

**MEDZINÁRODNÝ AUDÍTORSKÝ ŠTANDARD 210**  
**DOHODNUTIE PODMIENOK ZÁKAZIEK NA AUDIT**

(Účinný pre audity finančných výkazov za obdobia  
začínajúce sa 15. decembra 2009 alebo neskôr)

**OBSAH**

	Odsek
<b>Úvod</b>	
Rozsah pôsobnosti tohto ISA .....	1
Dátum nadobudnutia účinnosti.....	2
<b>Cieľ</b> .....	<b>3</b>
<b>Definície</b> .....	<b>4 – 5</b>
<b>Požiadavky</b>	
Nevyhnutné predpoklady na vykonanie auditu .....	6 – 8
Dohoda o podmienkach zákazky na audit .....	9 – 12
Opakujúce sa audity .....	13
Akceptácia zmeny podmienok zákazky na audit.....	14 – 17
Ďalšie úvahy pri akceptácii zákazky .....	18 – 21
<b>Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály</b>	
Rozsah pôsobnosti tohto ISA .....	A1
Nevyhnutné predpoklady na vykonanie auditu .....	A2 – A21
Dohoda o podmienkach zákazky na audit .....	A22 – A29
Opakujúce sa audity .....	A30
Akceptácia zmeny podmienok zákazky na audit .....	A31 – A35
Ďalšie úvahy pri akceptácii zákazky .....	A36 – A39
Príloha 1: Vzor zákazkového listu na audit	
Príloha 2: Rozhodnutie o prijateľnosti rámcov na všeobecné účely	

Medzinárodný audítorský štandard (ISA) 210 „Dohodnutie podmienok zákaziek na audit“ treba vykladať v spojení s ISA 200 „Celkové ciele nezávislého audítora a vykonanie auditu v súlade s medzinárodnými audítorskými štandardmi“.
---

## Úvod

### Rozsah pôsobnosti tohto ISA

1. Tento medzinárodný auditorský štandard (ISA) sa zaoberá zodpovednosťou audítora pri dohodovaní podmienok zákaziek na audit s manažmentom a, keď to je vhodné, s osobami poverených spravovaním. V rámci toho sa zisťuje, či existujú určité nevyhnutné predpoklady na vykonanie auditu, za ktoré zodpovedá manažment a, keď to je vhodné, osoby poverené spravovaním. ISA 220<sup>1</sup> sa zaoberá tými aspektmi akceptácie zákazky, ktoré môže audítor ovplyvniť. (pozri: odsek A1)

### Dátum nadobudnutia účinnosti

2. Tento ISA je účinný pre audity finančných výkazov za obdobia začínajúce sa 15. decembra 2009 alebo neskôr.

### Cieľ

3. Cieľom audítora je akceptovať zákazku na audit alebo pokračovať v zákazke na audit iba po dohode, na akom základe sa audit vykoná, a to tým, že:
  - a) zistí, či sú splnené základné predpoklady na vykonanie auditu,
  - b) sa utvrdí v tom, že audítor a manažment a, keď to je vhodné, osoby poverené spravovaním rovnako chápu podmienky zákazky na audit.

### Definície

4. Na účely ISA majú ďalej uvedené výrazy tento priradený význam:  
 Nevyhnutné predpoklady na vykonanie auditu (*Preconditions for an audit*) – Skutočnosť, že manažment pri zostavovaní finančných výkazov používa prijateľný rámec finančného vykazovania a že manažment a, keď to je vhodné, osoby poverené spravovaním súhlasia s nevyhnutnou podmienkou<sup>2</sup>, na základe ktorej sa vykonáva audit.
5. Na účely tohto ISA treba výraz „manažment“ v ďalej uvedenom texte chápať ako „manažment a, keď to je vhodné, osoby poverené spravovaním“.

### Požiadavky

#### Nevyhnutné predpoklady na vykonanie auditu

6. Aby audítor zistil, či existujú nevyhnutné predpoklady na vykonanie auditu, musí:
  - a) rozhodnúť, či je rámec finančného vykazovania, ktorý sa má použiť pri zostavovaní finančných výkazov, prijateľný, a (pozri: odsek A2 až A10)
  - b) získať vyjadrenie manažmentu, že manažment uznáva a chápe svoju zodpovednosť: (pozri: odseky A11 až A14, A20)
    - (i) za zostavenie finančných výkazov v súlade s platným rámcom finančného vykazovania vrátane, keď to je relevantné, ich vernej prezentácie, (pozri: odsek A15)
    - (ii) za takú internú kontrolu, ktorú manažment považuje za potrebnú na zostavenie takých finančných výkazov, ktoré nebudú obsahovať významné nesprávosti, či už z dôvodu podvodu alebo chyby, a (pozri: odseky A16 až A19)
    - (iii) za to, aby sa audítorovi poskytol:

<sup>1</sup> ISA 220 „Kontrola kvality auditu finančných výkazov“.

<sup>2</sup> ISA 200 „Celkové ciele nezávislého audítora a vykonanie auditu v súlade s medzinárodnými auditorskými štandardmi“, odsek 13.

- a. prístup ku všetkým informáciám, o ktorých manažment vie, že sú relevantné pre zostavenie finančných výkazov, napríklad k záznamom, dokumentácii a iným materiálom,
- b. ďalšie informácie, ktoré môže audítor požadovať od manažmentu na účely auditu,
- c. neobmedzený prístup k osobám v účtovnej jednotke, od ktorých audítor potrebuje získať audítorské dôkazy.

*Obmedzenie rozsahu pôsobnosti pred akceptáciou zákazky na audit*

7. Keď manažment alebo osoby poverené spravovaním obmedzia rozsah audítorských prác z hľadiska navrhovanej zákazky na audit tak, že podľa audítora obmedzenie spôsobí odmietnutie jeho názoru na finančné výkazy, audítor takúto zákazku v limitovanom rozsahu neakceptuje ako zákazku na audit, okrem prípadov, keď to vyžadujú zákon alebo predpis.

