MEZINÁRODNÍ STANDARD PRO OVĚŘOVACÍ ZAKÁZKY 3000

OVĚŘOVACÍ ZAKÁZKY, KTERÉ NEJSOU AUDITEM ANI PROVĚRKAMI HISTORICKÝCH FINANČNÍCH INFORMACÍ

(Platí pro zprávy o ověření sestavené k 1. lednu 2005 nebo po tomto datu)

OBSAH

	Odstavec
Úvod	1-3
Etické požadavky	4-5
Řízení kvality	6
Přijetí zakázky a pokračování smluvního vztahu	7-9
Dohodnutí podmínek zakázky	10-11
Plánování a provádění zakázky	12-25
Využívání práce experta	26-32
Získávání důkazních informací	33-40
Posuzování událostí po datu účetní závěrky	41
Dokumentace	42-44
Zpracování zprávy o ověření	45-53
Další povinnosti týkající se reportování	54-56
Datum účinnosti	57

Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky ISAE 3000 „Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací", 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 ISAE.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního standardu pro ověřovací zakázky je definovat hlavní zásady a základní postupy týkající se ověřovacích zakázek, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací, upravenými mezinárodními auditorskými standardy (ISA) nebo mezinárodními standardy pro prověrky (ISRE), a poskytnout odborným účetním vykonávajícím veřejnou praxi (pro účely tohoto standardu ISAE dále jen „odborníci“) vodítko jak tyto ověřovací zakázky provádět.

2. Pro rozlišení mezi dvěma typy ověřovacích zakázek, které je odborník oprávněn provádět, užívá tento standard termíny „zakázka poskytující přiměřenou jistotu“ a „zakázka poskytující omezenou jistotu“. Cílem zakázky poskytující přiměřenou jistotu je omezit, s ohledem na okolnosti dané ověřovací zakázky[1], související riziko na přijatelně nízkou úroveň. Formulace závěru (výroku) odborníka u tohoto typu ověřovací zakázky má pozitivní formu. Cílem (zakázky poskytující omezenou jistotu je omezit riziko ověřovací zakázky na úroveň, která je s ohledem na okolnosti dané zakázky přijatelná, avšak vyšší, než je úroveň rizika v případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu. Formulace závěru (výroku) odborníka u tohoto typu ověřovací zakázky má negativní formu.

Vztah vůči rámci a ostatním standardům ISAE, ISA a ISRE

3. Pokud odborník provádí ověřovací zakázku, u níž se nejedná o audit ani o prověrky historických finančních informací, upravené standardy ISA nebo ISRE, musí jednat v souladu s tímto standardem a ostatními příslušnými standardy ISAE. Tento standard je třeba posuzovat v kontextu „Mezinárodního rámce pro ověřovací zakázky“ (dále jen Rámec), který definuje a popisuje prvky a cíle ověřovací zakázky a určuje ty zakázky, na které se vztahují standardy ISAE. Tento standard byl sestaven pro všeobecnou aplikaci na ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací, upravenými standardy ISA nebo ISRE. Jiné standardy ISAE se mohou týkat témat, která se vztahují na veškeré předměty zakázky, nebo se mohou zabývat určitým specifickým předmětem. Standardy ISA a ISRE se sice na zakázky, které jsou upraveny standardy ISAE, nevztahují, mohou být přesto pro odborníky směrodatným vodítkem.

Etické požadavky

4. **Odborník jedná v souladu s požadavky uvedenými v Části A a B *Etického kodexu federace IFAC pro odborné účetní* (dále jen Kodex).**

5. Kodex vymezuje rámec zásad, které členové týmů provádějících ověření, firmy a mezinárodní firmy uplatňují při určování rizik ohrožujících nezávislost[2], při

[1] Okolnosti zakázky jsou dány podmínkami zakázky, tedy tím, zda se jedná o zakázku poskytující přiměřenou jistotu nebo zakázku poskytující omezenou jistotu, dále charakterem předmětu zakázky, kritérii, která budou uplatněna, potřebami předpokládaných uživatelů, charakterem odpovědné strany a jejím prostředím a dalšími záležitostmi, například událostmi, transakcemi, podmínkami a postupy, které mohou mít na zakázku významný vliv

[2] Jestliže standardy ISAE uplatňuje odborný účetní, který nevykonává veřejnou praxi, například interní auditor, a (a) v jeho zprávě se odkazuje na Rámec standardů ISAE a (b) odborný účetní nebo ostatní členové týmu provádějícího ověření, a pokud to připadá v úvahu, také zaměstnavatel odborného účetního nejsou nezávislí na účetní jednotce, jíž se týká prováděná ověřovací zakázka, tato absence nezávislosti a povaha vztahu (vztahů) s klientem ověřovací zakázky je ve zprávě odborného

vyhodnocování důležitosti těchto rizik, a pokud tato rizika nejsou evidentně nedůležitá, rovněž při identifikaci a aplikaci bezpečnostních opatření, jejichž cílem je daná rizika eliminovat nebo omezit na přijatelnou úroveň, tak aby nebyla narušena nezávislost postoje a nezávislost formální.

Řízení kvality

6. **Odborník zavede pro jednotlivé zakázky postupy řízení kvality.** Podle mezinárodního standardu pro řízení kvality (ISQC) 1, „Řízení kvality pro postupy auditu, ověření a souvisejících služeb,“[3] má odborná účetní firma povinnost zavést systém řízení kvality, jehož účelem je poskytnout jí přiměřenou jistotu, že firma a její zaměstnanci jednají v souladu s odbornými standardy a regulačními a právními požadavky a že zprávy o ověření, vydané firmou nebo partnery zakázky, jsou s ohledem na dané okolnosti vhodné. Prvky řízení kvality, které jsou relevantní z hlediska jednotlivé zakázky, dále zahrnují odpovědnost vedoucích složek za kvalitu zakázky, etické požadavky, přijetí a pokračování vztahů s klienty a konkrétních zakázek, jmenování týmů provádějících zakázku, provedení zakázky a monitorování.

