

**MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD
ISA 710**

**SROVNÁVACÍ INFORMACE – SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ
ZÁVĚRKA**

(Účinný pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2009
nebo po tomto datu)

OBSAH

	Odstavec
Úvod	
Předmět standardu	1
Povaha srovnávacích informací	2 – 3
Datum účinnosti	4
Cíle	5
Definice	6
Požadavky	
Auditorské postupy	7 – 9
Zpráva auditora	10 – 19
Aplikační a vysvětlující část	
Auditorské postupy	A1
Zpráva auditora	A2 – A11
Příloha: Příklady zpráv auditora	

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 710 „Srovnávací informace – srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka“ je nutné chápat v kontextu ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“.

Úvod

Předmět standardu

1. Tento mezinárodní auditorský standard (ISA) se zabývá odpovědností auditora týkající se srovnávacích informací při auditu účetní závěrky. V případech, kdy byl proveden audit účetní závěrky za předchozí období předchozím auditorem nebo tento audit nebyl proveden, použijí se také požadavky a vodítka obsažená v ISA 510¹ týkající se počátečních zůstatků.

Povaha srovnávacích informací

2. Povaha srovnávacích informací, které jsou uvedené v účetní závěrce účetní jednotky, závisí na požadavcích příslušného rámce účetního výkaznictví. Existují dva odlišné obecné přístupy k povinnostem auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv: srovnávací údaje a srovnávací účetní závěrka. Přístup, který má být použit, je často určen právními předpisy, ale může být také specifikován přímo v podmínkách zakázky.
3. Základní rozdíly zpráv auditora mezi oběma přístupy jsou:
 - (a) v případě srovnávacích údajů se výrok auditora k účetní závěrce odkazuje pouze na běžné období, zatímco
 - (b) v případě srovnávací účetní závěrky se výrok auditora odkazuje na každé období, za něž je účetní závěrka prezentována.

Tento mezinárodní auditorský standard uvádí požadavky na auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv odděleně pro každý přístup.

Datum účinnosti

4. Tento standard je účinný pro auditu účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu.

Cíle

5. Cíle auditora jsou:
 - (a) získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, zda srovnávací informace obsažené v účetní závěrce byly prezentovány ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s požadavky příslušného rámce účetního výkaznictví na srovnávací informace, a
 - (b) vydat zprávu v souladu s příslušnými povinnostmi auditora.

Definice

6. Pro mezinárodní auditorské standardy (ISA) mají níže uvedené výrazy následující význam:
 - (a) srovnávací informace – hodnoty a jiné zveřejňované údaje obsažené v účetní závěrce za jedno nebo více předchozích období v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví,
 - (b) srovnávací údaje – srovnávací informace, jimiž se rozumí hodnoty a jiné zveřejňované údaje za předchozí období, které jsou uváděny jako nedílná součást účetní závěrky běžného období a které mají být interpretovány pouze ve vztahu

¹ ISA 510 „První auditní zakázka – počáteční zůstatky“.

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

k částkám a jiným zveřejňovaným údajům za běžné období (dále jen „údaje běžného období“). Míra podrobnosti srovnávacích částek a zveřejňovaných údajů je určována zejména jejich důležitostí pro údaje běžného období,

- (c) srovnávací účetní závěrka – srovnávací informace, jimiž se rozumí hodnoty a jiné zveřejňované údaje za předchozí období, které jsou uváděny pro účely srovnání s účetní závěrkou běžného období, ale na které, jsou-li auditovány, se odkazuje výrok auditora. Rozsah informací obsažených v této srovnávací účetní závěrce je obdobný rozsahu informací v účetní závěrce za běžné období.

Pokud srovnávací informace obsahují částky a zveřejňované údaje za více než jedno období, je nutné pro účely tohoto mezinárodního auditorského standardu chápat odkazy na „předchozí období“ jako „více předchozích období“.

