

Aplikační doložka KA ČR

Ověřování výroční zprávy

ke standardu ISA 720 „ODPOVĚDNOST AUDITORA VE VZTAHU K OSTATNÍM INFORMACÍM V DOKUMENTECH OBSAHUJÍCÍCH AUDITOVANOU ÚČETNÍ ZÁVĚRKU“

Aplikační doložku mezinárodního auditorského standardu vydává Komora auditorů České republiky za účelem upřesnění aplikace mezinárodních auditorských standardů v podmínkách legislativy České republiky.

Národní aplikační doložka řeší :

- v případě, že není možné aplikovat všechny požadavky konkrétního standardu, výjimku ze závazné aplikace konkrétních odstavců standardu,*
- v případě, že legislativa České republiky stanovuje požadavky nad rámec standardu, doplnění standardu tak, aby auditorská praxe vyhovovala požadavkům české legislativy.*

Aplikační doložku je vždy třeba chápat v kontextu mezinárodního standardu, ke kterému je zpracována.

Úvod

Požadavek na ověřování výroční zprávy vychází z § 21 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který rovněž obsahuje podrobnou úpravu jejího obsahu. Podrobnosti k obsahu zprávy o jejím ověření upravuje § 20 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech. Tato aplikační doložka řeší ve vazbě na výše citované právní předpisy ověřování výroční zprávy, jejíž součástí je účetní závěrka.

A. Aplikace standardu

Nové odstavce

Odstavce 5 (d) a 5 (e)

(viz § 20 zákona č. 93/2009 Sb.)

Do odstavce 5 standardu ISA 720 se doplňují následující nová písmena:

- (d) zpráva auditora – zpráva auditora k auditované účetní závěrce,
- (e) zpráva auditora o výroční zprávě – zpráva auditora (vydávaná samostatně či jako součást souhrnné zprávy) obsahující výrok o souladu údajů uvedených ve výroční zprávě s účetní závěrkou.

Odstavce 16. 1. – 16. 8.

(viz § 20 zákona č. 93/2009 Sb.)

Do standardu se doplňují odstavce 16. 1. – 16. 8. včetně nadpisu a poznámek pod čarou

Významné (materiální) nesoulady v případech, kdy je vydávána zpráva o výroční zprávě

- 16.1 Vydává-li auditor zprávu o ověření výroční zprávy nebo konsolidované výroční zprávy, je povinen se vyjádřit k souladu výroční zprávy s účetní závěrkou nebo konsolidované výroční zprávy s konsolidovanou účetní závěrkou.
- 16.2 Pokud při seznámení se s ostatními informacemi uvedenými ve výroční zprávě auditor identifikuje významné (materiální) nesoulady, je povinen určit, zda auditovaná účetní závěrka nebo ostatní informace uvedené ve výroční zprávě vyžadují úpravu.

- 16.3 Pokud je nezbytná úprava auditované účetní závěrky, k níž zpráva auditora dosud nebyla vydána, a vedení odmítá tuto úpravu provést, auditor je povinen modifikovat výrok ve zprávě auditora v souladu s ISA 705⁶.
- 16.4 Pokud je nezbytná oprava auditované účetní závěrky, k níž zpráva auditora již byla vydána, auditor je povinen postupovat podle odpovídajících požadavků uvedených v ISA 560⁷.
- 16.5 Pokud je nezbytná úprava ostatních informací ve výroční zprávě, a vedení odmítá tuto úpravu provést, auditor je povinen tuto záležitost projednat s osobami pověřenými správou a řízením účetní jednotky, pokud všechny tyto osoby nejsou členy vedení⁸, a je-li nesoulad významný (materiální), modifikovat výrok ve zprávě auditora o výroční zprávě.
- 16.6 Není-li k výroční zprávě připojena zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, přestože auditor má k dispozici informace, že k ní být připojena má, je auditor povinen na tuto skutečnost reagovat ve zprávě o výroční zprávě tak, že za odstavec obsahující názor auditora připojí další odstavec informující o této skutečnosti. Příklad textu takového odstavce může být:
- „K této výroční zprávě není připojena zpráva o vztazích mezi propojenými osobami, přestože k ní dle požadavků platných právních předpisů být připojena má.“*
- 16.7 Není-li ve výroční zprávě obsažena určitá informace vyžadovaná právními předpisy, a dle názoru auditora se jedná o informaci významnou (materiální), je auditor povinen na tuto skutečnost reagovat ve zprávě o výroční zprávě tak, že za odstavec obsahující názor auditora připojí další odstavec informující o této skutečnosti. Příklad textu takového odstavce může být:
- „V této výroční zprávě není uvedena informace o, jak vyplývá z požadavků platných právních předpisů.“*
- 16.8 V případě, kdy je vydávána zpráva auditora o výroční zprávě, se ustanovení odstavců 8 - 13 a odstavců A1 a A6 - A9 neaplikují.