Přijetí zakázky a pokračování smluvního vztahu

7. **Odborník přijme ověřovací zakázku (resp. pokračuje v jejím provádění) pouze v případě, že za předmět zakázky neodpovídají ani předpokládaní uživatelé ani odborník sám.** Jak je uvedeno v odstavci 27 Rámce, jeden z předpokládaných uživatelů může být odpovědnou stranou, ale pouze v případě, je-li předpokládaných uživatelů více. Odpovědná strana poskytne potvrzení, které prokazuje, že příslušný vztah existuje, a které je základem pro jednotné chápání odpovědnosti každé ze stran. Nejvhodnější je, pokud má takové potvrzení písemnou formu. V případě, že potvrzení odpovědnosti neexistuje, odborník posuzuje:

   (a) Zda je vhodné zakázku přijmout. Přijetí může být vhodné, jestliže například jiné zdroje, jako například právní předpisy (legislativa) nebo smlouva tuto odpovědnost stanoví; a

   (b) V případě, že je zakázka přijata, zda mají být tyto okolnosti zveřejněny ve zprávě o ověření.

8. **Odborník přijme ověřovací zakázku (resp. pokračuje v jejím provádění) pouze tehdy, jestliže na základě předběžné znalosti okolností zakázky nezjistí nic, z čeho by vyplývalo, že požadavky Kodexu nebo standardů ISAE nebudou splněny.** Odborník posoudí záležitosti uvedené v odstavci 17 Rámce a nepřijme zakázku, pokud neodpovídá v plné míře charakteristice požadované v tomto odstavci. V případě, že strana najímající odborníka (dále jen „najímající strana“) není odpovědnou stranou, odborník posoudí vliv této skutečnosti na přístup k záznamům (výkazům), dokumentaci a ostatním informacím, které odborník patrně bude pro provedení zakázky potřebovat.

účetního výrazně zveřejněna. V názvu této zprávy také není uvedeno slovo „nezávislá“ a účel a uživatelé zprávy jsou omezeni.

[3] Standard ISQC 1 nebyl v době schválení tohoto standardu vydán , předpokládá se ovšem, že bude vydán před datem účinnosti tohoto standardu.

9. **Odborník přijme ověřovací zakázku (resp. pokračuje v jejím provádění) pouze tehdy, jestliže si ověří, že osoby, které mají provést zakázku, kolektivně disponují nezbytnou odbornou způsobilostí**. Odborník může být požádán, aby provedl ověřovací zakázky týkající se širokého rozsahu předmětů zakázky. Některé předměty zakázky mohou vyžadovat specializované dovednosti a znalosti nad rámec dovedností a znalostí, jimiž obvykle disponuje jednotlivý odborník (viz odstavec 26-32).

Dohodnutí podmínek zakázky

10. **Odborník dohodne podmínky zakázky s najímající stranou.** Aby se zamezilo případným nedorozuměním, dohodnuté podmínky jsou zaznamenány ve smluvním dopise nebo v jiné vhodné formě smlouvy. Jestliže najímající strana není odpovědnou stranou, povaha a obsah smluvního dopisu nebo smlouvy mohou mít jinou podobu. V případě, že existuje zmocnění na základě stávajících právních předpisů, není nutné podmínky zakázky sjednávat v písemné podobě, ale i v těchto situacích může být smluvní dopis pro odborníka i pro najímající stranu užitečný.

11. **Odborník posoudí vhodnost žádosti vznesené před dokončením ověřovací zakázky, aby změnil ověřovací zakázku na jinou než ověřovací zakázku nebo zakázku poskytující přiměřenou jistotu na zakázku poskytující omezenou jistotu, a nebude s provedením změny souhlasit bez přiměřeného zdůvodnění.** Změna v okolnostech,která ovlivní požadavky předpokládaných uživatelů,nebo nedorozumění v souvislosti s povahou zakázky je obvykle dostatečným opodstatněním žádosti o změnu typu zakázky. Pokud je taková změna provedena, odborník neopomíjí důkazní informace, které byly získány před touto změnou.

Plánování a provedení zakázky

12. **Odborník plánuje zakázku tak, aby byla provedena efektivně.** V rámci plánování odborník navrhuje celkovou strategii týkající se rozsahu, zaměření, časového průběhu a způsobu provedení zakázky a plán zakázky, jehož součástí je formulování detailního přístupu k povaze, časovému průběhu a rozsahu postupů shromažďování důkazních informací, jež je třeba provést, a důvody pro volbu těchto postupů. Adekvátní plánování přispívá k tomu, že je věnována přiměřená pozornost důležitým oblastem zakázky, potenciální problémy jsou zjištěny včas a zakázka je řádně organizována a řízena tak, aby mohla být provedena efektivním a účinným způsobem. Adekvátní plánování také pomáhá odborníkovi řádně zadávat práci členům týmu provádějícího zakázku a umožňuje jejich řízení, dohled nad nimi a kontrolu jejich práce. Dále také v případech, ve kterých to připadá v úvahu, pomáhá koordinovat práci realizovanou ostatními odborníky a experty. Povaha a rozsah plánovacích činností se bude lišit podle okolností zakázky, například rozsahu a složitosti účetní jednotky a předcházející zkušenosti odborníka s touto jednotkou. V následujícím přehledu jsou uvedeny příklady hlavních záležitostí, které je třeba vzít v úvahu:

- Podmínky zakázky.
- Rysy předmětu zakázky a identifikovaná kritéria.
- Proces zakázky a možné zdroje důkazních informací.

- Znalosti odborníka o dané účetní jednotce a jejím prostředí, včetně rizika, že předmětné informace mohou být významně zkresleny.
- Určení předpokládaných uživatelů a jejich potřeb a posouzení významnosti a komponent rizik ověřovací zakázky.
- Požadavky na pracovníky a na jejich odbornou kvalifikaci, včetně povahy a rozsahu zapojení expertů.

13. Plánování není izolovanou fází, ale kontinuálním a opakovaným procesem v celém průběhu realizace zakázky. V důsledku neočekávaných událostí, změn podmínek nebo důkazních informací získaných na základě výsledků postupů shromažďování důkazních informací může být odborník nucen revidovat celkovou strategii a plán zakázky, a tím i výslednou plánovanou povahu, časový průběh a rozsah dalších postupů.

14. **Odborník přistupuje k plánování a provádění zakázky s profesní skepsí, vycházející z toho, že mohou existovat okolnosti, které způsobí, že předmětné informace budou významně zkresleny.** Profesní skepsí se rozumí, že odborník provede kritické zhodnocení platnosti získaných důkazních informací a reaguje ostražitě vůči důkazním informacím, které jsou v rozporu s dokumentací nebo prohlášeními odpovědné strany nebo tuto dokumentaci či prohlášení odpovědné strany zpochybňují.

15. **Odborník získá takové znalosti o předmětu zakázky a dalších okolnostech týkajících se zakázky, aby byl schopen identifikovat a vyhodnotit riziko, že předmětné informace jsou významně zkresleny, a aby mohl navrhnout a provést další shromažďování důkazních informací**.