Požadavky

Auditorské postupy

7. Auditor je povinen stanovit, zda účetní závěrka obsahuje srovnávací informace požadované příslušným rámcem účetního výkaznictví a zda jsou tyto informace vhodně klasifikovány. Pro tento účel je auditor povinen vyhodnotit, zda:
 - (a) se srovnávací informace shodují s částkami a jinými zveřejňovanými údaji vykázanými v předchozím období, případně byly přepracované a
 - (b) účetní pravidla použitá ve srovnávacích informacích jsou konzistentní s účetními pravidly aplikovanými v běžném období nebo, jestliže došlo ke změnám účetních pravidel, byly tyto změny řádně zaúčtovány a přiměřeně prezentovány a zveřejněny.
8. Jestliže se při provádění auditu běžného období auditor dozví o možné významné (materiální) nesprávnosti ve srovnávacích informacích, je povinen provést takové dodatečné auditorské postupy, jež jsou v daných okolnostech nezbytné k získání dostatečných a vhodných důkazních informací, aby mohl určit, zda existuje významná (materiální) nesprávnost. Prováděl-li auditor audit účetní závěrky za předchozí období, je povinen se řídit také příslušnými požadavky ISA 560². Je-li účetní závěrka za předchozí období opravena, auditor je povinen se přesvědčit, že srovnávací informace se shodují s opravenou účetní závěrkou.
9. V souladu s požadavky ISA 580³ je auditor povinen požádat o písemná prohlášení za všechna období uvedená ve výroku auditora. Auditor je rovněž povinen obdržet specifická písemná prohlášení týkající se přepracování provedených z důvodu opravy významné (materiální) nesprávnosti v účetní závěrce za předchozí období, jež ovlivňuje srovnávací informace. (viz odstavec A1)

Zpráva auditora

Srovnávací údaje

10. Pokud jsou uvedeny srovnávací údaje, výrok auditora neodkazuje na srovnávací údaje s výjimkou okolností popsaných v odstavcích 11, 12 a 14. (viz odstavec A2)
11. Jestliže dříve vydaná zpráva auditora za předchozí období obsahovala výrok s výhradou,

² ISA 560 „Události po datu účetní závěrky“, odstavce 14–17.

³ ISA 580 „Písemná prohlášení“, odstavec 14.

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

odmítnutí výroku nebo záporný výrok a skutečnost, která vedla k modifikaci, zůstala nevyřešena, auditor je povinen modifikovat svůj výrok k účetní závěrce za běžné období. Ve zprávě auditora, v odstavci obsahujícím základ pro modifikovaný výrok, je auditor povinen buď:

- (a) odkázat jak na údaje běžného období, tak i na srovnávací údaje v popisu skutečnosti, která vedla k modifikaci, a to tehdy, když účinky nebo možné vlivy skutečnosti na údaje běžného období jsou významné (materiální), nebo
 - (b) v jiných případech vysvětlit, že výrok auditora je modifikován kvůli vlivům nebo možným vlivům nevyřešené skutečnosti na porovnatelnost údajů běžného období a srovnávacích údajů. (viz odstavce A3 – A5)
12. Získá-li auditor důkazní informace o tom, že existuje významná (materiální) nesprávnost v účetní závěrce za předchozí období, ke které byl dříve vydán nemodifikovaný výrok, a srovnávací údaje nebyly řádně přepracovány nebo příslušné zveřejňované údaje nebyly uvedeny, je auditor povinen vyjádřit ve zprávě auditora k účetní závěrce za běžné období výrok s výhradou nebo záporný výrok, který je modifikován vzhledem k srovnávacím údajům obsaženým v této účetní závěrce. (viz odstavec A6)

AD: odstavec 12 se upravuje:

Získá-li auditor důkazní informace o tom, že existuje významná (materiální) nesprávnost v účetní závěrce za předchozí období, ke které byl dříve vydán nemodifikovaný výrok, a srovnávací údaje nebyly řádně přepracovány, či nebylo provedeno jiné řádné zohlednění v účetní závěrce a/nebo příslušné zveřejňované údaje nebyly uvedeny, je auditor povinen vyjádřit ve zprávě auditora k účetní závěrce za běžné období výrok s výhradou nebo záporný výrok, který je modifikován vzhledem ke srovnávacím údajům obsaženým v této účetní závěrce.

