniká při dokončování auditu. Pomůže rovněž auditorovi posoudit možné dopady na audit a vydávané zprávy v případě, kdy by vlastník-vedoucí pracovník nemohl nebo nechtěl potřebná prohlášení poskytnout.
23. V některých případech může auditor dojít k závěru, že nebude možné získat dostatečné důkazy k vyjádření výroku o účetní závěrce vzhledem k nedostatkům, které mohou vyplynout z charakteristických rysů malého podniku. V takové situaci, a je-li to povoleno příslušnou jurisdikcí, se auditor může rozhodnout nepřijmout zakázku nebo od ní po jejím přijetí odstoupit. Auditor se může případně rozhodnout pokračovat v plnění zakázky, ale vydat výrok auditora s výhradou nebo výrok odmítnout. Auditor přihlíží k odstavci 41 standardu ISA 700 – „Zpráva auditora o ověření účetní závěrky“⁴, kde se uvádí, že auditor by za běžných okolností nepřijal auditorskou zakázku, jejíž podmínky by ho vedly k přesvědčení, že existuje potřeba vyjádřit odmítnutí výroku.

⁴ Standard ISA 700 „Zpráva auditora o ověření účetní závěrky byl zrušen v prosinci 2006, kdy vstoupil v platnost standard ISA 700 „Zpráva auditora o úplné účetní závěrce určené k všeobecným účelům“.

Standard ISA 220 – „Řízení kvality auditorské činnosti“

24. – 28. Standard ISA 220 „Řízení kvality u auditů historických finančních informací“ byl vydán v únoru 2004 a je platný pro audity historických finančních informací období začínající 15. června 2005 a později. Odstavce 24 až 28 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standard ISA 220 vstoupil v platnost.

Standard ISA 230 – „Dokumentace auditu“

29. – 33. Standard ISA 230 „Dokumentace auditu“ byl vydán v září 2005 a je platný pro audity historických finančních informací období začínající 15. června 2006 a později. Odstavce 29 až 33 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standard ISA 230 vstoupil v platnost.

Standard ISA 240 „Postup auditorů při posuzování možných podvodů při auditu účetní závěrky“

34. – 38. Standard ISA 240 byl vydán v únoru 2004 a je platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15. prosince 2004 a později. Odstavce 34 až 38 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standard ISA 240 vstoupil v platnost.

Standard ISA 250 – „Přihlížení k zákonům a nařízením při auditu účetní závěrky“

39. Standard ISA 250 vyžaduje, aby auditor získal obecný přehled o právním a regulačním rámci, do kterého jednotka spadá. Kromě zákonů a nařízení, které se týkají přímo přípravy účetní závěrky, mohou existovat další zákony a nařízení, které vytvářejí právní rámec pro provoz jednotky a které jsou z pohledu schopnosti jednotky provádět svou podnikatelskou činnost zásadní. Vzhledem k tomu, že činnost většiny malých podniků není nikterak komplikovaná, jsou i právní a regulační rámce, do kterých spadají, méně složité než prostředí, v němž působí větší podniky nebo firmy s různorodějšími předměty podnikání.

40. Jakmile auditor malého podniku určí všechny zákony a nařízení, které jsou pro dané odvětví relevantní, jsou tyto informace zaznamenány jako stálé informace, které jsou součástí znalostí o jednotce a které jsou v případě potřeby v následujících letech ověřovány a aktualizovány.

Standard ISA 260 – „Předávání informací o záležitostech auditu osobám pověřeným řízením účetní jednotky“

41. Odstavec 5 standardu ISA 260 vyžaduje, aby auditor rozpoznal příslušné osoby pověřené řízením podniku, a s těmito vyměňoval informace o

auditorských záležitostech související s řízením. Struktura řízení nemusí být v malém podniku výrazně vymezena nebo se může stát, že osoby pověřené řízením malého podniku jsou zároveň pověřeny vedením jednotky. Dalším příkladem mohou být manželé nebo manželky či další příbuzní, kteří nemusejí být nutně zapojeni do každodenního dohledu nad činností jednotky nebo do jejího řízení. Auditor zjistí, které osoby jsou pověřeny dohledem a řízením malého podniku.

Standard ISA 300 – „Plánování auditu účetní závěrky“

42. – 43. Standard ISA 300 byl vydán v červnu 2004 a je platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15. prosince 2004 a později. Odstavce 42 až 43 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standard ISA 300 vstoupil v platnost.

Standard ISA 315- „Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti

44. – 46. Standard ISA 315 byl vydán v říjnu 2003 a je platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15. prosince 2004 a později. Odstavce 44 až 46 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standard ISA 315 vstoupil v platnost.

Standard ISA 320 – „Významnost z hlediska auditu“

47. „Významnost“ je v Rámcí pro přípravu a prezentaci účetní závěrky Výboru pro Mezinárodní účetní standardy definována takto: „Informace je významná, pokud její opomenutí nebo zkreslení může ovlivnit ekonomické rozhodování uživatelů účetní závěrky. Významnost závisí na velikosti položky nebo chyby a je posuzována za specifických okolností opomenutí či nesprávného podání informace. Významnost je třeba chápat jako určitou prahovou či zlomovou hodnotu, nikoli jako primární kvalitativní charakteristiku, kterou informace musí mít, má-li být užitečná.

