

Aplikační doložka KA ČR
Požadavky na zprávu auditora definované zákonem o auditorech
ke standardu ISA 700 „FORMULACE VÝROKU A ZPRÁVY
AUDITORA K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE“

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

Obsah zprávy auditora upravuje ustanovení § 20 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech. Požadavky na obsah zprávy definované výše uvedeným ustanovením zákona jdou nad rámec obsahu zprávy definovaného mezinárodním standardem, proto je zpracována aplikační doložka, která tento požadavek řeší.

Výše uvedené ustanovení zákona a tudíž i tato aplikační doložka se vztahuje výhradně na zprávy auditora o povinném auditu účetní závěrky sestavené dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, tj. dle českých účetních předpisů nebo Mezinárodních standardů účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií* (viz § 20 odst. (1) zákona č. 93/2009 Sb.)

Tato aplikační doložka se nevztahuje na jiné zprávy auditora (například na zprávy auditora o ověření finančních výkazů sestavených nad rámec povinností daných zákonem dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví).

A. Aplikace standardu

Odstavec A14.1.

Do standardu se doplňuje následující nový odstavec:

„A14.1. Příklady 1 až 3 uvedené v příloze nezohledňují odstavce A17.1 a A37.1. Tyto odstavce jsou zohledněny v příkladech 4 a 5.“

* Výraz schválený Evropskou komisí „Mezinárodní standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií“ je ekvivalentem výrazu používaného v zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví „Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropských společenství“

Odstavec A17.1.

(viz odst. §20 odst. (1) písm. (a) bod 1. zákona č. 93/2009 Sb.)

Do standardu se doplňuje následující nový odstavec:

„A17.1. Jedná-li se o povinný audit, zpráva auditora musí též obsahovat jméno a příjmení, adresu místa trvalého pobytu nebo místo podnikání, liší-li se od místa trvalého pobytu nebo bydliště u auditovaných účetních jednotek, které jsou fyzickou osobou nebo zahraniční fyzickou osobou, nebo obchodní firmu nebo název a sídlo u auditovaných účetních jednotek, které jsou právnickou osobou, nebo název a místo podnikání pobočky nebo organizační složky u auditovaných účetních jednotek, které jsou zahraniční právnickou osobou, identifikační číslo, je-li účetní jednotce přiděleno a právní formu účetní jednotky.“

Odstavec A37.1

(viz §20 odst. (3) zákona č. 93/2009 Sb.)

Do standardu se doplňuje následující nový odstavec:

„A37.1. Jedná-li se o povinný audit, je auditor povinen ve zprávě auditora uvést své jméno, příjmení, číslo auditorského oprávnění, datum vyhotovení a podpis. Auditorská společnost ve zprávě auditora uvede obchodní firmu, sídlo, číslo auditorského oprávnění a jména a příjmení statutárních auditorů, kteří jménem auditorské společnosti vypracovali zprávu auditora, čísla jejich auditorského oprávnění, datum vyhotovení a jejich podpis.“

Příloha

Do výčtu příkladů v úvodní části přílohy se doplňují příklady 4 a 5:

- **Příklad 4:** Zpráva auditora k účetní závěrce sestavené v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií zohledňující požadavky na zprávu auditora o povinném auditu stanovené zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech.
- **Příklad 5:** Zpráva auditora k účetní závěrce sestavené v souladu s českými účetními předpisy zohledňující požadavky na zprávu auditora o povinném auditu stanovené zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech.

Za příklad 3 se doplňují příklady 4 a 5:

Příklad 4:

Okolnosti zahrnují následující:

- **povinný audit kompletní účetní závěrky,**
- **účetní závěrka je sestavena pro všeobecné účely vedením účetní jednotky v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií,**
- **podmínky auditní zakázky zahrnují popis odpovědnosti vedení za účetní závěrku uvedené ve standardu ISA 210,**
- **nad rámec auditu účetní závěrky nemá auditor další odpovědnosti vyžadované místním zákonem.**

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

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 Mezinárodními standardy účetního výkaznictví upravenými právem Evropských společenství, 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 Mezinárodními standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií.

^{**} Nebo jiné výkazy tvořící kompletní účetní závěrku v souladu s platnými předpisy

[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]

Příklad 5:

Okolnosti zahrnují následující:

- **povinný audit kompletní účetní závěrky,**
- **účetní závěrka je sestavena pro všeobecné účely vedením účetní jednotky v souladu s českými účetními předpisy,**
- **podmínky auditní zakázky zahrnují popis odpovědnosti vedení za účetní závěrku uvedené ve standardu ISA 210,**
- **nad rámec auditu účetní závěrky nemá auditor další odpovědnosti vyžadované místním zákonem.**

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

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.

^{***} Nebo jiné výkazy tvořící kompletní účetní závěrku v souladu s platnými předpisy

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.

[V případě auditorské společnosti:]

[V případě auditora OSVČ:]

[Obchodní firma]

[Jméno auditora]

[Sídlo]

[Číslo auditorského oprávnění auditora]

[Číslo auditorského oprávnění auditorské společnosti]

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

[Číslo auditorských oprávnění auditorů]

[Datum zprávy auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Podpisy auditorů]

[Podpis auditora]

B. Komentář k aplikaci

K odstavci A17.1.

Požadavek odstavce A17.1 lze naplnit přímým uvedením požadovaných informací na vhodném místě (obvykle v úvodu) zprávy auditora.

V zájmu maximálního zachování podoby zprávy auditora tak, jak ji uvádí mezinárodní standard, je možné řešit požadavky odstavce A17.1 alternativně též uvedením odkazu na požadované informace uvedené v příloze ověřované účetní závěrky tak, jak je obsaženo v ilustrativních příkladech zprávy auditora 4 a 5 uvedených v této aplikační doložce.

K odstavci A37.1.

Požadavek odstavce A37.1 doplňuje ISA 700 o požadavky § 20 odst. (3) zákona o auditorech.

K odstavci A14.1 a příloze

Mezinárodní standard v ilustrativním výroku používá ve vztahu k auditované rozvaze pojem „finanční pozice“ a ve vztahu k výkazu zisku a ztráty pojem „finanční výkonnost“, zatímco tato aplikační doložka používá pojmy „aktiva a pasiva“ a „náklady a výnosy a výsledek hospodaření“. Závazný výklad pojmů „finanční pozice“ a „finanční výkonnost“ není dispozici, nicméně vychází se z předpokladu, že pojmy použité mezinárodním standardem a pojmy použité v této aplikační doložce jsou ekvivalentní a ve výroku auditora je možné použít přiměřeně kterýkoliv z nich.

Výše uvedená ekvivalence je dovozována z následujících skutečností:

- a) Zákon o auditorech § 20 odst. (1) c) požaduje ve zprávě vyjádření auditora k „předmětu účetnictví“ účetní jednotky.
- b) Předmět účetnictví je definován v § 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jako „... stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále náklady a výnosy a výsledek hospodaření“.
- c) Ve vztahu k rozvaze lze předmět účetnictví dle (b) shrnout pod pojmy „aktiva a pasiva“. Ve vztahu k výkazu zisku a ztráty lze předmět účetnictví shrnout pod pojmy „náklady a výnosy a výsledek hospodaření“.
- d) Ve vztahu k rozvaze by se tudíž dle (a) a (c) auditor měl vyjádřit k „aktivům a pasivům“ a ve vztahu k výsledovce k „nákladům a výnosům a výsledku hospodaření“.

Aplikační doložka obsahuje dva příklady zprávy auditora z důvodu odkazování na různé rámce účetního výkaznictví.

C. Platnost a účinnost

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