16. Získání znalostí o předmětu zakázky a dalších okolnostech zakázky představuje základní součást plánování a provádění ověřovací zakázky. Tyto znalosti poskytují odborníkovi základ pro uplatňování odborného úsudku v celém průběhu zakázky, například v případech, kdy:

    - Posuzuje povahu předmětu zakázky;
    - Vyhodnocuje vhodnost kritérií;
    - Určuje, ve kterých případech může být nezbytné speciální posouzení, například faktorů svědčících o existenci podvodu, eventuálně kdy vzniká potřeba specializované odborné kvalifikace nebo práce experta;
    - Stanovuje kvantitativní úrovně významnosti nebo posuzuje, zda jsou již stanovené úrovně významnosti i nadále vhodné, a posuzuje kvalitativní faktory významnosti;
    - Formuluje předpoklady, které budou uplatněny při provádění analytických postupů;
    - Navrhuje a provádí další shromažďování důkazních informací s cílem snížit riziko ověřovací zakázky na vhodnou úroveň; a
    - Vyhodnocuje důkazní informace, včetně přiměřenosti písemných a ústních prohlášení odpovědné strany.

17. Při určování rozsahu znalostí, které je o předmětu zakázky a dalších okolnostech zakázky nutné získat, uplatňuje odborník odborný úsudek. Odborník posuzuje, zda jsou tyto znalosti dostatečné pro vyhodnocení rizika, zda předmětné informace nejsou

významně zkresleny. Znalosti odborníka obvykle nejsou tak hluboké jako znalosti odpovědné strany.

Vyhodnocení vhodnosti předmětu zakázky

18. **Odborník vyhodnotí vhodnost předmětu zakázky.**
Popis vhodného předmětu zakázky je uveden v odstavci 33 Rámce. Odborník rovněž identifikuje ty rysy předmětu zakázky, které jsou relevantní speciálně pro předpokládané uživatele a které mají být popsány ve zprávě o ověření. Jak je uvedeno v odstavci 17 Rámce, odborník nepřijme ověřovací zakázku, pokud z předběžné znalosti okolností zakázky nevyplývá, že je její předmět vhodný. Pokud odborník dojde k závěru, že předmět zakázky není vhodný, až po přijetí zakázky, vyjádří závěr (výrok) s výhradou nebo záporný závěr (výrok) či odmítnutí závěru (výroku). V některých případech odborník zváží možnost od zakázky odstoupit.

Vyhodnocení přiměřenosti kritérií

19. **Odborník vyhodnotí přiměřenost kritérií používaných pro hodnocení nebo ocenění předmětu zakázky.** Popis přiměřených kritérií je uveden v odstavci 36 Rámce. Jak je uvedeno v odstavci 17 Rámce, odborník nepřijme ověřovací zakázku, pokud z předběžné znalosti okolností zakázky nevyplývá, že kritéria, která mají být použita, jsou přiměřená. Pokud odborník dojde k závěru, že daná kritéria nejsou přiměřená, až po přijetí zakázky, vyjádří závěr (výrok) s výhradou nebo záporný závěr (výrok) či odmítnutí závěru (výroku). V některých případech odborník zváží možnost od zakázky odstoupit.

20. V odstavci 37 Rámce je uvedeno, že uplatněná kritéria mohou být buď předem stanovená (zákonem či předpisy), nebo speciálně navržená. Předem stanovená kritéria jsou obvykle přiměřená, jestliže jsou relevantní z hlediska potřeb předpokládaných uživatelů. I když pro určitý předmět zakázky existují předem stanovená kritéria, uživatelé se mohou pro vlastní konkrétní účely dohodnout na jiných kritériích. Například různé rámce lze použít jako předem stanovená kritéria pro zhodnocení efektivity vnitřní kontroly. Konkrétní uživatelé si však mohou vytvořit podrobnější soubor kritérií, která splňují jejich konkrétní potřeby, například v souvislosti s obezřetným dohledem. V takových případech zpráva o ověření:

    (a) Uvede, jestliže to je relevantní z hlediska okolností zakázky, že příslušná kritéria nejsou zakotvena v zákonech ani předpisech ani vydána pověřenými nebo uznávanými orgány expertů, které se řídí náležitým transparentním procesem; a
    (b) Uvede, že příslušná kritéria jsou pouze pro použití konkrétními uživateli a pro jejich účely.

21. U některých předmětů zakázky patrně žádná předem stanovená kritéria existovat nebudou. V takových případech budou taková kritéria speciálně vytvořena. Odborník posoudí, zda na základě speciálně vytvořených kritérií nevznikne zpráva o ověření, která bude pro předpokládané uživatele zavádějící. Odborník usiluje o to, aby předpokládaní uživatelé nebo najímající strana potvrdili, že speciálně vytvořená kritéria jsou pro účely předpokládaných uživatelů vhodná. Pokud takové potvrzení nezíská, posoudí, jaký dopad to bude mít na kroky, které je třeba učinit pro

vyhodnocení přiměřenosti určených kritérií, a na informace uvedené o kritériích ve zprávě o ověření.

Významnost a riziko ověřovací zakázky

22. **Odborník při plánování a provádění ověřovací zakázky posoudí významnost a riziko ověřovací zakázky.**

23. Při určování povahy, časového průběhu a rozsahu postupů shromažďování důkazních informací a při vyhodnocování toho, zda předmětné informace nejsou zkreslené, odborník posoudí hledisko významnosti. Posuzování významnosti vyžaduje, aby odborník pochopil a vyhodnotil, které faktory by mohly ovlivnit rozhodnutí předpokládaných uživatelů. Například jestliže určená kritéria umožňují různé varianty prezentace předmětných informací, odborník posuzuje, jakým způsobem by konkrétní přijatý způsob prezentace mohl ovlivnit rozhodnutí předpokládaných uživatelů. Významnost je posuzována v kontextu kvantitativních a kvalitativních faktorů, jako například relativní závažnosti, povahy a rozsahu vlivu těchto faktorů na vyhodnocení nebo ocenění předmětu zakázky a zájmů předpokládaných uživatelů. Vyhodnocení významnosti a relativního významu kvantitativních a kvalitativních faktorů v konkrétní zakázce závisí na úsudku odborníka.