*Iné faktory ovplyvňujúce akceptáciu zákazky na audit*

8. Ak neexistujú základné predpoklady na vykonanie auditu, audítor musí záležitosť prediskutovať s manažmentom. Okrem prípadov, keď to vyžadujú zákon alebo predpis, audítor neakceptuje navrhovanú zákazku na audit:
- a) keď audítor zistil, že rámec finančného vykazovania, ktorý sa má uplatniť pri zostavovaní finančných výkazov, je neprijateľný, s výnimkou skutočností uvedených v odseku 19, alebo
  - b) keď nezískal súhlas podľa odseku 6 písm. b).

**Dohoda o podmienkach zákazky na audit**

9. Audítor sa musí dohodnúť na podmienkach zákazky na audit s manažmentom alebo, keď to je vhodné, s osobami poverenými spravovaním. (pozri: odsek A22)
10. Podľa odseku 11 sa dohodnuté podmienky zákazky na audit zaznamenávajú v zákazkovom liste alebo v inej vhodnej forme písomnej dohody a majú zahŕňať: (pozri: odseky A23 až A27)
- a) cieľ a rozsah pôsobnosti auditu finančných výkazov,
  - b) zodpovednosť audítora,
  - c) zodpovednosť manažmentu,
  - d) identifikáciu rámca finančného vykazovania platného na zostavenie finančných výkazov,
  - e) zmienku o očakávanej forme a obsahu všetkých správ, ktoré má audítor vydať a vyhlásenie, že za istých okolností sa správa môže líšiť od očakávanej formy a obsahu, (pozri: odsek A24)
  - f) vyhlásenie, že za istých okolností sa správa môže líšiť od očakávanej formy a obsahu.
11. Ak podmienky zákazky na audit podľa odseku 10 dostatočne podrobne predpisuje zákon alebo predpis, audítor ich nemusí uvádzať v písomnej dohode, treba však uviesť, že takýto zákon alebo predpis platí a manažment uznáva a chápe svoju zodpovednosť podľa odseku 6 písm. b). (pozri: odseky A23, A28 až A29)
12. Keď zákon alebo predpis manažmentu predpisujú podobnú zodpovednosť, ako je zodpovednosť uvedená v odseku 6 písm. b), audítor môže rozhodnúť, že zákon alebo predpis zahŕňajú zodpovednosť, ktorá má podľa úsudku audítora ekvivalentný účinok ako zodpovednosť uvedená v danom odseku. Na opísanie ekvivalentnej zodpovednosti môže audítor v písomnej dohode použiť znenie zákona alebo predpisu. Zodpovednosť, ktorú zákon alebo predpis nepredpisujú

takým spôsobom, že má ekvivalentný účinok, treba v písomnej dohode opísať tak, ako je uvedené v odseku 6 písm. b). (pozri: odsek A28)

### **Opakujúce sa audity**

13. Pri opakujúcich sa auditoch audítor posudzuje, či si okolnosti nevyžadujú úpravu podmienok zákazky na audit a či účtovnej jednotke netreba pripomenúť existujúce podmienky zákazky na audit. (pozri: odsek A30)

### **Akceptácia zmeny podmienok zákazky na audit**

14. Audítor nesmie súhlasiť so zmenou podmienok zákazky na audit, ak nie je primerane odôvodnená. (pozri: odseky A31 až A33)
15. Keď audítora pred dokončením zákazky na audit požiadajú, aby zákazku na audit zmenil na zákazku, ktorá poskytuje nižší stupeň uistenia, audítor rozhodne, či je takáto zmena primerane odôvodnená. (pozri: odseky A34 až A35)
16. Pri zmene podmienok zákazky na audit sa audítor a manažment dohodnú na nových podmienkach zákazky a uvedú ich v zákazkovom liste alebo v inej vhodnej forme písomnej dohody.
17. Keď audítor nemôže súhlasiť so zmenou podmienok zákazky na audit a manažment mu nedovolí pokračovať v pôvodnej zákazke na audit, audítor musí:
  - a) odstúpiť od zákazky na audit, keď to povoľuje platný zákon alebo nariadenie,
  - b) zistiť, či mu zo zmluvy alebo inak vyplýva povinnosť informovať o situácii iné osoby, napríklad osoby poverené spravovaním, vlastníkov alebo regulačné orgány.

### **Ďalšie úvahy pri akceptácii zákazky**

#### *Štandardy finančného vykazovania doplnené o zákon alebo predpis*

18. Keď sú štandardy finančného vykazovania ustanovené oprávnenou alebo uznávanou organizáciou zodpovednou za určovanie štandardov doplnené zákonom alebo predpisom, audítor určí, či štandardy finančného vykazovania nie sú v rozpore s doplňujúcimi požiadavkami. Ak takýto rozpor existuje, audítor musí s manažmentom prediskutovať charakter doplňujúcich požiadaviek a dohodnúť sa, či:
  - a) možno doplňujúce požiadavky splniť uvedením doplňujúcich zverejnení vo finančných výkazoch, alebo
  - b) možno vo finančných výkazoch príslušne zmeniť opis platného rámca finančného vykazovania.