Fáze plánování

48. Pro účely plánování auditu je obecně nezbytné hodnotit významnost z pohledu kvalitativního a kvantitativního. Jedním účelem tohoto předběžného posouzení významnosti je zaměřit pozornost auditora při určování strategie auditu na významnější položky účetní závěrky. Jelikož neexistují žádná závazná vyjádření týkající se toho, jak má být významnost posuzována na rovině kvantitativní, používá auditor v každém případě odborný úsudek a přihlíží ke konkrétním okolnostem. Jeden z přístupů k hodnocení kvantitativní významnosti spočívá v použití procentuální části klíčové hodnoty z účetní závěrky, jakou je např.:

- hospodářský výsledek před zdaněním (upravený, v případě potřeby, o dopad všech nezvyklých hodnot výdajových položek, jako je finanční odměna vlastníka-vedoucího pracovníka),
- výnosy,
- bilanční suma.

49. V případě malých podniků nemá auditor často při zahájení auditu k dispozici návrh účetní závěrky. V takové situaci využije auditor nejlepší údaje, jaké v té době k dispozici má, např. obrátová předvaha za běžný rok. Často je snazší získat odhad výnosů běžného roku než odhad hospodářského výsledku nebo bilanční sumy. Při předběžném posuzování významnosti se obvykle vypočítá významnost z ověřené účetní závěrky za předchozí rok upravené o známé okolnosti související s rokem, který je předmětem auditu.
50. Určování významnosti jako procenta z hospodářského výsledku před zdaněním nemusí být vhodné, nachází-li se jednotka v bodě nebo blízko bodu, kdy se výnosy blíží nákladům, protože v takové chvíli by mohla být získána významnost příliš nízká, což by vedlo k provádění zbytečně velkého počtu auditorských procedur. V takových případech může auditor použít metodu určení procenta např. z výnosů nebo bilanční sumy. Významnost může být případně hodnocena ve vztahu k určeným hladinám významnosti z předchozích let a k běžné výši hospodářského výsledku. Kromě posuzování významnosti na úrovni celé účetní závěrky určuje auditor významnost ve spojitosti se zůstatky jednotlivých účtů, se skupinami transakcí a významnost informací zveřejňovaných v příloze k účetní závěrce.

Určení významnosti při hodnocení výsledků auditorských postupů

51. Bez ohledu na východiska určování významnosti pro účely plánování auditu přehodnotí auditor významnost při hodnocení výsledků auditorských postupů. Toto přehodnocení bere v úvahu konečnou verzi návrhu účetní závěrky, v němž jsou zahrnuty všechny úpravy a informace získané v průběhu auditu.
52. Přestože významnost je ve fázi vydávání zpráv posuzována z pohledu kvantitativního, neexistuje žádná jasná hranice její výše, pouze rozpětí hodnot, ve kterém auditor uplatňuje svůj úsudek. Hodnoty nad horní hranici rozpětí mohou být považovány za významné, hodnoty pod spodní hranicí mohou být považovány za nevýznamné, i když oba předpoklady mohou být vyvráceny při použití kvalitativního hodnocení.
53. Přestože plánování mohlo vycházet z kvantitativního určení významnosti, výrok auditora bude brát v potaz nejen výši, ale také kvalitativní povahu neupravených nesprávností v účetní závěrce.

Standard ISA 330 – „Postupy prováděné auditorem v reakci na vyhodnocená rizika“

54. – 65. Standard ISA 330 byl vydán v říjnu 2003 a je platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15. prosince 2004 a později. Odstavce 54 až 65 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standard ISA 330 vstoupil v platnost.

Standard ISA 500 – „Důkazní informace“

66. – 70. Standard ISA 500 byl vydán v říjnu 2003 a je platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15. prosince 2004 a později. Odstavce 66 až 70 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standard ISA 500 vstoupil v platnost.

Standard ISA 520 – „Analytické postupy“

Analytické postupy při plánování auditu

71. Auditor používá analytické postupy při plánování auditu. Povaha a rozsah analytických postupů při plánování auditu malého podniku mohou být omezeny včasností zpracování transakcí malým podnikem a nedostatkem spolehlivých finančních informací v daném okamžiku. V malých podnicích nemusejí být k dispozici mezitímní nebo měsíční účetní informace, které by mohly být použity pro účely analytických postupů ve fázi plánování. Auditor může místo toho provést rychlou prověrku hlavní knihy nebo jiných účetních záznamů, kterou jsou v dané chvíli k dispozici. V mnoha případech nemusí být k dispozici žádné doložené informace, které by mohly být pro tento účel použity, a auditor může požadované údaje získat prostřednictvím rozhovorů s vlastníkem-vedoucím pracovníkem.