24. **Odborník musí riziko ověřovací zakázky omezit na přijatelně nízkou úroveň s ohledem na dané okolnosti zakázky.** U zakázky poskytující přiměřenou jistotu odborník omezuje riziko ověřovací zakázky na přijatelně nízkou úroveň s ohledem na dané okolnosti zakázky s cílem získat přiměřenou jistotu a na základě toho formuluje svůj závěr (výrok) pozitivní formou. Úroveň rizika ověřovací zakázky je vyšší u zakázky poskytující omezenou jistotu než u zakázky poskytující přiměřenou jistotu, a to vzhledem k odlišné povaze, odlišnému časovém průběhu či rozsahu postupů shromažďování důkazních informací. U zakázky poskytující omezenou jistotu musí však být kombinace povahy, časového průběhu a rozsahu postupů shromažďování důkazních informací pro odborníka přinejmenším dostatečná, aby mohl získat relevantní úroveň jistoty a na základě toho formuloval svůj závěr (výrok) negativní formou. Úroveň jistoty je hodnocena jako relevantní, jestliže pravděpodobně zvýší důvěru uživatelů v předmětné informace v míře, která je jednoznačně více než nevýznamná.

25. V odstavci 49 Rámce je uvedeno, že riziko ověřovací zakázky obecně zahrnuje přirozené riziko, kontrolní riziko a zjišťovací riziko. Míra zvážení jednotlivých komponentů odborníkem je ovlivněna okolnostmi zakázky, zejména povahou předmětu zakázky a tím, zda je prováděna zakázka poskytující přiměřenou jistotu, nebo zakázka poskytující omezenou jistotu.

Využívání práce experta

26. **V případě, že je při shromažďování a vyhodnocování důkazních informací využívána práce experta, odborník a expert musí společně disponovat odpovídající kvalifikací a znalostmi týkajícími se předmětu a kritérií zakázky tak, aby odborník mohl určit, že byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace.**

27. Předmět a související kritéria některých ověřovacích zakázek mohou zahrnovat aspekty vyžadující specializované znalosti a kvalifikaci při shromažďování a vyhodnocování důkazních informací. V takových situacích se může odborník rozhodnout, že využije práce osob z jiných odborných disciplín, označovaných termínem expert, které disponují požadovanými znalostmi a kvalifikací. Tento standard neposkytuje vodítko jak využívat práci experta pro zakázky, za něž odborník a jeden nebo více expertů nesou společnou odpovědnost a zpracovávají společnou zprávu.

28. Náležitou péčí se rozumí odborná kvalita všech jednotlivců, včetně expertů, kteří se podílejí na ověřovací zakázce. Osoby podílející se na ověřovacích zakázkách mají různou odpovědnost a rozsah odborné způsobilosti požadované při provádění těchto zakázek se bude lišit podle povahy jejich odpovědnosti. U expertů se při provádění veškerých aspektů ověřovací zakázky nevyžaduje tatáž odborná způsobilost jako u odborníka. Odborník rozhodne, zda experti v dostatečné míře porozuměli standardům ISAE, aby chápali vztah mezi prací, která jim byla zadána, a cíli zakázky.

29. Odborník uplatňuje postupy řízení kvality, které definují odpovědnost každé osoby provádějící ověřovací zakázku, včetně všech expertů, kteří nejsou odbornými účetními, s cílem zajistit dodržování tohoto standardu a ostatních příslušných standardů ISAE v kontextu jejich odpovědnosti.

30. **Odborník se podílí na zakázce a rozumí práci, pro kterou je využíván expert, v rozsahu, který je dostatečný pro to, aby umožnil odborníkovi přijmout odpovědnost za závěr (výrok) týkající se předmětných informací.** Odborník posoudí rozsah, v němž je přiměřené využívat práce experta při utváření závěru (výroku) odborníka.

31. U odborníka se nepředpokládá, že bude disponovat toutéž specializovanou znalostí a kvalifikací jako expert. Odborník má ovšem dostatečnou kvalifikaci a znalosti na to, aby:
    (a) Definoval cíle zadané práce a způsob, jakým se tato práce vztahuje k cíli zakázky;
    (b) Posoudil přiměřenost předpokladů, metod a zdrojových dat užívaných expertem; a
    (c) Posoudil přiměřenost zjištění experta ve vztahu k okolnostem zakázky a k závěru odborníka.

32. **Odborník získá dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že práce experta je pro účely ověřovací zakázky adekvátní.**
    Při vyhodnocování dostatečnosti a vhodnosti důkazních informací poskytovaných expertem odborník hodnotí:

    (a) Odbornou způsobilost, včetně zkušenosti a objektivity experta;

    (b) Přiměřenost předpokladů, metod a zdrojových dat užívaných expertem;

    (c) Přiměřenost a význam zjištění experta ve vztahu k okolnostem zakázky a k závěru (výroku) odborníka.

Získávání důkazních informací

33. **Odborník musí získat dostatečné a vhodné důkazní informace, z nichž bude vycházet jeho závěr (výrok).** Dostatečnost je měřítkem kvantity důkazních informací. Vhodnost je měřítkem kvality důkazních informací, to znamená relevantnosti a spolehlivosti důkazních informací. Odborník posuzuje vztah mezi náklady na získání důkazních informací a užitečností získaných informací. Ovšem otázka obtížnosti nebo vzniklých nákladů není sama o sobě platným argumentem ve prospěch upuštění od konkrétního postupu shromažďování důkazních informací, pro který neexistuje žádná alternativa. Odborník uplatňuje odborný úsudek a profesní skepsi při vyhodnocování kvantity a kvality důkazních informací, a tudíž i dostatečnosti a vhodnosti důkazních informací, ze kterých vychází zpráva o ověření.

34. Součástí ověřovací zakázky obvykle nebývá ověřování dokumentace a odborník také nebývá školený v takovém ověřování a nepředpokládá se ani, že by byl v tomto oboru expertem. Odborník ovšem posuzuje spolehlivost informací, které mají být použity jako důkazní informace, například fotokopie, faksimile, dokumenty v podobě filmu, digitalizované nebo jiné elektronické dokumenty, a pokud je to relevantní, posuzuje také kontroly jejich zpracování a uchovávání.

35. V případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu jsou dostatečné a vhodné důkazní informace získávány v rámci opakovaného, systematického procesu, jehož součástí je:

    (a) Získání znalostí o předmětu a ostatních okolnostech zakázky, které v závislosti na předmětu zakázky zahrnují také znalosti o procesu vnitřní kontroly;

    (b) Na základě těchto znalostí vyhodnocení rizik spočívajících v možnosti významného zkreslení předmětných informací;

    (c) Reakce na vyhodnocená rizika, včetně navržení celkových reakcí a určení povahy, časového průběhu a rozsahu dalších postupů;

    (d) Provedení dalších postupů, jasně souvisejících s identifikovanými riziky, a to na základě využití kombinace inspekce, pozorování, konfirmace, přepočítávání, opětovného provedení, analytických postupů a dotazování. Součástí takových dalších postupů jsou testy věcné správnosti, včetně získání potvrzujících informací ze zdrojů nezávislých na dané účetní jednotce, a v závislosti na povaze předmětu zakázky také testy provozní účinnosti kontrol (tj. testy spolehlivosti); a

    (e) Vyhodnocení dostatečnosti a vhodnosti důkazních informací.