Keď nie je možné ani jedno z uvedených opatrení, audítor určí, či bude treba modifikovať jeho názor v súlade s ISA 705 (revidované znenie)<sup>3</sup>. (pozri: odsek A36)

#### *Rámec finančného vykazovania predpísaný zákonom alebo predpisom – ďalšie záležitosti ovplyvňujúce akceptáciu*

19. Keď audítor zistí, že rámec finančného vykazovania predpísaný zákonom alebo predpisom nie je prijateľný, vzhľadom na skutočnosť, že rámec predpisujú zákon alebo predpis, môže zákazku na audit akceptovať, iba ak sú splnené tieto podmienky: (pozri: odsek A37)
  - a) manažment súhlasí s uvedením doplňujúcich zverejnení vo finančných výkazoch potrebných na to, aby sa predišlo nesprávosti finančných

<sup>3</sup> ISA 705 (revidované znenie) „Modifikácie názoru v správe nezávislého audítora“.

výkazov,

- b) v podmienkach zákazky na audit sa pripúšťa, že:
    - (i) audítorská správa o finančných výkazoch bude obsahovať odsek so zdôraznením skutočnosti, ktorý používateľov upozorní na doplňujúce zverejnenia v súlade s ISA 706 (revidované znenie)<sup>4</sup>,
    - (ii) ak zákon alebo predpis nevyžadujú, aby audítor vyjadril názor na finančné výkazy pomocou výrazov „prezentujú verne, vo všetkých významných súvislostiach“ alebo „poskytujú pravdivý a verný obraz“ v súlade s platným rámcom finančného vykazovania, názor audítora na finančné výkazy nebude tieto výrazy obsahovať.
20. Keď neexistujú podmienky uvedené v odseku 19 a zákon alebo predpis od audítora vyžadujú, aby prevzal zákazku na audit, audítor musí:
- a) vyhodnotiť vplyv zavádzajúceho charakteru finančných výkazov na audítorskú správu,
  - b) zaradiť do podmienok zákazky na audit vhodnú zmienku o tejto záležitosti.

*Audítorská správa predpísaná zákonom alebo predpisom*

21. Niekedy zákon alebo predpis príslušnej jurisdikcie presne predpisujú usporiadanie alebo znenie audítorskej správy, ktorých forma alebo podmienky sa významne líšia od požiadaviek ISA. Za takých okolností audítor vyhodnotí:
- a) či by používatelia mohli nesprávne pochopiť uistenie získané na základe auditu finančných výkazov a ak áno,
  - b) či sa prípadné nesprávne pochopenie dá zmierniť doplňujúcim vysvetlením v audítorskej správe<sup>5</sup>.

Keď audítor dospeje k záveru, že doplňujúce vysvetlenie v audítorskej správe nemôže znížiť možnosť nesprávneho pochopenia, neakceptuje zákazku na audit, ak jej akceptáciu nevyžaduje zákon alebo predpis. Audit vykonaný v súlade s takýmto zákonom alebo predpisom nie je auditom v súlade s ISA. Audítor preto nesmie v audítorskej správe uvádzať, že audit bol vykonaný v súlade s ISA<sup>6</sup>. (pozri: odsek A38 až A39)

\*\*\*

## **Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály**

### **Rozsah pôsobnosti tohto ISA (pozri: odsek 1)**

- A1. Zákazky na uisťovacie služby, ku ktorým patria aj zákazky na audit, môže odborník akceptovať iba vtedy, keď dospeje k záveru, že budú splnené relevantné etické požiadavky ako napríklad nezávislosť a odborná spôsobilosť, a keď zákazka vykazuje určité vlastnosti<sup>7</sup>. Zodpovednosťou audítora v súvislosti s etickými požiadavkami spojenými s akceptovaním zákazky na audit v rozsahu, v akom ich môže audítor ovplyvniť, sa zaoberá ISA 220<sup>8</sup>. Tento ISA sa zaoberá záležitosťami (alebo nevyhnutnými predpokladmi), ktoré môže ovplyvniť účtovná jednotka a na ktorých sa audítor musí zhodnúť s manažmentom účtovnej

<sup>4</sup> ISA 706 (revidované znenie) „Odseky so zdôraznením skutočnosti a odseky o iných záležitostiach v správe nezávislého audítora“.

<sup>5</sup> ISA 706 (revidované znenie).

<sup>6</sup> Pozri aj ISA 700 (revidované znenie) „Formovanie názoru na finančné výkazy a správa k finančným výkazom“, odsek 43.

<sup>7</sup> „Medzinárodný rámec pre zákazky na uisťovacie služby“, odsek 17.

<sup>8</sup> ISA 220, odseky 9 až 11.

jednotky.

### Nevyhnutné predpoklady na vykonanie auditu

*Rámec finančného vykazovania* [pozri: odsek 6 písm. a)]

- A2. Podmienkou akceptácie zákazky na uisťovacie služby je, aby kritériá, o ktorých sa hovorí v definícii zákazky na uisťovacie služby, boli vhodné pre plánovaných používateľov a aby ich mali k dispozícii<sup>9</sup>. Kritériá sú meradlá („benchmarky“), používané na vyhodnocovanie alebo meranie predmetu vrátane, keď je to relevantné, benchmarkov na prezentáciu a zverejňovanie informácií. Vhodné kritériá umožňujú primerane dôsledne hodnotiť alebo merať nejaký predmet v kontexte profesionálneho úsudku. Na účely ISA je platný rámec finančného vykazovania zdrojom kritérií, ktoré audítor používa na audit finančných výkazov a, keď je to relevantné, aj na audit ich vernej prezentácie.
- A3. Bez prijateľného rámca finančného vykazovania nemá manažment vhodný základ na zostavenie finančných výkazov a audítor nemá vhodné kritériá na audit finančných výkazov. V mnohých prípadoch môže audítor predpokladať, že platný rámec finančného vykazovania je prijateľný, ako je opísané v odsekoch A8 a A9.