Analytické postupy jako testy věcné správnosti

72. Analytické postupy mohou být často finančně výhodným prostředkem k získání důkazů požadovaných auditorem. Auditor vyhodnotí kontroly přípravy informací používaných v rámci analytických postupů. Jsou-li tyto kontroly účinné, bude auditor moci více důvěřovat spolehlivosti informací, a tudíž i výsledkům analytických postupů.

73. Někdy může být vhodný jednoduchý model prognózování. Pokud např. malý podnik zaměstnává známý počet pracovníků, kterým po dané období vyplácí odměny v pevných sazbách, je obvykle možné, aby auditor použil tato data k vypracování odhadu celkových mzdových nákladů za dané období s vysokou mírou přesnosti, a získal tak důkazní informaci o důležité položce účetní závěrky a snížil potřebu testování podrobností ze mzdové agendy. V rámci analytických postupů je možné využít také obecně rozšířené obchodní údaje (např. ziskové marže u různých druhů maloobchodních subjektů), a získat tak důkazy na podporu správnosti zaúčtovaných položek. Rozsah analytických postupů při auditu malých podniků může být omezený z důvodu nedostatku informací, z nichž tyto postupy vycházejí.

74. Prognózovací analytické postupy mohou být často účinným prostředkem testování úplnosti, pokud mohou být výsledky odhadnuty s přiměřenou mírou přesnosti a spolehlivosti. Odchytky od očekávaných výsledků mohou naznačit možná opomenutí, která nebyla odhalena jinými testy věcné správnosti.

75. Různé druhy analytických postupů však poskytují různou míru jistoty. Analytické postupy spočívající např. v odhadu celkových výnosů z pronájmu u budovy rozdělené na bytové jednotky, s přihlédnutím k sazbám nájemného, k počtu bytů a míře obsazenosti, mohou být velmi přesvědčivým důkazem a mohou vyloučit potřebu dalšího ověřování pomocí testů podrobností. Naproti tomu výpočet a porovnání obchodních marží jako prostředku potvrzení hodnoty výnosů může být méně přesvědčivým zdrojem důkazů, ale může poskytnout užitečné potvrzení skutečnosti, pokud je použito ve spojení s dalšími auditorskými postupy.

Analytické postupy jako součást celkové prověrky

76. Analytické postupy obvykle prováděné v této fázi auditu se velmi podobají postupům, které by byly použity při plánování auditu. Patří mezi ně:

- porovnávání účetní závěrky za běžný rok se závěrkami za předchozí roky,
- porovnávání účetní závěrky s rozpočty, prognózami nebo s očekáváními vedení,
- prověřování tendencí ve vývoji důležitých ukazatelů týkajících se účetní závěrky,
- posuzování toho, zda účetní závěrka náležitě zohledňuje všechny změny v jednotce, se kterými je auditor obeznámen,
- zjišťování informací o nevysvětlených nebo neočekávaných prvcích účetní závěrky.

Standard ISA 530 – „Výběr vzorků a další výběrové testy“

77. Existuje celá škála způsobů, jak vybírat položky k testování; při volbě vhodné metody se auditor řídí otázkou účinnosti. Auditor má k dispozici následující možnosti:

- a) výběr všech položek (stoprocentní prověření),
- b) výběr konkrétních položek, nebo
- c) výběr vzorků pro účely auditu.

78. Vzhledem k malým souborům je u malých podniků možné testovat:

- a) 100 % souborů, nebo
- b) 100 % určité části souborů, např. všechny položky nad určitou hodnotu, pomocí analytických postupů použitých u zůstatku souborů, je-li významný.

79. Nejsou-li přijaty výše popsané metody získávání důkazních informací, auditor zváží použití postupů spočívajících ve výběru vzorků pro účely auditu. Jestliže se auditor rozhodne použít výběr vzorků, budou se stejné související zásady vztahovat na malé i velké podniky. Auditor vybere vzorek položek tak, aby bylo možné očekávat, že se jedná o reprezentativní vzorek souborů.