36. „Přiměřená jistota“ je méně než absolutní jistota. Omezení rizika ověřovací zakázky na nulu je dosažitelné či přínosné z hlediska nákladů velmi zřídka, a sice v důsledku následujících faktorů:

    - Uplatňování výběrového testování.
    - Přirozená omezení vnitřní kontroly.

- Skutečnost, že mnoho důkazních informací, které má odborník k dispozici, je přesvědčivých, nikoli však nezvratných.
- Uplatňování úsudku při shromažďování a vyhodnocování důkazních informací a utváření závěrů na základě těchto důkazních informací.
- V některých případech rysy předmětu zakázky.

37. Zakázky poskytující přiměřenou jistotu i zakázky poskytující omezenou jistotu vyžadují uplatnění ověřovací kvalifikace a technik a shromáždění dostatečných a vhodných důkazních informací, a to v rámci opakovaného, systematického procesu realizace zakázky, jehož součástí je získání znalostí o předmětu zakázky a ostatních okolnostech zakázky. Povaha, časový průběh a rozsah postupů shromažďování dostatečných a vhodných důkazních informací v případě zakázek poskytujících omezenou jistotu jsou ovšem oproti zakázkám poskytujícím přiměřenou jistotu úmyslně omezeny. Pro některé předměty zakázek mohou existovat specifické standardy ISAE poskytující návodné informace týkající se postupů shromažďování dostatečných a vhodných důkazních informací pro zakázky poskytující omezenou jistotu. V případě, že neexistuje specifický standard ISAE, postupy shromažďování dostatečných a vhodných důkazních informací se budou lišit podle okolností dané zakázky, zejména: předmětu zakázky a potřeb předpokládaných uživatelů a najímající strany, včetně příslušných časových a nákladových omezení. V případě zakázek poskytujících přiměřenou jistotu a zakázek poskytujících omezenou jistotu, jestliže se odborník dozví o záležitosti, která jej vede k otázce, zda má být provedena významná úprava předmětných informací, odborník tuto záležitost řeší tak, že provede další postupy dostatečné pro vydání zpráv.

Prohlášení odpovědné strany

38. **Odborník získá prohlášení odpovědné strany.** Písemné konfirmace ústních prohlášení omezují možnost vzniku nedorozumění mezi odborníkem a odpovědnou stranou. Odborník si od odpovědné strany vyžádá především písemné prohlášení, které vyhodnocuje nebo oceňuje předmět zakázky na základě určených kritérií, bez ohledu na to, zda bude toto prohlášení dáno k dispozici jako tvrzení předpokládaným uživatelům. Situace, ve které odborník nemá k dispozici žádné písemné prohlášení, může mít za následek závěr (výrok) s výhradou nebo odmítnutí závěru (výroku) na základě omezení rozsahu zakázky. Odborník může také stanovit omezení týkající se použití zprávy o ověření.

39. V průběhu ověřovací zakázky může odpovědná strana odborníkovi poskytnout prohlášení, a to buď nevyžádané, nebo jako reakci na konkrétní dotazování. Pokud se taková prohlášení týkají záležitostí, které jsou významné pro vyhodnocení nebo ocenění předmětu zakázky, odborník:

    (a) Vyhodnotí jejich přiměřenost a soulad s ostatními získanými důkazními informacemi, včetně ostatních prohlášení;

    (b) Posoudí, zda lze u osob, které tato prohlášení učiní, předpokládat, že jsou dobře informované o konkrétních záležitostech; a

(c) U zakázky poskytující přiměřenou jistotu získá potvrzující důkazní informace. Odborník může rovněž usilovat o získání potvrzujících důkazních informací v případě zakázky poskytující omezenou jistotu.

40. Prohlášení odpovědné strany nemůže nahrazovat ostatní důkazní informace, o kterých může odborník přiměřeně předpokládat, že budou k dispozici. Nemožnost získat dostatečné a vhodné důkazní informace týkající se záležitosti, která má nebo může mít významný vliv na vyhodnocení nebo ocenění předmětu zakázky, v případě, že takové důkazní informace by byly obvykle k dispozici, představuje omezení rozsahu zakázky, a to i v případě, že bylo v dané záležitosti získáno prohlášení odpovědné strany.

Posuzování událostí po datu účetní závěrky

41. **Odborník posoudí vliv událostí do data zprávy o ověření na předmětné informace a na zprávu o ověření.** Rozsah posouzení událostí po datu účetní závěrky závisí na potenciálu těchto událostí ovlivnit předmětné informace a vhodnost závěru odborníka. U některých ověřovacích zakázek nemusí být vzhledem k povaze předmětu zakázky posouzení událostí po datu účetní závěrky relevantní. Například jestliže zakázka vyžaduje závěr o přesnosti statistického výkazu k určitému bodu v čase, události, ke kterým dojde mezi tímto časovým bodem a datem zprávy o ověření, nemusejí mít na tento závěr vliv ani vyžadovat zveřejnění v tomto výkaze nebo ve zprávě o ověření.

Dokumentace

42. **Odborník zdokumentuje záležitosti, které jsou důležité pro poskytování důkazních informací, ze kterých vychází zpráva o ověření, a zdokumentuje také skutečnost, že zakázka byla provedena v souladu se standardy ISAE.**

43. Součástí dokumentace je záznam zdůvodnění odborníka ve věci všech důležitých záležitostí, které vyžadují uplatnění úsudku a souvisejících závěrů. Existence obtížných otázek týkajících se principů nebo úsudku vyžaduje, aby součástí dokumentace byly relevantní skutečnosti, které byly odborníkovi známy v době, kdy dospěl k závěru (výroku).

44. Není ani nutné, ani praktické dokumentovat každou záležitost, kterou odborník posuzuje. Při uplatňování odborného úsudku ve věci vyhodnocování rozsahu dokumentace, jež má být zpracována a uchována, odborník může posoudit, jaké kroky jsou nezbytné pro zprostředkování znalostí o provedené práci a výchozích předpokladech, na kterých jsou založena nejdůležitější učiněná rozhodnutí (nikoli ovšem podrobné aspekty zakázky), jinému odborníkovi, který nemá žádnou předcházející zkušenost s touto zakázkou. Tento druhý odborník může porozumět podrobným aspektům zakázky pouze tak, že je prodiskutuje s odborníkem, který dokumentaci sestavil.