Rozhodnutie o prijateľnosti rámca finančného vykazovania

- A4. Faktory relevantné pre audítorovo rozhodnutie o prijateľnosti rámca finančného vykazovania, ktorý sa má uplatniť pri zostavovaní finančných výkazov, zahŕňajú:
- charakter účtovnej jednotky (napríklad, či ide o obchodnú spoločnosť, subjekt z verejného sektora alebo o neziskovú organizáciu);
  - účel finančných výkazov (napríklad, či sú výkazy zostavené tak, aby spĺňali bežné požiadavky na finančné informácie širokého okruhu používateľov alebo požiadavky na finančné informácie špecifických používateľov);
  - charakter finančných výkazov (napríklad, či finančné výkazy predstavujú kompletný súbor finančných výkazov, alebo ide o jeden finančný výkaz);
  - či je platný rámec finančného vykazovania predpísaný zákonom alebo predpisom.
- A5. Veľa používateľov finančných výkazov nemôže požadovať, aby sa finančné výkazy prispôbili ich špecifickým požiadavkám na informácie. Všetky požiadavky na informácie špecifických používateľov sa síce splniť nedajú, ale existujú požiadavky na informácie, ktoré sú bežné pre široký okruh používateľov. Finančné výkazy zostavené v súlade s rámcom finančného vykazovania určeným na splnenie bežných požiadaviek na finančné informácie širokého okruhu používateľov sa označujú ako finančné výkazy na všeobecné účely.
- A6. V niektorých prípadoch sa finančné výkazy zostavia v súlade s rámcom finančného vykazovania určeným na splnenie požiadaviek na informácie špecifických používateľov. Takéto finančné výkazy sa označujú ako finančné výkazy na špeciálne účely. V takejto situácii sú požiadavky plánovaných používateľov na finančné informácie rozhodujúce na určenie rámca finančného vykazovania. V ISA 800 (revidované znenie) sa rozoberá otázka prijateľnosti rámcov finančného vykazovania určených na splnenie požiadaviek na finančné informácie špecifických používateľov<sup>10</sup>.
- A7. Nedostatky platného rámca finančného vykazovania naznačujúce, že rámec je

<sup>9</sup> „Medzinárodný rámec pre zákazky na uisťovacie služby“, odsek 17 písm. b) bod (ii).

<sup>10</sup> ISA 800 (revidované znenie) „Špeciálne úvahy – audit finančných výkazov zostavených v súlade s rámcom na špeciálne účely“, odsek 8.

nepriateľný, sa môžu prejaviť až po akceptácii zákazky. Keď použitie daného rámca predpisuje zákon alebo predpis, platia požiadavky uvedené v odsekoch 19 a 20. Keď použitie daného rámca nepredpisuje zákon ani predpis, manažment môže rozhodnúť o použití iného rámca, ktorý je prijateľný. Keď tak manažment urobí, ako sa vyžaduje v odseku 16, dohodnú sa nové podmienky zákazky na audit, aby sa zohľadnila zmena rámca, pretože predchádzajúce dohodnuté podmienky už nezodpovedajú presne skutočnosti.

#### Rámce na všeobecné účely

A8. V súčasnosti na posudzovanie prijateľnosti rámcov na všeobecné účely neexistuje objektívny a autoritatívny základ, ktorý by bol všeobecne uznávaný v svetovom meradle. Keď takýto základ neexistuje, predpokladá sa, že štandardy finančného vykazovania stanovené oprávnenou alebo uznávanou organizáciou zodpovednou za vydávanie štandardov, ktoré musia používať určité typy účtovných jednotiek, sú prijateľné pre finančné výkazy na všeobecné použitie, ktoré takéto účtovné jednotky zostavujú, za predpokladu, že tieto organizácie postupujú v súlade s ustanoveným transparentným procesom, ktorého súčasťou je prediskutovanie a zohľadnenie stanovísk širokého okruhu zainteresovaných osôb. Takýmito štandardmi finančného výkazníctva sú napríklad:

- Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva (IFRS), ktoré vydáva Rada pre medzinárodné účtovné štandardy (*International Accounting Standards Board*),
- Medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (IPSAS), ktoré vydáva Rada pre medzinárodné účtovné štandardy pre verejný sektor (*International Public Sector Accounting Standards Board*),
- účtovné zásady, ktoré vydáva oprávnená alebo uznávaná organizácia zodpovedná za určovanie štandardov v konkrétnej jurisdikcii za predpokladu, že táto organizácia postupuje v súlade so stanoveným transparentným procesom, ktorého súčasťou je prediskutovanie a zohľadnenie stanovísk širokého okruhu zainteresovaných osôb.

Tieto štandardy finančného vykazovania sa v zákone alebo predpise, ktoré upravujú zostavenie finančných výkazov na všeobecné účely, často označujú ako platný rámec finančného vykazovania.

#### Rámce finančného vykazovania predpísané zákonom alebo predpisom

A9. V súlade s odsekom 6 písm. a) sa od audítora vyžaduje, aby rozhodol, či rámec finančného vykazovania, ktorý sa má uplatniť pri zostavovaní finančných výkazov, je prijateľný. V niektorých jurisdikciách môžu zákon alebo predpis predpisovať rámec finančného vykazovania, ktorý majú určité druhy účtovných jednotiek použiť pri zostavovaní svojich finančných výkazov na všeobecné účely. Keď nič nesvedčí o opak, takýto rámec finančného vykazovania sa považuje za prijateľný pre finančné výkazy na všeobecné účely zostavované takýmito účtovnými jednotkami. Keď sa takýto rámec nepovažuje za prijateľný, platia odseky 19 a 20.

Jurisdikcie bez organizácií, ktoré určujú štandardy a predpísané rámce finančného vykazovania

A10. Keď je účtovná jednotka zaregistrovaná alebo funguje v jurisdikcii, v ktorej neexistuje oprávnená alebo uznávaná organizácia zodpovedná za určovanie štandardov, alebo v jurisdikcii, kde používanie rámca finančného vykazovania nepredpisuje zákon alebo predpis, potom rámec finančného vykazovania, ktorý sa má uplatniť pri zostavovaní finančných výkazov, určí manažment. Príloha 2 obsahuje usmernenie na určenie toho, ktoré rámce finančného vykazovania sú v takýchto situáciách prijateľné.