Standard ISA 545 – „Audit ocenění reálnou hodnotou a jejího vykazování“

80. V souladu s odstavcem 4 standardu ISA 545 vedení odpovídá za oceňování reálnou hodnotou a za zveřejňování informací o něm v účetní závěrce. Vedení je dále odpovědné za zavedení účetního procesu a procesu vydávání finančních zpráv a výkazů pro účely určování reálné hodnoty a zveřejňování informací o ní, pro účely výběru vhodných oceňovacích metod, určování a náležité dokládání všech významných použitých předpokladů, přípravy ocenění a zajištění toho, aby prezentace ocenění reálnou hodnotou a zveřejnění informací o ní bylo v souladu se stanoveným rámcem jednotky pro finanční výkaznictví.
81. V souladu s odstavcem 11 standardu ISA 545 může být, v některých případech, určování reálné hodnoty, a tudíž i proces zavedený vedením k jejímu určování, jednoduché a spolehlivé. Vedení např. může být schopno odkázat na zveřejněné cenové nabídky při určování reálné hodnoty obchodovatelných cenných papírů vlastněných jednotkou. Oceňování reálnou hodnotou je však často záležitostí složitou a je spojeno s nejistotou týkající se uskutečnění budoucích událostí či jejich výsledku, a součástí oceňování proto musí být sestavení předpokladů, jež mohou vyžadovat použití úsudku.
82. Vlastník-vedoucí pracovník malého podniku nemusí mít kromě zveřejněných cenových nabídek žádné další znalosti a zkušenosti potřebné k plnění povinností spojených s oceňováním reálnou hodnotou zmíněných v odstavci 80. Auditor si je vědom toho, že využití práce experta, např. nezávislého odhadce, může představovat pro malý podnik významný náklad. Je-li to však v daných podmínkách považováno za nezbytné, doporučí auditor vlastníkově-vedoucímu pracovníkovi využití služeb experta.
83. Jakákoli pomoc poskytnutá auditorem by mohla ohrozit jeho nezávislost. Auditor se musí odvolávat na odstavce 8.171 až 8.176 Kodexu, které obsahují vodítka oceňovacích služeb, které by mohly představovat riziko, a faktorů, které lze vzít do úvahy, aby se tomuto riziku zabránilo.
84. Odstavec 63 standardu ISA 545 vyžaduje, aby auditor získal písemné prohlášení vedení týkající se přiměřenosti významných předpokladů včetně toho, zda náležitě zohledňují záměr a schopnost vedení provádět jménem jednotky určité úkony, které si vyžádá oceňování reálnou hodnotou nebo zveřejňování informací o něm. Z důvodů popsaných v odstavci 82 se může vlastník-vedoucí pracovník domnívat, že není možné požadovaná prohlášení předložit. Za ocenění reálnou hodnotou a zveřejnění informací o něm v účetní závěrce odpovídá vlastník-vedoucí pracovník. Pokud odmítne požadovaná prohlášení poskytnout, dochází tím k omezení rozsahu a auditor vyjádří výrok s výhradou nebo odmítnutí výroku.

Standard ISA 550 – „Propojené osoby“

85. Mezi malým podnikem a vlastníkem-vedoucí pracovníkem nebo mezi malým podnikem a jednotkami spojenými s vlastníkem-vedoucí pracovníkem jsou často uzavírány významné transakce. Malé podniky samy

obvykle nemají zavedena propracovaná pravidla a postupy ani kodexy chování související s transakcemi s propojenými osobami. Transakce s propojenými osobami jsou zcela obvyklým prvkem v činnosti jednotek, které jsou vlastněny a vedeny jednou osobou nebo rodinou. Může se dále stát, že vlastník-vedoucí pracovník nechápe zcela správně definici propojené osoby, zejména pokud příslušné účetní standardy považují některé vztahy za propojené a jiné nikoli. Poskytování prohlášení vedení ve vztahu k úplnosti informací zveřejněných v účetní závěrce může zahrnovat poskytování vysvětlení technické definice propojené osoby auditorem.

86. Auditor malého podniku obvykle provádí při identifikaci propojených osob a transakcí s propojenými osobami testování věcné správnosti. Pokud ale auditor určí riziko nezveřejnění informací o transakcích s propojenými osobami jako nízké, nemusejí být tyto testy příliš rozsáhlé. Auditor často působí jako auditor dalších jednotek propojených s malým podnikem, což může určování propojených osob usnadnit.
87. Při určování propojených osob, kterými budou často jednotky řízené vlastníkem-vedoucím pracovníkem, je užitečná auditorova podrobná znalost malého podniku. Ta mu může pomoci i při vyhodnocování skutečnosti, zda transakce s propojenými osobami mohly proběhnout bez toho, že by byly zaúčtovány v účetnictví malého podniku.

Standard ISA 560 – „Události po datu účetní závěrky“

Události mezi koncem účetního období a datem zprávy auditora

88. Malé podniky obvykle nemusejí vydávat zprávy krátce po skončení účetního období. Většinou uběhne mezi koncem období a dnem schválení nebo podpisu účetní závěrky vlastníkem-vedoucím pracovníkem v případě malých podniků delší doba než u velkých podniků. Období, které má být pokryto auditorskými postupy týkajícími se událostí po datu účetní závěrky, je tedy v případě auditu malého podniku často delší a možnost výskytu významných událostí, které mohou mít vliv na účetní závěrku, je větší. Standard ISA 560 vyžaduje, aby auditor provedl postupy pokrývající celou dobu od konce účetního období do data zprávy auditora.
89. Postupy týkající se událostí po datu účetní závěrky, které auditor malého podniku provádí, závisí na informacích, které jsou k dispozici, a především na rozsahu, v jakém byly účetní záznamy od konce období aktualizovány. Pokud účetní záznamy nejsou aktuální a nebyly připraveny zápisy z jednání představenstva jednotky, mohou mít příslušné postupy podobu dotazování vlastníka-vedoucího pracovníka, zaznamenávání jeho odpovědí a prověřování bankovních výpisů. V odstavci 5 standardu ISA 560 jsou uvedeny příklady některých záležitostí, ke kterým by měl auditor přihlídnout během tohoto dotazování.
90. Auditor může, v závislosti na okolnostech, usoudit, že prohlášení vedení by mělo pokrývat i události po datu účetní závěrky. Prohlášení vedení má

obvykle stejné datum jako zpráva auditora, takže pokrývá celou dobu od konce účetního období.