Zpracování zprávy o ověření

45. **Odborník musí dojít k závěru ohledně toho, zda byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace, které podporují závěr (výrok) vyjádřený ve zprávě o ověření**. Při formulaci závěru (výroku) odborník posuzuje veškeré relevantní získané

důkazní informace, bez ohledu na to, zda podporují, nebo popírají předmětné informace.

46. **Zpráva o ověření musí mít písemnou formu a musí obsahovat jasné vyjádření závěru (výroku) odborníka o předmětných informacích.**

47. Ústním ani jiným formám vyjádření závěru (výroku) nemusí být porozuměno bez podkladu písemné zprávy. Z tohoto důvodu odborník nepodává zprávy ústně nebo prostřednictvím symbolů, aniž by poskytnul rovněž definitivní písemnou zprávu o ověření, která je okamžitě k dispozici, jakmile je poskytnuta ústní zpráva nebo použit symbol. Symbol může být například opatřený odkazem na příslušnou internetovou adresu.

48. Tento standard nevyžaduje standardizovaný formát podávání zpráv o ověřovacích zakázkách. Místo toho stanoví v odstavci 49 základní náležitosti, které má zpráva o ověření obsahovat. Zprávy o ověření jsou uzpůsobeny konkrétním okolnostem zakázky. Odborník zvolí buď zprávu „ve zkráceném rozsahu" nebo „v plném rozsahu" tak, aby umožňovala efektivní komunikaci s předpokládanými uživateli. Zprávy v omezeném rozsahu (short form) obvykle obsahují pouze základní náležitosti. Zprávy v plném rozsahu (long form) často popisují podrobně podmínky zakázky, uplatňovaná kritéria, zjištění týkající se konkrétních aspektů zakázky a v některých případech doporučení a také základní náležitosti. Jakákoli zjištění a doporučení jsou jasně oddělena od závěru (výroku) odborníka ve věci předmětných informací a formulace použitá při jejich prezentaci vysvětluje, že jejich účelem není ovlivnit závěr odborníka. Odborník může používat záhlaví, číslování odstavců, typografické prostředky, například zvýraznění textu tučně, a jiné mechanismy, jimiž zvyšuje jasnost a srozumitelnost zprávy o ověření.

Obsah zprávy o ověření

49. **Zpráva o ověření obsahuje následující základní náležitosti:**

(a) **Název, ze kterého jasně vyplývá, že se jedná o nezávislou zprávu o ověření:**[4] vhodný název pomáhá identifikovat povahu zprávy o ověření a odlišit ji od zpráv vydávaných jinými stranami, například těmi, které nemusejí splňovat tytéž etické požadavky, jimiž je vázán odborník.

(b) **Adresáta:** adresát identifikuje stranu nebo strany, jimž je zpráva o ověření určena. Pokud je to prakticky možné, jsou jako adresáti zprávy o ověření uvedeni všichni předpokládaní uživatelé, v některých případech však mohou existovat i jiní předpokládaní uživatelé, kteří nejsou ve zprávě jako adresáti uvedeni.

(c) **Určení a popis předmětných informací a ve vhodných případech předmětu zakázky:** může se jednat například o:

- Bod v čase nebo časové období, ke kterému se vyhodnocení nebo ocenění předmětu zakázky vztahuje;

[4] Viz poznámka pod čarou číslo 2.

- Pokud to připadá v úvahu, jméno účetní jednotky nebo složku účetní jednotky, k níž se předmět zakázky vztahuje; a

- Vysvětlení těch rysů předmětu zakázky nebo předmětných informací, kterých by si předpokládaní uživatelé měli být vědomi, a jakým způsobem mohou takové rysy ovlivnit přesnost hodnocení nebo oceňování předmětu zakázky na základě určených kritérií nebo přesvědčivost dostupných důkazních informací. Například:

  - Míru, v níž jsou předmětné informace kvalitativní versus kvantitativní, objektivní versus subjektivní nebo historické versus budoucí.

  - Změny předmětu zakázky nebo jiných okolností zakázky, které mají vliv na srovnatelnost předmětných informací mezi jednotlivými obdobími.

V případě, že je závěr (výrok) odborníka formulován vůči tvrzení odpovědné strany, tvoří toto tvrzení přílohu zprávy o ověření, je v této zprávě přetištěno nebo je na ně ve zprávě odkazováno a toto tvrzení je uvedeno ve zdroji, který je předpokládaným uživatelům dostupný.

(d) **Určení kritérií:** zpráva o ověření určuje kritéria, na jejichž základě byl předmět zakázky vyhodnocen nebo oceněn tak, aby předpokládaní uživatelé mohli porozumět východiskům, na nichž je závěr (výrok) odborníka založený. Zpráva o ověření může tato kritéria obsahovat nebo na ně odkazovat, pokud jsou součástí tvrzení sestaveného odpovědnou stranou, které je k dispozici předpokládaným uživatelům, nebo tehdy, pokud jsou daná kritéria jinak dostupná z okamžitě přístupného zdroje. Odborník posuzuje, zda je relevantní z hlediska okolností zveřejňovat:

- Zdroje kritérií a skutečnost, zda se jedná o kritéria zakotvená v zákonech nebo předpisech či vydaná oprávněnými nebo uznávanými orgány expertů, kteří se řídí transparentním náležitým postupem, to jest, zda se jedná o (zákonem a předpisy) předem stanovená kritéria v kontextu předmětu zakázky (a pokud tomu tak není, proč jsou tato kriteria považována za vhodná);

- Použité metody oceňování, jestliže kritéria umožňují volbu mezi řadou metod;

- Jakékoli významné interpretace kritérií použité při jejich uplatňování na danou zakázku; a

- Zda došlo k nějakým změnám v použitých metodách oceňování.

(e) **Ve vhodných případech popis jakéhokoli důležitého přirozeného omezení, souvisejícího s vyhodnocením nebo oceněním předmětu zakázky na základě daných kritérií:** zatímco v některých případech lze předpokládat, že

čtenáři (uživatelé) zprávy o ověření porozumí přirozeným omezením dobře, v jiných případech může být vhodné uvést ve zprávě o ověření přímý odkaz na tato omezení. Například ve zprávě o ověření týkající se účinnosti vnitřní kontroly může být vhodné uvést, že historické vyhodnocení účinnosti není relevantní pro budoucí období, protože existuje riziko, že se vnitřní kontrola může stát nedostatečnou z důvodu změn podmínek nebo proto, že se míra dodržování zásad nebo postupů může zhoršit.