*Odsúhlasenie zodpovednosti manažmentu [pozri: odsek 6 písm. b)]*

- A11. Audit v súlade s ISA sa vykonáva na základe nevyhnutnej podmienky, že manažment uznal a chápe svoju zodpovednosť ustanovenú v odseku 6 písm. b)<sup>11</sup>. V niektorých jurisdikciách môže zákon alebo predpis presne určovať, čo táto zodpovednosť zahŕňa. V iných jurisdikciách môže zákon alebo predpis túto zodpovednosť určovať iba v malom rozsahu alebo vôbec nie. ISA v týchto záležitostiach nemajú prednosť pred zákonmi alebo predpismi. Koncepcia nezávislého auditu však vyžaduje, aby úloha audítora nezahŕňala prevzatie zodpovednosti za zostavenie finančných výkazov alebo za súvisiacu internú kontrolu účtovnej jednotky a aby audítor primerane očakával, že získa informácie nevyhnutné na audit (vrátane informácií získaných z iných zdrojov než je hlavná účtovná kniha a pomocné účtovné knihy) v rozsahu, v akom ich manažment dokáže poskytnúť alebo obstať. Nevyhnutná podmienka je teda zásadným predpokladom na vykonanie nezávislého auditu. Aby sa predišlo nedorozumeniam, tak v rámci dohadovania a zaznamenávania podmienok zákazky na audit podľa odsekov 9 až 12 sa s manažmentom odsúhlasí, že manažment uznáva a chápe túto svoju zodpovednosť.
- A12. Zodpovednosť za finančné vykazovanie sa medzi manažment a osoby poverené spravovaním delí rôznym spôsobom v závislosti od zdrojov a štruktúry účtovnej jednotky a relevantného zákona alebo predpisu a príslušných úloh, ktoré v účtovnej jednotke zohrávajú manažment a osoby poverené spravovaním. Manažment väčšinou zodpovedá za vykonávanie, zatiaľ čo osoby poverené spravovaním dohliadajú na manažment. Osoby poverené spravovaním niekedy majú alebo preberajú na seba zodpovednosť za schvaľovanie finančných výkazov alebo monitorovanie internej kontroly účtovnej jednotky súvisiacej s finančným vykazovaním. Vo väčších účtovných jednotkách alebo v účtovných jednotkách z verejného sektora možno určitou zodpovednosťou v oblasti dohľadu poveriť podskupinu z okruhu osôb poverených spravovaním, napríklad výbor pre audit.
- A13. ISA 580 od audítora vyžaduje, aby požiadal manažment o poskytnutie písomného vyhlásenia o splnení určitej zodpovednosti<sup>12</sup>. Môže byť preto vhodné informovať manažment, že sa očakáva, že poskytne nielen takéto písomné vyhlásenie, ale aj písomné vyhlásenia, ktoré vyžadujú iné ISA a, keď je to nevyhnutné, písomné vyhlásenia podporujúce ďalšie auditorské dôkazy relevantné pre finančné výkazy alebo pre jedno či viaceré špecifické tvrdenia vo finančných výkazoch.
- A14. Keď manažment neuzná svoju zodpovednosť, alebo nebude súhlasiť s poskytnutím písomných vyhlásení, audítor nebude môcť získať dostatočné a vhodné auditorské dôkazy<sup>13</sup>. V takejto situácii by nebolo vhodné, aby audítor akceptoval zákazku na audit, keď to od audítora nevyžaduje zákon alebo predpis. Keď sa od audítora vyžaduje, aby zákazku na audit akceptoval, bude možno treba, aby audítor manažmentu vysvetlil dôležitosť týchto skutočností a ich vplyv na auditorskú správu.

Zostavenie finančných výkazov [pozri: odsek 6 písm. b) bod (i)]

- A15. Väčšina rámcov finančného vykazovania obsahuje požiadavky týkajúce sa prezentácie finančných výkazov; pre takéto rámce *zostavenie* finančných výkazov v súlade s rámcom finančného vykazovania zahŕňa *prezentáciu*. V prípade rámca zameraného na vernú prezentáciu je cieľ vykázania vernej prezentácie taký dôležitý, že nevyhnutná podmienka dohodnutá s manažmentom zahŕňa konkrétnu zmienku o vernej prezentácii alebo o zodpovednosti zaistiť, aby finančné výkazy poskytovali „pravdivý a verný obraz“ v súlade s rámcom finančného vykazovania.

<sup>11</sup> ISA 200, odsek A4.

<sup>12</sup> ISA 580 „Písomné vyhlásenia“, odseky 10 až 11.

<sup>13</sup> ISA 580, odsek A26.



Interná kontrola [pozri: odsek 6 písm. b) bod (ii)]

A16. Manažment zachováva takú internú kontrolu, akú považuje za potrebnú na zostavenie finančných výkazov, ktoré neobsahujú významné nesprávnosti, či už z dôvodu podvodu alebo chyby. V dôsledku prirodzených obmedzení dokáže interná kontrola, nech je už akokoľvek účinná, účtovnej jednotke poskytnúť iba primerané uistenie o dosiahnutí jej cieľov finančného vykazovania<sup>14</sup>.

A17. Nezávislý audit vykonaný v súlade s ISA nie je náhradou za zachovávanie internej kontroly nevyhnutnej na to, aby manažment zostavil finančné výkazy. Od audítora sa preto vyžaduje, aby od manažmentu získal vyjadrenie, že manažment uznáva a chápe svoju zodpovednosť za internú kontrolu. Vyjadrenie, ktoré vyžaduje odsek 6 písm. b) bod (ii), však neznamena, že audítor uzná, že interná kontrola, ktorú manažment zachováva, splnila svoj účel, alebo že neobsahuje nedostatky.