91. Vodítka k auditorským postupům týkajícím se případných událostí po datu účetní závěrky v období mezi schválením účetní závěrky a datem zprávy auditora je obsaženo v tomto pokynu v rámci vodítek ke standardu ISA 700 „Zpráva auditora o ověření účetní závěrky“.

Události mezi datem zprávy auditora a datem vydávané účetní závěrky

92. Jestliže se ihned po jednání, na němž je účetní závěrka schválena nebo podepsána, koná výroční valná hromada, nemusí se auditor zabývat samostatně intervalem mezi těmito dvěma daty, neboť doba mezi nimi je krátká.
93. Pokud se auditor seznámí se skutečností, která má na účetní závěrku významný dopad, zváží, zda je nutné účetní závěrku upravit, projedná záležitost s vedením a přijme opatření odpovídající daným okolnostem.

Standard ISA 570 – „Předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky“

94. Velikost jednotky ovlivňuje její schopnost odolávat nepříznivým vlivům. Malé podniky mohou rychle reagovat a využívat příležitostí, ale nemusejí mít dostatek rezerv, aby zajistily plynulý provoz.
95. Standard ISA 570 vyžaduje, aby auditor posoudil, zda existují události nebo podmínky, které by mohly významně zpochybnit schopnost jednotky zajistit nepřetržité trvání. Mezi podmínky, které jsou u malých podniků zvláště významné, patří riziko, že banky a další věřitelé přestanou jednotku podporovat, možnost ztráty hlavního dodavatele, odběratele nebo klíčového zaměstnance a možnost ztráty práva provozovat činnost na základě uděleného oprávnění, licence nebo jiné právní dohody.
96. Standard ISA 570 poskytuje vodítka k provádění dodatečných auditorských postupů, které mohou být vhodné, pokud jsou odhaleny události nebo podmínky, které mohou významně zpochybnit schopnost jednotky zajistit nepřetržité trvání. Tyto postupy mohou zahrnovat prověrku dokumentace jako prognóz peněžních toků nebo zisků. Při auditu malého podniku auditor obvykle neočekává, že by objevil podrobné prognózy relevantní pro posuzování schopnosti jednotky zajistit nepřetržité trvání. Nicméně auditor projedná s vlastníkem-vedoucím pracovníkem situaci v jednotce z pohledu této schopnosti, zejména zajištění financování jednotky ve střednědobém a dlouhodobém horizontu. Auditor tyto rozhovory hodnotí s přihlédnutím k podpůrné dokumentaci a svým znalostem podnikání. Auditor si ve spojitosti se zjištěnými skutečnostmi vyžádá písemné prohlášení od vlastníka-vedoucího pracovníka.
97. Je-li malý podnik z větší části financován z úvěru poskytnutého vlastníkem-vedoucím pracovníkem, může být důležité, aby tyto finanční prostředky nebyly odebrány. Například pokračování malého podniku ve své činnosti i

přes finanční obtíže může záviset na tom, zda vlastník-vedoucí pracovník podřizuje svou půjčku poskytnutou účetní jednotce ve prospěch přednostního splacení úvěrů bank nebo jiných finančních institucí. V takové situaci se auditor pozorně seznámí s listinnými důkazy o podřízení půjčky vlastníka-vedoucího pracovníka. Pokud je jednotka závislá na další podpoře vlastníka-vedoucího pracovníka, posoudí auditor schopnost vlastníka-vedoucího pracovníka plnit svůj závazek vyplývající z ujednání o poskytování podpory. Auditor může navíc požádat o písemné prohlášení potvrzující záměr vlastníka-vedoucího pracovníka nebo jeho srozumění se situací.