Účetní závěrka za předchozí účetní období byla auditována předchozím auditorem

13. Jestliže účetní závěrka za předchozí období byla auditována předchozím auditorem a právní předpisy nezakazují auditorovi, aby se odkázal na zprávu předchozího auditora vztahující se k srovnávacím údajům, a auditor se tak rozhodne učinit, je povinen uvést ve své zprávě v odstavci obsahujícím jiné skutečnosti:
- (a) že účetní závěrka za předchozí období byla auditovaná předchozím auditorem,
 - (b) druh výroku vydaného předchozím auditorem a, byl-li jeho výrok modifikován, důvody jeho modifikace a
 - (c) datum vydání zprávy předchozího auditora. (viz odstavec A7)

Účetní závěrka za předchozí období nebyla auditována

14. Jestliže účetní závěrka za předchozí období nebyla auditována, auditor je povinen uvést ve zprávě auditora v odstavci obsahujícím jiné skutečnosti, že srovnávací údaje nejsou auditované. Takové vyjádření však nezabývá auditora povinností získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že počáteční zůstatky neobsahují nesprávnosti, které významně (materiálně) ovlivňují účetní závěrku za běžné období⁴.

Srovnávací účetní závěrka

15. Pokud je uvedena srovnávací účetní závěrka, výrok auditora se odkazuje na každé období,

⁴ ISA 510, odstavec 6.

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

za něž je účetní závěrka prezentována a k němuž je vyjádřen výrok auditora. (viz odstavce A8 – A9)

16. Jestliže se výrok auditora k účetní závěrce za předchozí období liší od výroku, který auditor dříve vydal, je auditor při vydání zprávy k účetní závěrce za předchozí období v souvislosti s auditem běžného období povinen v souladu s ISA 706⁵ uvést v odstavci obsahujícím jiné skutečnosti věcné důvody pro odlišný výrok. (viz odstavec A10)

Účetní závěrka za předchozí účetní období byla auditovaná předchozím auditorem

17. Byla-li účetní závěrka za předchozí období auditována předchozím auditorem, auditor uvede, kromě vyjádření výroku k účetní závěrce za běžné účetní období, v odstavci obsahujícím jiné skutečnosti:

- (a) že účetní závěrka za předchozí období byla auditována předchozím auditorem,
- (b) druh výroku vydaného předchozím auditorem a, byl-li výrok modifikován, důvody jeho modifikace a
- (c) datum této zprávy,

ledaže by zpráva předchozího auditora k účetní závěrce za předchozí období byla znovu vydána spolu s účetní závěrkou.

18. Zjistí-li auditor významnou (materiální) nesprávnost, které ovlivňuje účetní závěrku za předchozí období, k níž předchozí auditor vydal nemodifikovaný výrok, je povinen předat informaci o této nesprávnosti příslušnému stupni vedení, a jestliže všechny osoby pověřené správou a řízením nejsou zapojeny do vedení účetní jednotky⁶, i osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky a požádat je, aby informovaly předchozího auditora. Je-li účetní závěrka za předchozí období opravena a předchozí auditor souhlasí s vydáním nové zprávy auditora k opravené účetní závěrce za předchozí účetní období, je auditor povinen vydat zprávu vztahující se pouze k běžnému období. (viz odstavec A11)

Účetní závěrka za předchozí účetní období nebyla auditována

19. Jestliže účetní závěrka za předchozí období nebyla auditována, auditor je povinen uvést v odstavci obsahujícím jiné skutečnosti, že srovnávací účetní závěrka nebyla auditována. Takové vyjádření však auditora nezbavuje povinnosti získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že počáteční zůstatky neobsahují nesprávnosti, které významně (materiálně) ovlivňují účetní závěrku za běžné období⁷.