(f) **Prohlášení omezující použití zprávy o ověření na určité předpokládané uživatele nebo účely, a to v případě, že kritéria používaná pro vyhodnocení nebo ocenění předmětu zakázky jsou k dispozici pouze konkrétním předpokládaným uživatelům nebo jsou relevantní pouze z hlediska konkrétního účelu:** ve veškerých případech, kdy je zpráva o ověření určena pouze konkrétním předpokládaným uživatelům nebo konkrétnímu účelu , odborník navíc posoudí možnost uvést tuto skutečnost ve zprávě o ověření.[5] Taková informace dává varovný signál čtenářům, že zpráva o ověření je omezená na konkrétní uživatele nebo pro konkrétní účely.

(g) **Prohlášení identifikující odpovědnou stranu a popisující odpovědnosti odpovědné strany a odborníka**: to informuje předpokládané uživatele, že odpovědná strana odpovídá za předmět zakázky v případě zakázky s přímým vykazováním nebo za předmětné informace v případě zakázky poskytující ujištění[6] a že úlohou odborníka je vyjádřit nezávislý závěr (výrok) o předmětných informacích.

(h) **Prohlášení, že zakázka byla provedena v souladu se standardy ISAE**: v případech, ve kterých existuje konkrétní standard ISAE, který upravuje daný předmět zakázky, může takový standard požadovat, aby zpráva o ověření na něj výslovně odkazovala.

(i) **Přehled provedených prací:** přehled pomůže předpokládaným uživatelům porozumět povaze jistoty vyjádřené ve zprávě o ověření. Návodné informace o tom, jak by takový přehled měl vypadat, poskytuje standard ISA 700, „Zpráva auditora o ověření účetní závěrky“, a standard ISRE 2400, „Zakázky spočívající v prověrce účetní závěrky“.

V případech, ve kterých žádný konkrétní standard ISAE návodné informace ohledně postupů shromažďování důkazních informací týkajících se konkrétního předmětu zakázky neposkytuje, může tento přehled obsahovat podrobnější popis provedených prací.

Vzhledem k tomu, že v případě zakázek poskytujících omezenou jistotu je zhodnocení povahy, časového průběhu a rozsahu provedených postupů

[5] Zatímco zpráva o ověření může být omezena ve všech případech, kdy je určena pouze pro konkrétní předpokládané uživatele nebo pro konkrétní účel, ze skutečnosti, že omezení týkající se konkrétního čtenáře (uživatele) nebo účelu neexistuje, samo o sobě nevyplývá, že odborník je vázaný ve vztahu k tomuto čtenáři (uživateli) nebo k tomuto účelu právní odpovědností. Zda je právní odpovědností vázaný či ne, závisí na právních okolnostech každé konkrétní právní věci (případu) a příslušné jurisdikce.

[6] Viz odstavec 10 Rámce, ve kterém je uvedeno vysvětlení rozdílu mezi zakázkou s přímým vykazováním a zakázkou poskytující ujištění

shromažďování důkazních informací zásadní pro porozumění jistotě (ověření) sdělované závěrem vyjádřeným negativní formou, přehled provedených prací:

(i) bývá obvykle podrobnější než v případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu a určuje omezení povahy, časového průběhu a rozsahu postupů shromažďování důkazních informací. Může být vhodné uvést postupy, které nebyly provedeny a jež by byly obvykle provedeny v případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu; a

(ii) konstatuje, že postupy shromažďování důkazních informací jsou omezenější než pro zakázky poskytující přiměřenou jistotu, a že je proto dosažena menší míra jistoty, než je tomu v případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu.

(j) **Závěr odborníka:** v případech, ve kterých tvoří předmětnou informaci řada aspektů, mohou být o každém aspektu poskytnuty samostatné závěry (výroky). Přestože ne všechny takové závěry se musejí nutně týkat téže úrovně postupů zjišťování důkazních informací, každý závěr je vyjádřený formou, která je vhodná buď pro zakázku poskytující přiměřenou jistotu, nebo pro zakázku poskytující omezenou jistotu.

V případech, ve kterých je to relevantní, informuje závěr (výrok) předpokládané uživatele o kontextu, v němž by závěr odborníka měl být chápán: závěr (výrok) odborníka může například obsahovat následující formulaci: „Tento závěr byl zformulován na základě přirozených omezení a podléhá přirozeným omezením uvedeným v jiných částech této nezávislé zprávy o ověření." Taková formulace by byla vhodná například tehdy, jestliže zpráva obsahuje vysvětlení konkrétních rysů předmětu zakázky, o nichž by předpokládaní uživatelé měli být informováni.

V případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu má formulace závěru (výroku) pozitivní formu: například „Podle našeho názoru vnitřní kontrola je na základě *kritérií XYZ* ve všech významných ohledech účinná" nebo „Podle našeho názoru tvrzení *odpovědné strany*, že vnitřní kontrola je účinná, je na základě *kritérií XYZ* ve všech významných ohledech objektivní."

V případě zakázky poskytující omezenou jistotu má formulace závěru (výroku) negativní formu: například takto: „Na základě naší práce popsané v této zprávě jsme nezjistili žádnou skutečnost, která by nás vedla k přesvědčení, že vnitřní kontrola není na základě kritérií XYZ ve všech významných ohledech účinná" nebo „Na základě naší práce popsané v této zprávě jsme nezjistili žádnou skutečnost, která by nás vedla k přesvědčení, že tvrzení odpovědné strany, že vnitřní kontrola je účinná, není na základě kritérií XYZ ve všech významných ohledech objektivní."

V případech, ve kterých odborník vyjádří závěr (výrok), který je jiný než bez výhrady, musí zpráva o ověření obsahovat jasný popis veškerých důvodů: (viz rovněž odstavce 51-53.)

(k) **Datum zprávy o ověření:** informuje předpokládané uživatele**,** že odborník posoudil vliv, který na předmětné informace a na zprávu o ověření mají události, jež se vyskytly do tohoto data.

(l) **Název firmy nebo jméno odborníka a konkrétní lokality, která obvykle bývá městem, v němž odborník vede svou kancelář, jež odpovídá za danou zakázku:** informuje předpokládané uživatele, že jednotlivec (fyzická osoba) nebo firma přejímají odpovědnost za danou zakázku.