Standard ISA 580 – „Prohlášení vedení k auditu“

98. V odstavci 6 standardu ISA 580 se uvádí, že pokud se prohlášení vztahují k záležitostem, které jsou významné z hlediska účetní závěrky, pak by měl auditor:
- c) získat potvrzující důkazní informace ze zdrojů uvnitř nebo mimo účetní jednotku,
 - d) zhodnotit, zda je prohlášení vedení přiměřené a konzistentní s ostatními získanými důkazními informacemi, včetně dalších prohlášení, a
 - e) zvážit, zda lze předpokládat, že osoby podepisující prohlášení k auditu jsou o konkrétních záležitostech dobře informovány.
99. Odstavec 7 standardu ISA 580 uvádí, že prohlášení vedení účetní jednotky k auditu nemůže nahradit jiné důkazní informace, které by podle auditora měly být k dispozici. V případě, že auditor tyto důkazní informace nemůže získat, může tím být omezen rozsah auditu a auditor posoudí dopad této skutečnosti na zprávu auditora. V některých případech však může být prohlášení vedení jedinou důkazní informací, jejíž získání může auditor předpokládat.
100. S ohledem na specifika malých podniků může auditor usoudit, že bude vhodné získat písemná prohlášení od vlastníka-vedoucího pracovníka ve vztahu k úplnosti a přesnosti účetních záznamů a účetní závěrky (např. o zaúčtování všech příjmů). Tato prohlášení sama o sobě neposkytují dostatečné důkazní informace. Auditor vyhodnotí prohlášení společně s výsledky dalších relevantních auditorských postupů, se svými znalostmi podnikání a s přihlédnutím k poznatkům o vlastníkově-vedoucím pracovníkovi a posoudí, zda by za daných okolností bylo možné předpokládat, že budou k dispozici další důkazní informace. Možnost vzniku nedorozumění mezi auditorem a vlastníkem-vedoucím pracovníkem se sníží, pokud budou ústní prohlášení potvrzena vlastníkem-vedoucím pracovníkem písemně.
101. Vzhledem k povaze malých podniků může dojít vlastník-vedoucí pracovník k názoru, že není možné požadovaná prohlášení poskytnout. Může tomu tak být zejména u zvláštních prohlášení popsanych ve standardech ISA 240, ISA 545 a ISA 570 (viz odstavce 37, 38, 84, 96 a 97 tohoto pokynu). Auditor by měl s vlastníkem-vedoucím pracovníkem projednat důvody, kvůli kterým žádá o poskytnutí těchto prohlášení, a možný dopad toho, že by tato prohlášení nebyla předložena, na zprávu auditora. Jak bylo uvedeno v odstavci

22 této prováděcí směrnice, je vhodné projednat tuto záležitost s vedením při dojednávání podmínek zakázky.

Standard ISA 700 – „Zpráva auditora o ověření účetní závěrky“

102. – 105 Standard ISA 700 „Zpráva auditora o úplné účetní závěrce určené k všeobecným účelům“ a standard ISA 701 „Modifikace zprávy auditora“ byly vydány v prosinci 2004 a jsou platné pro zprávy auditora sestavené k 31. prosinci 2006 a později. Odstavce 102 až 105 tohoto pokynu byly zrušeny poté, co standardy ISA 700 a ISA 701 vstoupily v platnost.

Standard ISA 720 – „Ostatní informace v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku“

106. Auditor se seznámí s ostatními informacemi, aby odhalil případy významného nesouladu s auditovanou účetní závěrkou. Příkladem „ostatních informací“ obsažených často v účetní závěrce malého podniku je podrobný výkaz příjmů a výdajů, který je obvykle přiložen k auditované účetní závěrce pro daňové účely, a zpráva vedení.

Komentář k uplatňování mezinárodních auditorských standardů v případech, kdy auditor také zpracovává účetnictví a sestavuje účetní závěrku malého podniku

Tato příloha je relevantní pro auditory, kteří jsou právně a odborně způsobilí zpracovávat účetnictví a sestavovat účetní závěrky pro své zákazníky z řad malých podniků. Při zpracování účetnictví a sestavování účetní závěrky může auditor získat užitečné informace o podniku a záměrech jeho vlastníka-vedoucího pracovníka, o stylu řízení a o morálce. Auditor získá také podrobný přehled o jednotce, který mu pomáhá při plánování a provádění auditu. Auditor si ovšem uvědomuje, že zpracování účetnictví a sestavení účetní závěrky malého podniku jej nezbujuje povinnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace. -Níže uvedené záležitosti mohou být relevantní při uplatňování Mezinárodních auditorských standardů auditorem, který rovněž zpracovává účetnictví a sestavuje účetní závěrku pro svého klienta, kterým je malý podnik.

Standard ISA 210 – „Podmínky auditorských zakázek“

1. Pokud auditor pomáhal s přípravou účetní závěrky, nemusejí si být vlastníci-vedoucí pracovníci malých podniků plně vědomi svých právních povinností nebo povinností auditora. Vlastníci-vedoucí pracovníci nemusejí vědět, že právě oni odpovídají za správnost účetní závěrky a že audit účetní závěrky se po právní stránce liší od všech ostatních služeb, které auditor poskytuje. Jedním z účelů smluvního dopisu je vyhnout se všem takovému nedorozuměním.
2. Odstavec 3 standardu ISA 210 uvádí, že auditor může dohodnout podmínky zakázky spočívající v poskytování dalších služeb v samostatných smluvních dopisech. Sestavení samostatných dopisů však není povinné a v případě malých podniků může být vhodnější použít jediný smluvní dopis společný pro všechny zakázky.

Standard ISA 230 – „Dokumentace“

3. Zpracování účetnictví nebo sestavení účetní závěrky malého podniku auditorem nepředstavuje audit a požadavky standardu ISA 230 se obvykle nevztahují na dokumentování práce provedené při přípravě účetní závěrky.
4. Při určování pravidel pro archivaci spisu auditora malého podniku se předpokládá, že vlastníci-vedoucí pracovníci si vyžádají kopie spisu auditora obsahujícího účetní informace, které mohou vlastníkov-vedoucímu pracovníkovi pomoci při řízení podniku. Odstavec 14 standardu ISA 230 uvádí, že spis je majetkem auditora. Auditor může sice na základě svého uvážení zpřístupnit část nebo výňatky svého spisu ověřované účetní jednotce, ale tyto údaje nenahrazují účetní záznamy jednotky. Bylo by vhodné, aby tyto požadavky týkající se účetních záznamů byly stanoveny ve smluvním dopise.