Aplikační a vysvětlující část

Auditorské postupy

Písemná prohlášení (viz odstavec 9)

- A1. V případě srovnávací účetní závěrky jsou požadována písemná prohlášení k auditu za všechna účetní období, na která se odkazuje výrok auditora, protože je nutné, aby členové

⁵ ISA 706 „Odstavce obsahující zdůraznění skutečnosti a odstavce obsahující jiné skutečnosti ve zprávě nezávislého auditora“, odstavec 8.

⁶ ISA 260 „Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky“, odstavec 13.

⁷ ISA 510, odstavec 6.

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

vedení opětovně potvrdili, že písemná prohlášení, která dříve učinili ve vztahu k předchozím obdobím, zůstávají relevantní. V případě srovnávacích údajů jsou požadována písemná prohlášení pouze k účetní závěrce za běžné období, protože výrok auditora je vyjadřován k účetní závěrce, která obsahuje srovnávací údaje. Přesto auditor požaduje specifická písemná prohlášení týkající se jakýchkoliv přepracování srovnatelných informací provedených s cílem opravit významnou (materiální) nesprávnost v účetní závěrce za předchozí období.

Zpráva auditora

Srovnávací údaje

Žádný odkaz ve výroku auditora (viz odstavec 10)

- A2. Výrok auditora se neodkazuje na srovnávací údaje, protože výrok auditora je vyjadřován k účetní závěrce za běžné období jako celku, včetně srovnávacích údajů.

Modifikace zprávy auditora k předchozímu období, dosud nevyřešená (viz odstavec 11)

- A3. Jestliže dříve vydaná zpráva auditora k předchozímu období obsahovala výrok s výhradou, odmítnutí výroku auditora či záporný výrok a skutečnost, která vedla k modifikaci výroku, byla vyřešena a řádně zaúčtována či zveřejněna v účetní závěrce v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví, nemusí výrok auditora k běžnému období odkazovat na předchozí modifikaci.
- A4. Jestliže dříve vydaná zpráva auditora byla modifikovaná, nevyřešená skutečnost, která vedla k modifikaci, nemusí být relevantní pro údaje za běžné období. Nicméně, výrok s výhradou, odmítnutí výroku či záporný výrok (pokud je relevantní) může být vyžadován k účetní závěrce za běžné období kvůli účinkům nebo možným účinkům nevyřešené skutečnosti na porovnatelnost údajů za běžné období a srovnávacích údajů.
- A5. Názorné příklady zprávy auditora, jestliže zpráva auditora za předchozí období obsahovala modifikovaný výrok a skutečnost, která způsobila modifikaci, není vyřešená, jsou uvedeny v příkladech 1 a 2 přílohy.

Nesprávnost v účetní závěrce za předchozí období (viz odstavec 12)

- A6. Jestliže účetní závěrka za předchozí období, která byla zkreslená, nebyla opravena a zpráva auditora nebyla opětovně vydána, ale srovnávací údaje byly řádně přepracovány nebo byly v účetní závěrce za běžné období zveřejněny příslušné údaje, pak může auditor připojit do zprávy auditora odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti popisující okolnosti a odkazující, kde je to relevantní, na zveřejňované údaje, jež plně popisují skutečnost, kterou lze nalézt v účetní závěrce. (viz ISA 706)

AD: Odstavec A6 se upravuje:

Jestliže účetní závěrka za předchozí období, která byla zkreslená, nebyla opravena a zpráva auditora nebyla opětovně vydána, ale srovnávací údaje byly řádně přepracovány, či bylo provedeno jiné řádné zohlednění v účetní závěrce a/nebo byly v účetní závěrce za běžné období zveřejněny příslušné údaje, pak může auditor připojit do zprávy auditora odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti popisující okolnosti a odkazující, kde je to relevantní, na zveřejňované údaje, jež plně popisují skutečnost, kterou lze nalézt v účetní závěrce. (viz ISA 706)

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Účetní závěrka za předchozí období auditovaná předchozím auditorem (viz odstavec 13)

- A7. Názorný příklad zprávy auditora, jestliže účetní závěrka za předchozí období byla auditována předchozím auditorem a právní předpisy nezakazují auditorovi, aby odkázal na zprávu předchozího auditora k srovnávacím údajům, je uveden v příkladu 3 přílohy.