Na konec standardu se vkládá příloha následujícího znění:

⁶ ISA 705 „Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora“.

⁷ ISA 560 „Události po datu účetní závěrky“, odstavce 10–17.

⁸ ISA 260 „Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky“ odstavec 13.

Příloha

Příklad souhrnné zprávy o auditu účetní závěrky, ověření zprávy o vztazích a ověření souladu výroční zprávy s účetní závěrkou

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Zpráva o účetní závěrce

Na základě provedeného auditu jsme dne (datum vydání původní zprávy) vydali k účetní závěrce, která je součástí této výroční zprávy na stranách XX až YY, zprávu následujícího znění:

„Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, která se skládá z rozvahy k 31. 12. 20X1, výkazu zisku a ztráty za rok končící 31. 12. 20X1, [přehledu o změnách vlastního kapitálu za rok končící 31. 12. 20X1 a přehledu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 20X1] a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o společnosti ABC jsou uvedeny v bodě X přílohy této účetní závěrky.“

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky za účetní závěrku

Statutární orgán společnosti ABC je odpovědný za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními předpisy a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Odpovědnost auditora

Naší odpovědností je vyjádřit na základě našeho auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech, mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické požadavky a naplánovat a provést audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že účetní závěrka neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti.

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

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

Výrok auditora

Podle našeho názoru účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření [a peněžních toků] za rok končící 31. 12. 20X1 v souladu s českými účetními předpisy.“

Zpráva o zprávě o vztazích mezi propojenými osobami

Ověřili jsme věcnou správnost údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1. Za sestavení této zprávy o vztazích je odpovědný statutární orgán společnosti ABC. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření stanovisko k této zprávě o vztazích.

Ověření jsme provedli v souladu s AS č. 56 Komory auditorů České republiky. Tento standard vyžaduje, abychom plánovali a provedli ověření s cílem získat omezenou jistotu, že zpráva o vztazích neobsahuje významné (materiální) věcné nesprávnosti. Ověření je omezeno především na dotazování pracovníků společnosti a na analytické postupy a výběrovým způsobem provedené prověření věcné správnosti údajů. Proto toto ověření poskytuje nižší stupeň jistoty než audit. Audit jsme neprováděli, a proto nevyjadřujeme výrok auditora.

Na základě našeho ověření jsme nezjistili žádné skutečnosti, které by nás vedly k domněnce, že zpráva o vztazích mezi propojenými osobami společnosti ABC za rok končící 31. 12. 20X1 obsahuje významné (materiální) věcné nesprávnosti.

Zpráva o výroční zprávě

Ověřili jsme též soulad výroční zprávy společnosti ABC k 31. 12. 20X1 s účetní závěrkou, která je obsažena v této výroční zprávě na stranách XX až YY. Za správnost výroční zprávy je zodpovědný statutární orgán společnosti ABC. Naším úkolem je vydat na základě provedeného ověření výrok o souladu výroční zprávy s účetní závěrkou.

Ověření jsme provedli v souladu s mezinárodními auditorskými standardy a souvisejícími aplikačními doložkami Komory auditorů České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby auditor naplánoval a provedl ověření tak, aby získal přiměřenou jistotu, že informace obsažené ve výroční zprávě, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s příslušnou účetní závěrkou. Jsme přesvědčeni, že provedené ověření poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

Podle našeho názoru jsou informace uvedené ve výroční zprávě společnosti ABC k 31. 12. 20X1 ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s výše uvedenou účetní závěrkou.