A18. O tom, aká interná kontrola je nevyhnutná na zostavenie finančných výkazov, rozhoduje manažment. Výraz „interná kontrola“ zahŕňa celý rad činností v rámci komponentov, ktoré môžu byť opísané ako kontrolné prostredie; proces, ktorý účtovná jednotka používa na posudzovanie rizík; informačný systém vrátane súvisiacich podnikových procesov relevantných pre finančné vykazovanie a vrátane komunikácie; kontrolné činnosti; a monitorovanie kontrol. Toto členenie však nemusí nevyhnutne odzrkadľovať spôsob, akým konkrétna účtovná jednotka vypracuje, zavedie a bude zachovávať svoju internú kontrolu, alebo ako by klasifikovala jednotlivé komponenty<sup>15</sup>. Interná kontrola účtovnej jednotky (najmä jej účtovné knihy a záznamy alebo účtovné systémy) bude odzrkadľovať potreby manažmentu, zložitost podnikateľskej činnosti, charakter rizík, ktorým je účtovná jednotka vystavená, a príslušné zákony alebo predpisy.

A19. V niektorých jurisdikciách sa môže zákon alebo predpis odvolávať na zodpovednosť manažmentu za primeranosť účtovných kníh a záznamov alebo účtovných systémov. Niekedy sa môže v bežnej praxi rozlišovať medzi účtovnými knihami a záznamami, prípadne medzi účtovnými systémami na jednej strane a internou kontrolou alebo kontrolami na strane druhej. Keďže, ako sa uvádza v odseku A18, účtovné knihy a záznamy alebo účtovné systémy sú neoddeliteľnou súčasťou internej kontroly, pri opise zodpovednosti manažmentu sa na ne v odseku 6 písm. b) bod (ii) špecificky neodkazuje. Aby sa predišlo nedorozumeniu, môže byť vhodné, aby audítor vysvetlil manažmentu rozsah svojej zodpovednosti.

Doplňujúce informácie (pozri: odsek 6 písm. b) bod (iii) b)

A20. Doplnujúce informácie, ktoré si audítor môže vyžiadať od manažmentu na účely auditu, môžu prípadne zahŕňať záležitosti týkajúce sa iných informácií v zmysle ISA 720 (revidované znenie). Keď audítor očakáva, že iné informácie získa po dátume správy audítora, podmienky zákazky na audit môžu zohľadňovať aj zodpovednosť audítora v súvislosti s týmito inými informáciami vrátane prípadných krokov, ktoré môžu byť vhodné alebo potrebné, pokiaľ audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť týchto iných informácií v rámci iných informácií získaných po dátume správy audítora.

Úvahy týkajúce sa menších účtovných jednotiek [pozri: odsek 6 písm. b)]

A21. Jedným z účelov dohodnutia podmienok zákazky na audit je vyhnúť sa nedorozumeniam o tom, za čo zodpovedá manažment a za čo zodpovedá audítor. Napríklad, keď pri zostavovaní finančných výkazov pomáhala tretia osoba, môže byť na prospech vecí pripomenúť manažmentu, že za zostavenie finančných výkazov v súlade s platným rámcom finančného vykazovania je aj napriek tomu

<sup>14</sup> ISA 315 (revidované znenie) „Identifikácia a posúdenie rizika významných nesprávností poznaním účtovnej jednotky a jej prostredia“, odsek A54.

<sup>15</sup> ISA 315 (revidované znenie), odsek A59 a Príloha č. 1.

zodpovedný manažment.

## Dohoda o podmienkach zákazky na audit

*Dohodnutie podmienok zákazky na audit* (pozri: odsek 9)

A22. Postavenie manažmentu a osôb poverených spravovaním pri dohadovaní podmienok zákazky na audit pre účtovnú jednotku závisí od štruktúry spravovania účtovnej jednotky a od príslušného zákona alebo predpisu.

*Zákazkový list na audit alebo iná forma písomnej dohody*<sup>16</sup> (pozri: odseky 10 až 11)

A23. Je v záujme účtovnej jednotky aj audítora, aby audítor pred začatím auditu zaslal zákazkový list na audit, aby sa tým pomohlo predísť nedorozumeniam týkajúcim sa auditu. V niektorých krajinách sa však cieľ a rozsah pôsobnosti auditu, ako aj zodpovednosť manažmentu a audítora môžu dostatočne stanovovať zákonom, čo znamená, že zákon predpisuje záležitosti opísané v odseku 10. V takejto situácii síce odsek 11 audítorovi povoľuje, aby v zákazkovom liste jednoducho použil odkaz na platnosť príslušného zákona alebo predpisu a uviedol, že manažment uznáva a chápe svoju zodpovednosť podľa odseku 6 písm. b), no aj napriek tomu môže audítor považovať za vhodné, aby pre informáciu manažmentu zaradil do zákazkového listu záležitosti opísané v odseku 10.