Srovnávací účetní závěrka

Odkaz ve výroku auditora (viz odstavec 15)

- A8. Protože zpráva auditora k srovnávací účetní závěrce se odkazuje na jednotlivé účetní závěrky za každé vykázané období, může auditor vydat výrok s výhradou nebo záporný výrok, může výrok odmítnout nebo může připojit odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti vztahující se k jednomu nebo více obdobím, přičemž k účetní závěrce za jiné období může vydat jiný druh výroku.
- A9. Názorný příklad zprávy auditora, jestliže se požaduje, aby auditor vydal zprávu jak k účetní závěrce za běžné období, tak i za předchozí období v návaznosti na audit běžného období a zpráva za předchozí období obsahovala modifikovaný výrok auditora a skutečnost, která způsobila modifikaci výroku, není vyřešená, je uveden v příkladu 4 přílohy.

Výrok auditora k účetní závěrce za předchozí období odlišný od dříve vydaného výroku (viz odstavec 16)

- A10. Jestliže auditor vydává zprávu k účetní závěrce za předchozí období v návaznosti na audit běžného období, může se výrok k účetní závěrce za předchozí období lišit od dříve vydaného výroku, jestliže se auditor při provádění auditu běžného období dozví o okolnostech či událostech, které významným způsobem ovlivňují účetní závěrku za předchozí období. V některých jurisdikcích může mít auditor navíc další povinnosti stanovené s cílem zabránit spoléhání se na dříve vydanou zprávu auditora k účetní závěrce za předchozí období.

Účetní závěrka za předchozí období byla auditována předchozím auditorem (viz odstavec 18)

- A11. Předchozí auditor nemusí být schopen či ochoten nově vydat zprávu auditora k účetní závěrce za předchozí období. V odstavci zprávy auditora obsahujícím jinou skutečnost může být uvedeno, že předchozí auditor vydal svou zprávu k účetní závěrce za předchozí období před provedením oprav. Kromě toho, jestliže je auditor pověřen provést audit a obdrží dostatečné a vhodné důkazní informace, aby se ujistil o správnosti provedených oprav, může navíc ve své zprávě uvést následující odstavec:

Jako součást našeho auditu účetní závěrky za rok 20X2 jsme rovněž provedli ověření úprav popsanych v bodu X přílohy, které byly provedeny za účelem opravy účetní závěrky za rok 20X1. Podle našeho názoru jsou tyto úpravy vhodné a byly provedeny náležitým způsobem. Neprováděli jsme audit, prověrku a ani jsme neprovedli žádné další postupy ve vztahu k účetní závěrce společnosti za rok 20X1, kromě těch, které se týkají výše uvedených úprav, a proto nevydáváme výrok ani žádnou jinou formu ujištění k účetní závěrce za rok 20X1 jako celku.

Příklady zpráv auditora

Příklad 1 – srovnávací údaje (viz odstavec A5)

Vzorová zpráva za okolností uvedených v odstavci 11(a), viz následující:

- **dříve vydaná zpráva auditora k předchozímu období obsahovala výrok s výhradou,**
- **skutečnost, která způsobila modifikaci, nebyla vyřešena,**
- **účinky či možné účinky této skutečnosti na údaje běžného období jsou významné (materiální) a vyžadují modifikaci výroku auditora ve vztahu k údajům běžného období.**

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Zpráva o účetní závěrce⁸

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, souhrnu podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací.

Odpovědnost vedení⁹ účetní jednotky za účetní závěrku

Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky a za věrné zobrazení skutečností v ní v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví¹⁰ 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 s mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli 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 a věrné zobrazení¹¹ skutečností v ní.