[V případě auditorské společnosti:]

[V případě auditora OSVČ:]

[Obchodní firma]

[Jméno auditora]

[Sídlo]

[Číslo auditorského oprávnění
auditorské společnosti]

[Číslo auditorského oprávnění
auditora]

[Jména a příjmení auditorů, kteří jménem
společnosti vypracovali zprávu]

[Čísla auditorských oprávnění auditorů]

[Datum zprávy auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Podpisy auditorů]

[Podpis auditora]

B. Komentář k aplikaci

Mezinárodní standard ISA 720 se aplikuje na situace, kdy je účetní závěrka a související auditorská zpráva součástí jiného dokumentu.

V případě, že tímto jiným dokumentem není výroční zpráva dle českých předpisů, aplikuje se ISA 720 beze změny.

V případě, že tímto jiným dokumentem je výroční zpráva (případně včetně zprávy o vztazích mezi propojenými osobami), stanoví české předpisy doplňující požadavky. Kromě povinnosti ověření vlastní účetní závěrky se jedná o povinnost ověřit zprávu o vztazích a výroční zprávu. Charakter obou těchto doplňujících ověření je odlišný od auditu účetní závěrky.

V případě zprávy o vztazích se jedná o ověření poskytující omezenou jistotu, pro které se použijí ustanovení AS č. 56. Bližší informace o charakteru, činnostech a výroku auditora při prověrce zprávy o vztazích jsou popsány v AS č. 56.

V případě výroční zprávy se jedná o ověření souladu výroční zprávy s účetní závěrkou. Z dané dikce vyplývá, že se nejedná o posouzení věcné správnosti údajů ve výroční zprávě (tudíž auditor nezískává nezávislé důkazní informace k těmto údajům), nýbrž auditor posuzuje soulad těchto údajů s (auditovanou) účetní závěrkou. Z daného požadavku zároveň přirozeně vyplývá, že předmětem ověření souladu mohou být pouze ty údaje výroční zprávy, které lze odsouhlasit na údaje zobrazené v účetní závěrce (přímo nebo nepřímo, například součtové hodnoty, poměrové ukazatele apod.). V tomto smyslu budou předmětem ověření obvykle historické údaje finančního charakteru, zatímco předmětem ověření obvykle nebudou další nefinanční historické údaje nebo informace o budoucích očekávaných skutečnostech popsané ve výroční zprávě. Na tyto údaje, které nejsou předmětem ověření souladu s účetní závěrkou (a tudíž nejsou předmětem explicitního výroku) dle českých předpisů, se nicméně i nadále vztahují obecné požadavky standardu ISA 720.

Protože obě doplňující ověření (tj. ověření zprávy o vztazích a ověření výroční zprávy) se svým charakterem odlišují od auditu účetní závěrky, je nutné, aby zpráva auditora zřetelně a odděleně popisovala jednotlivé komponenty činnosti auditora.

Auditor může vydat tři samostatné zprávy:

- zprávu o auditu účetní závěrky,
- zprávu o ověření zprávy o vztazích,
- zprávu o ověření souladu výroční zprávy s účetní závěrkou.

Auditor může případně zahrnout výše uvedené zprávy do jedné souhrnné zprávy. V takovém případě auditor musí zajistit, že z jednotlivých komponent souhrnné zprávy je jednoznačně zřejmé, k jakým částem výroční zprávy (účetní závěrka, zpráva o vztazích nebo ostatní informace uvedené ve výroční zprávě) se vztahují. Souhrnná zpráva by měla obsahovat všechny náležitosti a rozsah textu, který by auditor použil, pokud by sestavoval samostatné zprávy. V případech, kdy některé komponenty

činnosti auditora byly provedeny a relevantní zprávy vydány dříve, než je datum souhrnné zprávy auditora (např. zpráva o ověřování účetní závěrky byla datována a vydána dříve, než proběhlo ověření výroční zprávy a zprávy o vztazích) je nutno zajistit, že souhrnná zprávy auditora, resp. její části, jsou správným způsobem datovány.

Příklad takové souhrnné zprávy obsahující dílčí datování je uveden v příloze k této aplikační doložce.

C. Platnost a účinnost

Tato aplikační doložku nabývá účinnosti dnem schválení sněmem Komory auditorů České republiky dne 22. listopadu 2010.