Standard ISA 240 – „Postup auditorů při posuzování možných podvodů a chyb při auditu účetní závěrky“

5. Během poskytování dalších služeb jednotce nebo vlastníkov-vedoucímu pracovníkovi mohl auditor získat přehled o finanční situaci a životním stylu vlastníka-vedoucího pracovníka. Tento přehled může zvýšit kvalitu auditorova hodnocení přirozeného rizika výskytu podvodu. Blíže nevysvětlené požadavky na přípravu účetní závěrky a dokončení auditu v nezvykle krátké době mohou také naznačovat zvýšené riziko výskytu podvodu nebo chyby.

Standard ISA 250 – „Přihlížení k zákonům a nařízením při auditu účetní závěrky“

6. Většina jednotek podléhá požadavkům týkajícím se přímo přípravy účetní závěrky, včetně příslušných zákonů vztahujících se na fungování společností. Účetní znalosti auditora ve vztahu k legislativě týkající se sestavení účetní závěrky pomáhají vlastníkov-vedoucímu pracovníkovi zajistit, aby byly příslušné zákonné povinnosti plněny.

Standard ISA 300 – „Plánování“

7. Pokud auditor zpracovává účetnictví nebo sestavuje účetní závěrku, je nutná dostatečná flexibilita celkového plánu auditu, ve kterém musí být brány v potaz všechny zjištěné rizikové oblasti a důkazy získané při poskytování těchto služeb. Snahou auditora malého podniku je proto přihlížet k vědomostem získaným při zpracování účetnictví nebo sestavení účetní závěrky, aby byl postup při získávání důkazů řádně koordinován a byla zajištěna efektivita prováděných prací.

Standard ISA 400 – „Vyhodnocení rizik a vnitřní kontrola“

8. Při zpracování účetnictví nebo sestavení účetní závěrky se auditor může obeznámit s účetním a vnitřním kontrolním systémem. Posuzuje, zda by měl vyhodnotit a otestovat některé vnitřní kontroly, které by mohly ovlivnit povahu, časové rozvržení a rozsah testů věcné správnosti požadovaných pro účely auditu.

Standard ISA 500 – „Důkazní informace“

9. Auditor malého podniku uplatňuje při zpracování účetnictví nebo sestavování účetní závěrky odborný úsudek při zvažování toho, zda tyto služby povedou ke snížení objemu auditorských prací potřebných k podpoření výroku auditora. Zpracování účetnictví nebo sestavení účetní závěrky obvykle neposkytne veškeré, někdy dokonce žádné, důkazní informace požadované auditorem. Tyto služby obvykle poskytnou pouze některé z nezbytných důkazů týkajících se úplnosti souboru nebo hodnoty, kterou jsou položky v účetní závěrce oceněny. Důkazní informace však lze často získat ve stejné době, kdy probíhá zpracování účetnictví nebo sestavení účetní závěrky. Zvláštní auditorské práce je obvykle nutné vykonat ve spojitosti

s realizovatelností pohledávek, s oceněním a vlastnictvím zásob, s účetní hodnotou dlouhodobého majetku a investic a s úplností závazků.

Standard ISA 520 – „Analytické postupy“

10. V malých podnicích, v nichž auditor zpracovává účetnictví nebo sestavuje účetní závěrku, budou analytické postupy provedené ve fázi plánování auditu efektivnější, pokud jsou tyto služby dokončeny před ukončením plánování auditu.

Standard ISA 540 – „Audit účetních odhadů“

11. I když vlastník-vedoucí pracovník odpovídá za určení hodnoty odhadu, který má být začleněn do účetní závěrky, je auditor malého podniku často požádán o pomoc nebo doporučení při přípravě účetních odhadů. Tím, že při tomto procesu asistuje, získává auditor zároveň důkazy potřebné ke splnění požadavků standardu ISA 540. Pomoc při tomto procesu však nezbavuje auditora povinnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se přiměřenosti a náležitosti souvisejících předpokladů použitých při sestavování těchto odhadů.

Standard ISA 545 – „Audit ocenění reálnou hodnotou a jejího vykazování“

12. Přestože za ocenění reálnou hodnotou a za její vykazování v účetní závěrce odpovídá vlastník-vedoucí pracovník, může být auditor malého podniku požádán o pomoc při přípravě ocenění reálnou hodnotou a informací ke zveřejnění. Vedení však zůstává odpovědné za přiměřenost předpokladů, ze kterých ocenění a zveřejnění vycházejí, a auditor podniká příslušné kroky k získání souhlasu vlastníka-vedoucího pracovníka a potvrzení o tom, že si je vědom své odpovědnosti.
13. Tím, že auditor asistuje při přípravě ocenění reálnou hodnotou nebo informací ke zveřejnění, získává zároveň důkazy potřebné ke splnění požadavků standardu ISA 545. Pomoc při tomto procesu však nezbavuje auditora povinnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se přiměřenosti a vhodnosti souvisejících předpokladů použitých při určování ocenění nebo informací ke zveřejnění.