⁸ Dílčí nadpis „Zpráva o účetní závěrce“ není nutný za okolností, když druhý dílčí nadpis „Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy“ není relevantní.

⁹ Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

¹⁰ Pokud se odpovědnost vedení účetní jednotky vztahuje na sestavení účetní závěrky, která poskytuje věrný a poctivý obraz, může věta znít takto: „Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví a za takový ...“

¹¹ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 10 může znít věta takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky¹². Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti používaných účetních pravidel, 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 s výhradou.

Základ pro výrok s výhradou

V bodu X přílohy je uvedeno, že v účetní závěrce nejsou vykázány odpisy, což není v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Toto je výsledek rozhodnutí vedení společnosti přijatého na začátku předchozího účetního období a v jeho důsledku jsme k účetní závěrce za zmíněné období vydali výrok s výhradou. Při použití lineárních odpisů při roční odpisové sazbě 5 % u budov a staveb a 20 % u movitého majetku je třeba roční ztrátu zvýšit o xxx za rok 20X1 a o xxx za rok 20X0. Hodnotu dlouhodobého hmotného majetku je třeba snížit o oprávky ve výši xxx v roce 20X1 a o xxx v roce 20X0 a neuhrazenou ztrátu minulých let je třeba zvýšit o xxx v roce 20X1 a o xxx v roce 20X0.

Výrok s výhradou

Podle našeho názoru, s výhradou vlivu, který má na účetní závěrku skutečnost uvedená v odstavci obsahujícím základ pro výrok s výhradou, účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje (nebo *podává věrný a poctivý obraz*) finanční pozici (nebo *finanční pozice*) společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a její finanční výkonnost a peněžní toky (nebo *její finanční výkonnosti a peněžních toků*) za rok končící 31. 12. 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy

[Forma a obsah této části zprávy auditora se budou lišit v závislosti na povaze jiných odpovědností auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv.]

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky“.

¹² V případech, kdy má auditor zároveň povinnost vyjádřit výrok k účinnosti vnitřního kontrolního systému ve spojení s auditem účetní závěrky, by tato věta měla znít následovně: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 10 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

Příklad 2 – Srovnávací údaje (viz odstavec A5)

Vzorová zpráva za okolností uvedených v odstavci 11(b), viz následující:

- **dříve vydaná zpráva auditora k předchozímu období obsahovala výrok s výhradou, skutečnost, která způsobila modifikaci, nebyla vyřešena,**
- **účinky či možné účinky této skutečnosti na údaje běžného období jsou nevýznamné (nemateriální), ale vyžadují modifikaci výroku auditora kvůli účinkům nebo možným účinkům nevyřešené skutečnosti na srovnatelnost údajů běžného období a srovnávacích údajů.**

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Zpráva o účetní závěrce¹³

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, souhrnu podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací.

Odpovědnost vedení¹⁴ účetní jednotky za účetní závěrku

Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky a za věrné zobrazení skutečností v ní v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví¹⁵ 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 s mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli 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 a věrné zobrazení¹⁶ skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli

¹³ Dílčí nadpis „Zpráva o účetní závěrce“ není třeba uvádět v situacích, kdy druhý dílčí nadpis „Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy“ není relevantní.

¹⁴ Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

¹⁵ Pokud se odpovědnost vedení účetní jednotky vztahuje na sestavení účetní závěrky, která poskytuje věrný a poctivý obraz, může tato věta znít takto: „Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví, a za takový ...“

¹⁶ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 15 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky.“

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky¹⁷. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti používaných účetních pravidel, 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 náš výrok s výhradou.