Forma a obsah zákazkového listu na audit

A24. Forma a obsah zákazkového listu na audit môžu byť pre každú účtovnú jednotku iné. Informácie uvedené v zákazkovom liste na audit o zodpovednosti audítora môžu vychádzať z ISA 200<sup>17</sup>. Odseky 6 písm. b) a 12 tohto ISA sa zaoberajú opisom zodpovednosti manažmentu. V zákazkovom liste obsahujúcom záležitosti, ktoré vyžaduje odsek 10, môžu byť odkazy napríklad aj na:

- podrobné rozpracovanie rozsahu auditu vrátane odkazov na platnú legislatívu, predpisy, ISA a etické a iné vyhlásenia profesionálnych orgánov, ktoré audítor dodržiava,
- formu všetkých ďalších oznámení o výsledkoch zákazky na audit,
- povinnosť audítora informovať o kľúčových záležitostiach auditu v správe audítora podľa ISA 701,<sup>18</sup>
- skutočnosť, že pre prirodzené obmedzenia auditu, ako aj pre prirodzené obmedzenia internej kontroly sa nedá vyhnúť riziku, že niektoré významné nesprávosti ostanú neodhalené aj napriek riadnemu naplánovaniu a vykonaniu auditu v súlade s ISA,
- dohody o plánovaní a vykonaní auditu vrátane zloženia tímu pracujúceho na zákazke,
- očakávanie, že manažment poskytne písomné vyhlásenia (pozri aj odsek A13),
- očakávanie, že manažment poskytne prístup ku všetkým informáciám, ktoré sú známe manažmentu a ktoré sú relevantné pre zostavenie finančných výkazov, vrátane očakávania, že manažment poskytne prístup k informáciám, ktoré sú relevantné pre zverejnenia,
- súhlas manažmentu, že audítorovi včas poskytne návrh finančných výkazov vrátane všetkých informácií relevantných pre ich zostavenie, či už získaných z hlavnej účtovnej knihy a pomocných účtovných kníh alebo z iného zdroja (vrátane všetkých informácií relevantných pre zostavenie

<sup>16</sup> V nasledujúcich odsekoch treba každú zmienku o zákazkovom liste na audit považovať za odkaz na zákazkový list na audit alebo na inú vhodnú formu písomnej dohody.

<sup>17</sup> ISA 200, odseky 3 až 9.

<sup>18</sup> ISA 701 „Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora“.

zverejnených informácií), a prípadné iné informácie,<sup>19</sup> aby audítor mohol dokončiť audit v súlade s navrhovaným časovým rozvrhom.

- súhlas manažmentu, že bude audítora informovať o skutočnostiach, ktoré by mohli ovplyvniť finančné výkazy a o ktorých sa môže manažment dozvedieť v období od dátumu audítorskej správy do dátumu vydania finančných výkazov,
- základ použitý pri výpočte honoráru a dohodnuté fakturačné podmienky,
- požiadavku, aby manažment potvrdil prijatie zákazkového listu na audit a odsúhlasil podmienky zákazky, ktoré sú v ňom uvedené.

A25. Keď sa od audítora nevyžaduje informovanie o kľúčových záležitostiach auditu, pre audítora môže byť užitočné uviesť v podmienkach zákazky na audit možnosť informovať o kľúčových záležitostiach auditu v správe audítora a v určitých jurisdikciách môže byť potrebné uviesť túto možnosť, aby o nich audítor mohol informovať neskôr.

A26. Keď to je dôležité, možno v zákazkovom liste na audit uviesť aj:

- dohody o zapojení ďalších audítorov a expertov do určitých aspektov auditu,
- dohody o zapojení interných audítorov a ďalších zamestnancov účtovnej jednotky,
- dohody, ktoré treba uskutočniť s predchádzajúcim audítorom, ak nejaký bol, v prípade prvého auditu,
- všetky skutočnosti obmedzujúce zodpovednosť audítora, ak takáto možnosť existuje,
- odkaz na všetky ďalšie dohody medzi audítorom a účtovnou jednotkou,
- všetky povinnosti týkajúce sa poskytnutia audítorskej pracovnej dokumentácie iným osobám.

Príklad zákazkového listu na audit je uvedený v prílohe 1.

Audity komponentov

A27. Keď je audítor materskej účtovnej jednotky aj audítorom komponentu, rozhodnutie o potrebe zaslať komponentu samostatný zákazkový list môžu ovplyvniť napríklad aj tieto faktory:

- kto vymenúva audítora komponentu,
- či treba pre komponent vydať samostatnú audítorskú správu,
- zákonné požiadavky týkajúce sa vymenovania audítora,
- do akej miery je spoločnosť vlastníctvom materskej spoločnosti,
- do akej miery je riadenie komponentu nezávislé od materskej spoločnosti.

Zodpovednosť manažmentu predpísaná zákonom alebo predpisom (pozri: odseky 11 až 12)

A28. Ak v situácii opísanej v odsekoch A23 a A29 audítor dospeje k záveru, že niektoré podmienky zákazky na audit netreba zaznamenať v zákazkovom liste na audit, odsek 11 od neho aj naďalej vyžaduje, aby od manažmentu požadoval písomné vyjadrenie, že uznáva a chápe svoju zodpovednosť podľa odseku 6 písm. b). Podľa odseku 12 sa však na takéto písomné vyjadrenie môže použiť znenie zákona alebo predpisu, ak takýto zákon alebo predpis stanovujú zodpovednosť manažmentu, ktorá má rovnaký účinok ako zodpovednosť

<sup>19</sup>

V zmysle definície v ISA 720 (revidované znenie) „Zodpovednosť audítora za iné informácie“.

uvedená v odseku 6 písm. b). Usmernenie týkajúce sa ekvivalentnosti s opisom v zákone alebo predpise môžu v rámci jurisdikcie poskytovať účtovnícka profesia, subjekt určujúci audítorské štandardy alebo orgán regulujúci vykonávanie auditov.

Úvahy týkajúce sa účtovných jednotiek z verejného sektora

A29. Zákon alebo predpis, ktoré upravujú vykonávanie auditov vo verejnom sektore, vo všeobecnosti nariaďujú vymenovanie audítora pre verejný sektor a zvyčajne stanovujú zodpovednosť a práva audítora pre verejný sektor vrátane práva prístupu k záznamom a iným informáciám účtovnej jednotky. Aj keď zákon alebo predpis dostatočne podrobne opisujú podmienky zákazky na audit, audítor pre verejný sektor môže dospieť k záveru, že bude vhodné vydať zákazkový list na audit, ktorý bude obsiahlejší než zákazkový list, ktorého vystavenie umožňuje odsek 11.