Standard ISA 550 – „Propojené osoby“

14. Při posuzování rizika toho, že v účetní závěrce nebudou zveřejněny všechny transakce s propojenými osobami, prověřuje auditor záležitosti, které se objevily při přípravě účetních záznamů nebo účetní závěrky malého podniku, při tom, když pomáhal se zpracováním záležitostí z oblasti daní fyzických a právnických osob, nebo při prověřování běžných účtů vlastníka-vedoucího pracovníka.
15. To, spolu s informacemi získanými z rozhovorů s vlastníkem-vedoucím pracovníkem, pomáhá při hodnocení rizika v této oblasti a může poskytnout přiměřený podklad k tomu, aby toto riziko bylo vyhodnoceno jako nízké.

16. Výše popsaná pomoc a úzký vztah mezi auditorem a vlastníkem-vedoucím pracovníkem mohou pomoci při identifikaci propojených osob, mezi které budou většinou patřit podniky řízené vlastníkem-vedoucím pracovníkem.

Standard ISA 570 – „Předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky“

17. V některých malých podnicích může být auditor požádán, aby pomohl vlastníkov-vedoucímu pracovníkovi s vyhodnocením schopnosti podniku zajistit nepřetržité trvání, případně s přípravou všech potřebných prognóz vývoje peněžních toků nebo zisků. Vlastník-vedoucí pracovník vždy odpovídá za vyhodnocení dodržování předpokladu nepřetržitého trvání jednotky u všech připravovaných informací (i v případě, že auditor asistoval při jejich přípravě) a za přiměřenost předpokladů, ze kterých informace vycházejí. V takové situaci podniká auditor odpovídající kroky k získání souhlasu vlastníka-vedoucího pracovníka a potvrzení o tom, že si je vědom své odpovědnosti.

Standard ISA 580 – „Prohlášení vedení k auditu“

18. Při auditu malého podniku je zvláště důležité, aby auditor získal prohlášení vedení k auditu, ve kterých vlastní-vedoucí pracovník uznává svou odpovědnost za správnou prezentaci účetní závěrky. Tato prohlášení jsou obzvláště významná v případech, kdy auditor sestavoval účetní závěrku a kde existuje nebezpečí, že nebude správně pochopena úloha a odpovědnost auditora ve vztahu k účetní závěrce. Aby byla zajištěna smysluplnost prohlášení, zváží auditor, zda by nebylo vhodné obeznámit vedení s těmito záležitostmi před přípravou prohlášení.

Zdroje informací o zvláštnostech při auditu malých podniků

V níže uvedené tabulce je seznam Mezinárodních auditorských standardů, u kterých výbor IAASB (a jeho předchůdce IAPC) připravil rozbor zvláštností při auditu malých podniků. V tomto seznamu je uvedeno, kde lze o těchto zvláštnostech nalézt bližší informace.

Standard ISA	Název	Kde najít informace o zvláštnostech auditů malých podniků
210	Podmínky auditních zakázek	IAPS 1005
220	Řízení kvality u auditů historických finančních informací	ISA 220. Platný pro audity historických finančních informací období začínajících 15.6.2005 a později.
230	Dokumentace auditu	ISA 230. Platný pro audity historických finančních informací období začínajících 15.6.2006 a později.
240	Postup auditorů při posuzování podvodů při auditu účetní závěrky	ISA 240. Platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15.12.2004 a později.
250	Přihlížení k zákonům a nařízením při auditu účetní závěrky	IAPS 1005
260	Předávání informací o záležitostech auditu osobám pověřeným řízením účetní jednotky	IAPS 1005
300	Plánování auditu účetní závěrky	ISA 300. Platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15.12.2004 a později.
315	Znalost účetní jednotky a jejího prostředí a vyhodnocení rizik výskytu významné nesprávnosti	ISA 315. Platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15.12.2004 a později.
320	Významnost z hlediska auditu	IAPS 1005
330	Postupy prováděné auditorem v reakci na vyhodnocená rizik	ISA 330. Platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15.12.2004 a později.
500	Důkazní informace	ISA 500. Platný pro audity účetních závěrek účetních období začínajících 15.12.2004 a později.
520	Analytické postupy	IAPS 1005
530	Výběr vzorků a další výběrové testy	IAPS 1005

545	Audit ocenění reálnou hodnotou a její vykazování	IAPS 1005
550	Propojené osoby	IAPS 1005
560	Události po datu účetní závěrky	IAPS 1005
570	Předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky	IAPS 1005
580	Prohlášení vedení k auditu	IAPS 1005
700& 701	Zpráva auditora o ověření účetní závěrky	ISA 700 „Zpráva auditora o úplné účetní závěrce určené k všeobecným účelům a ISA 701 „Modifikace zprávy auditora“. Platné pro zprávy auditora sestavené k 31.12.2006 a později.
720	Ostatní informace v dokumentech obsahujících auditovanou účetní závěrku	IAPS 1005