Základ pro výrok s výhradou

Protože jsme byli jmenováni auditory společnosti ABC v průběhu roku 20X0, neměli jsme možnost zúčastnit se fyzické inventury zásob na začátku účetního období ani získat přiměřenou jistotu o výši těchto zásob jiným způsobem. Vzhledem k tomu, že počáteční stav zásob ovlivňuje výsledek hospodaření, nemohli jsme ověřit, zda není nutné upravit výsledek hospodaření a počáteční stav nerozděleného zisku za rok 20X0. Náš výrok auditora k účetní závěrce za účetní období končící 31. 12. 20X0 byl proto odpovídajícím způsobem modifikován. Náš výrok k účetní závěrce za běžné období je rovněž modifikován a to kvůli možným účinkům této záležitosti na srovnatelnost údajů běžného období a srovnávacích údajů.

Výrok s výhradou

Podle našeho názoru, s výhradou případného vlivu, který má na srovnávací údaje skutečnost uvedená v odstavci obsahujícím základ pro výrok s výhradou, účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje (nebo *podává věrný a poctivý obraz*) finanční pozici (nebo *finanční pozice*) společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a její finanční výkonnost a peněžní toky (nebo *její finanční výkonnosti a peněžních toků*) za rok končící 31. 12. 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy

[Forma a obsah této části zprávy auditora se bude lišit v závislosti na povaze jiných odpovědností auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv.]

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

¹⁷ V případech, kdy má auditor zároveň povinnost vyjádřit výrok k účinnosti vnitřního kontrolního systému ve spojení s auditem účetní závěrky, by tato věta měla znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“ V případě uvedeném v poznámce pod čarou č. 15 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“

Příklad 3 – Srovnávací údaje (viz odstavec A7)

Vzorová zpráva za okolností uvedených v odstavci 13, viz následující:

- **účetní závěrka za předchozí období byla ověřena předchozím auditorem,**
- **auditorovi právní předpisy nezakazují odkázat se ve své zprávě na zprávu předchozího auditora k srovnávacím údajům a on se tak rozhodne učinit.**

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Zpráva o účetní závěrce¹⁸

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, souhrnu podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací.

Odpovědnost vedení¹⁹ účetní jednotky za účetní závěrku

Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví²⁰ 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 s mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli 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 a věrné zobrazení²¹ skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky²². Audit též zahrnuje

¹⁸ Dílčí nadpis „Zpráva o účetní závěrce“ není nutný za okolností, když druhý dílčí nadpis „Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy“ není použitelný.

¹⁹ Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

²⁰ Pokud se odpovědnost vedení účetní jednotky vztahuje na sestavení účetní závěrky, která poskytuje věrný a poctivý obraz, může věta znít takto: „Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví a za takový ...“

²¹ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 20 může věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky“.

²² V případech, kdy má auditor zároveň povinnost vyjádřit výrok k účinnosti vnitřního kontrolního systému ve

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

posouzení vhodnosti používaných účetních pravidel, 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 ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje (nebo *podává věrný a poctivý obraz*) finanční pozici (nebo *finanční pozice*) společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a její finanční výkonnost a peněžní toky (nebo *její finanční výkonnosti a peněžních toků*) za rok končící 31. 12. 20X1 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Jiné skutečnosti

Účetní závěrku společnosti k 31. 12. 20X0 ověřoval jiný auditor, který ve své zprávě ze dne 31. 3. 20X1 vydal k této závěrce výrok bez výhrad.

Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy

[Forma a obsah této části zprávy auditora se bude lišit v závislosti na povaze jiných odpovědností auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv.]

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

spojení s auditem účetní závěrky, by tato věta měla znít následovně: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 20 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“

Příklad 4 – Srovnávací účetní závěrka (viz odstavec A9)

Vzorová zpráva za okolností uvedených v odstavci 15, viz následující:

- **v souvislosti s auditem za běžné období se požaduje, aby auditor vydal zprávu jak k účetní závěrce za běžné období, tak i k účetní závěrce za předchozí období,**
- **dříve vydaná zpráva auditora k předchozímu období obsahovala výrok s výhradou,**
- **skutečnost, která způsobila modifikaci, nebyla vyřešena,**
- **účinky či možné účinky této skutečnosti na údaje běžného období jsou významné (materiální) jak ve vztahu k účetní závěrce za běžné období, tak i k účetní závěrce za předchozí období a vyžadují modifikaci výroku auditora.**

ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA

[Příslušný příjemce]

Zpráva o účetní závěrce²³

Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, která se skládá z rozvah k 31. 12. 20X1 a 20X0, výkazů zisku a ztráty za roky končící 31. 12. 20X1 a 20X0, přehledů o změnách vlastního kapitálu za roky končící 31. 12. 20X1 a 20X0 a přehledů o peněžních tocích za roky končící 31. 12. 20X1 a 20X0, souhrnu podstatných účetních pravidel a dalších vysvětlujících informací.