50. Odborník může rozšířit zprávu o ověření rovněž o informace a vysvětlení, jejichž účelem není ovlivnit závěr (výrok) odborníka. Může se jednat například o následující údaje: podrobný popis kvalifikace a zkušeností odborníka a ostatních stran, které se podílejí na zakázce, zveřejňování úrovní významnosti, zjištění, týkající se konkrétních aspektů zakázky a doporučení. Skutečnost, zda bude jakákoli taková informace do zprávy zahrnuta, závisí na její důležitosti z hlediska potřeb předpokládaných uživatelů. Doplňující informace jsou jasně odděleny od závěru (výroku) odborníka a jsou formulovány způsobem, který tento závěr (výrok) neovlivní.

Závěry s výhradou, záporné závěry a odmítnutí závěru

51. **Odborník nevyjádří závěr (výrok) bez výhrady, jestliže existují následující okolnosti a pokud podle úsudku odborníka jejich vliv je nebo může být významný:**

(a) Existuje omezení rozsahu práce odborníka, to jest okolnosti mu brání získat důkazní informace potřebné pro snížení rizika ověřovací zakázky na přiměřenou úroveň, resp. odpovědná strana či najímající strana stanoví omezení, jež brání odborníkovi získat důkazní informace potřebné pro snížení rizika ověřovací zakázky na přiměřenou úroveň. Odborník vyjádří závěr (výrok) s výhradou nebo odmítnutí závěru (výroku);

(b) **V těch případech, kdy:**

(i) Je závěr (výrok) odborníka formulován vůči tvrzení odpovědné strany a toto tvrzení není ve všech významných ohledech objektivní; nebo

(ii) Závěr (výrok) odborníka je formulován přímo vůči danému předmětu zakázky a jeho kritériím a předmětná informace je významně zkreslena[7], odborník vyjádří závěr (výrok) s výhradou nebo záporný závěr (výrok);

nebo**,**

[7] V těch zakázkách s přímým vykazováním, u kterých je předmětná informace prezentovaná pouze v závěru (výroku) odborníka a odborník dojde k závěru, že předmět zakázky není, ve všech významných ohledech, v souladu s danými kritérii, například: „Podle našeho názoru, s výjimkou *[....],* vnitřní kontrola je na základě *kritérií XYZ* ve všech významných ohledech účinná, " takový závěr (výrok) bude rovněž považovaný za závěr (výrok) s výhradou (nebo případně za záporný výrok).

(c) Jestliže se poté, co byla zakázka přijata, zjistí, že kritéria jsou nevhodná nebo že předmět zakázky není vhodný pro ověřovací zakázku. Odborník vyjádří:

(i) Závěr (výrok) s výhradou nebo záporný závěr (výrok) v případě, že je pravděpodobné, že nevhodná kritéria nebo nevhodný předmět zakázky by mohly být zavádějící pro předpokládané uživatele; nebo

(ii) Závěr (výrok) s výhradou nebo odmítnutí závěru (výroku) v jiných případech.

52. **Odborník vyjádří závěr (výrok) s výhradou v těch případech, ve kterých vliv příslušné záležitosti není natolik významný nebo přesvědčivý, aby vyžadoval vydání záporného závěru (výroku) nebo odmítnutí závěru (výroku). Závěr (výrok) s výhradou se vyjadřuje formulací „s výjimkou" vlivů záležitosti, na kterou se výhrada vztahuje**.

53. V případech, kdy je závěr (výrok) odborníka bez výhrady formulován vůči tvrzení odpovědné strany, v němž je uvedena a náležitě popsána skutečnost, že předmětné informace jsou významným způsobem zkreslené, odborník buď:

(a) vyjádří závěr (výrok) s výhradou nebo záporný závěr (výrok) formulovaný přímo vůči předmětu a kritériím zakázky; nebo

(b) v případě, že podmínky zakázky výslovně vyžadují, aby závěr (výrok) byl formulován vůči tvrzení odpovědné strany, vyjádří závěr (výrok) bez výhrady, ale výše uvedenou skutečnost ve zprávě o ověření výslovně uvede.

Další povinnosti týkající se reportování

54. **Odborník posoudí, jaké další povinnosti mu plynou v oblasti reportování. Mimo jiné zváží, o kterých záležitostech relevantních pro řízení podniku, jež vyplynuly z ověřovací zakázky, je vhodné informovat osoby tímto řízením pověřené.**

55. V tomto standardu „řízení podniku" popisuje úlohu osob, pověřených dohledem, kontrolou a řízením odpovědné strany.[8] Osoby pověřené řízením jsou obvykle odpovědné za to, že účetní jednotka dosáhne svých cílů, a za podávání zpráv zainteresovaným stranám. V případě, že najímající strana není odpovědnou stranou, nemusí být vhodné komunikovat přímo s odpovědnou stranou nebo s osobami pověřenými řízením odpovědné strany.

56. V tomto standardu jsou „záležitosti relevantní pro řízení podniku" ty, které vyplynou z ověřovací zakázky a podle názoru odborníka jsou důležité i relevantní pro osoby pověřené řízením podniku. Záležitosti relevantní pro řízení podniku zahrnují pouze

[8] V mnoha zemích byly zásady řízení podniku zformulovány jako měřítko optimálního chování v oblasti řízení. Takové zásady se často zaměřují na veřejně obchodované společnosti; mohou ovšem sloužit také ke zlepšení řízení společností s jinou právní formou. Neexistuje žádný jednotný model kvalitního řízení. Konkrétní struktury a postupy řízení se v jednotlivých zemích liší.

záležitosti, které odborník zjistil v průběhu provádění ověřovací zakázky. Pokud to podmínky zakázky výslovně nepožadují, odborník není povinen navrhovat zvláštní postupy určené speciálně pro identifikaci záležitostí relevantních pro řízení podniku.

Datum účinnosti

57. Tento standard je platný pro ověřovací zakázky, u kterých je zpráva o ověření sestavena k 1. lednu 2005 nebo po tomto datu. Dřívější aplikace standardu je povolena.

Stanovisko k problematice veřejného sektoru

1. Tento standard se vztahuje na všechny odborné účetní ve veřejném sektoru, kteří jsou nezávislí na účetní jednotce, pro kterou provádějí ověřovací zakázky. V případech, ve kterých odborní účetní ve veřejném sektoru nejsou nezávislí na účetní jednotce, pro kterou provádějí ověřovací zakázku, měl by být tento standard aplikován se speciálním zřetelem k návodným informacím uvedeným v poznámce pod čarou číslo 2 a 4.