Odpovědnost vedení²⁴ účetní jednotky za účetní závěrku

Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky a za věrné zobrazení skutečností v ní v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví²⁵ 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

Naši odpovědností je vyjádřit na základě našeho auditu výrok k této účetní závěrce. Audit jsme provedli v souladu s mezinárodními auditorskými standardy. Tyto standardy vyžadují, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli 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 a věrné zobrazení²⁶ skutečností v ní.

²³ Dílčí nadpis „Zpráva o účetní závěrce“ není třeba uvádět v situacích, kdy druhý dílčí nadpis „Zpráva o jiných požadavcích stanovených zákony nebo předpisy“ není relevantní.

²⁴ Nebo jiný výraz vhodný v kontextu právního rámce v příslušné jurisdikci.

²⁵ Pokud se odpovědnost vedení účetní jednotky vztahuje na sestavení účetní závěrky, která poskytuje věrný a poctivý obraz, může tato věta znít takto: „Vedení je odpovědné za sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví, a za takový ...“

²⁶ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 25 může znít věta takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k

SROVNÁVACÍ INFORMACE — SROVNÁVACÍ ÚDAJE A SROVNÁVACÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy, nikoli vyjádřit se k účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky²⁷. Audit též zahrnuje posouzení vhodnosti používaných účetních pravidel, 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 s výhradou.

Základ pro výrok s výhradou

V bodu X přílohy je uvedeno, že v účetní závěrce nejsou vykázány odpisy, a tento postup podle našeho názoru není v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Při použití lineárních odpisů při roční odpisové sazbě ve výši 5 % u budov a staveb a 20 % u movitého majetku je třeba roční ztrátu zvýšit o xxx za rok 20X1a za rok 20X0 o xxx. Hodnotu dlouhodobého hmotného majetku je třeba snížit o oprávky ve výši xxx v roce 20X1 a o xxx v roce 20X0 a neuhrazenou ztrátu minulých let je třeba zvýšit o xxx v roce 20X1 a o xxx v roce 20X0.

Výrok s výhradou

Podle našeho názoru, s výhradou vlivu, který má na účetní závěrku skutečnost uvedená v odstavci obsahujícím základ pro výrok s výhradou, účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje (nebo *podává věrný a poctivý obraz*) finanční pozici (nebo *finanční pozice*) společnosti ABC k 31. 12. 20X1 a 20X0 a její finanční výkonnost a peněžní toky (nebo *její finanční výkonnosti a peněžních toků*) za roky končící 31. 12. 20X1 a 20X0 v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy

[Forma a obsah této části zprávy auditora se budou lišit v závislosti na povaze jiných odpovědností auditora ve spojitosti s vydáváním zpráv.]

[Podpis auditora]

[Datum zprávy auditora]

[Adresa auditora]

účinnosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky“.

²⁷ V případech, kdy má auditor zároveň povinnost vyjádřit výrok k účinnosti vnitřního kontrolního systému ve spojení s auditem účetní závěrky, by tato věta měla znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečností v ní. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“ V případě uvedeném v poznámce pod čarou 25 může tato věta znít takto: „Při vyhodnocování těchto rizik auditor posoudí vnitřní kontrolní systém relevantní pro sestavení účetní závěrky, která podává věrný a poctivý obraz. Cílem tohoto posouzení je navrhnout za daných okolností vhodné auditorské postupy.“