### **Opakujúce sa audity (pozri: odsek 13)**

A30. Audítor môže rozhodnúť, že nebude pre každé obdobie posielat' nový zákazkový list na audit alebo inú písomnú dohodu. Vzhľadom na ďalej uvedené skutočnosti však môže byť vhodné preveriť podmienky zákazky na audit alebo účtovnej jednotke pripomenúť existujúce podmienky:

- náznaky nasvedčujúce, že účtovná jednotka nesprávne chápe cieľ a rozsah auditu,
- upravené alebo špeciálne podmienky zákazky na audit,
- nedávna personálna zmena vo vyššom manažmente,
- významná zmena vo vlastníctve,
- významná zmena charakteru alebo veľkosti podnikateľskej činnosti účtovnej jednotky,
- zmena zákonných alebo regulačných požiadaviek,
- zmena rámca finančného vykazovania uplatneného pri zostavovaní finančných výkazov,
- zmena iných požiadaviek na vykazovanie.

### **Akceptácia zmeny podmienok zákazky na audit**

*Žiadosť o zmenu podmienok zákazky na audit (pozri: odsek 14)*

A31. Požiadavka účtovnej jednotky, aby audítor zmenil podmienky zákazky na audit, môže vyplývať zo zmeny okolností ovplyvňujúcich potrebu služby, z nesprávneho pochopenia charakteru pôvodne požadovaného auditu, alebo z obmedzenia rozsahu zákazky na audit a môže ju iniciovať manažment, alebo si ju vynútiť iné okolnosti. Odsek 14 od audítora vyžaduje, aby zvážil oprávnenosť požiadavky, najmä však dôsledky obmedzenia rozsahu pôsobnosti zákazky na audit.

A32. Zmena okolností účtovnej jednotky, ktorá ovplyvní požiadavky účtovnej jednotky, alebo nesprávne pochopenie charakteru pôvodne požadovanej služby sa môžu považovať za primeraný dôvod na požiadavku o zmenu v zákazke na audit.

A33. Naopak, zmenu nemožno považovať za primeranú, keď sa zdá, že súvisí s nesprávnosťou, neúplnosťou alebo inak neuspokojivým charakterom informácií. Príkladom môže byť prípad, keď audítor nedokáže získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy týkajúce sa pohľadávok a účtovná jednotka požiadala o zmenu zákazky na audit na zákazku na preverenie, aby sa vyhla podmienenému názoru alebo odmietnutiu názoru.

*Žiadosť o zmenu na zákazku na preverenie alebo súvisiacu službu (pozri: odsek 15)*

- A34. Audítor poverený vykonaním auditu v súlade s ISA bude možno pred odsúhlasením zmeny zákazky na audit na zákazku na preverenie alebo súvisiacu službu musieť posúdiť popri záležitostiach uvádzaných v odseku A31 až A33 aj právne alebo zmluvné dôsledky zmeny.
- A35. Ak audítor dospeje k záveru, že zmena zákazky na audit na zákazku na preverenie alebo súvisiacu službu je primerane zdôvodnená, audítorské práce vykonané do dátumu zmeny môžu byť síce pre zmenenú zákazku relevantné, ale prácou, ktorú treba vykonať, a správou, ktorú treba vydať, sú práca a správa zodpovedajúce revidovanej zákazke. Aby nebol čitateľ zmätený, v správe o súvisiacej službe nebude zmienka o:
- a) pôvodnej zákazke na audit, alebo
  - b) postupoch, ktoré sa možno vykonali pri pôvodnej zákazke na audit, s výnimkou prípadov, keď sa zákazka na audit zmení na zákazku na vykonanie odsúhlasených postupov, takže zmienka o vykonaných postupoch je normálnou súčasťou správy.

### Ďalšie úvahy pri akceptácii zákazky

*Štandardy finančného výkazníctva doplnené o zákon alebo predpis (pozri: odsek 18)*

- A36. V niektorých jurisdikciách môže zákon alebo predpis dopĺňať štandardy finančného výkazníctva stanovené oprávnenou alebo uznávanou organizáciou zodpovednou za určovanie štandardov o ďalšie požiadavky týkajúce sa zostavovania finančných výkazov. Platný rámec finančného vykazovania na účely aplikácie ISA v takýchto jurisdikciách zahŕňa určený rámec finančného vykazovania a aj takéto doplňujúce požiadavky, za predpokladu, že nie sú v rozpore s určeným rámcom finančného vykazovania. Môže ísť napríklad o situáciu, keď zákon alebo predpis predpisujú ďalšie zverejnenia popri zverejneniach, ktoré vyžadujú štandardy finančného výkazníctva, alebo o situáciu, keď zákon alebo predpis zužujú okruh prijateľných možností výberu, ktorý umožňujú štandardy finančného výkazníctva<sup>20</sup>.

*Rámec finančného vykazovania predpísaný zákonom alebo predpisom – ďalšie záležitosti ovplyvňujúce akceptáciu (pozri: odsek 19)*

- A37. Zákon alebo predpis môžu predpisovať, aby sa v názore audítora použili výrazy „prezentuje verne, vo všetkých významných súvislostiach“ alebo „poskytuje pravdivý a verný obraz“ v prípade, keď audítor dospeje k záveru, že platný rámec finančného vykazovania predpísaný zákonom alebo predpisom by bol inak neprijateľný. Ide o prípad, keď sa podmienky predpísaného znenia správy audítora zásadne líšia od požiadaviek ISA (pozri odsek 21).

*Audítorská správa predpísaná zákonom alebo predpisom (pozri: odsek 21)*

- A38. ISA vyžadujú, aby audítor neproklamoval súlad s ISA, ak tento audítor nesplnil požiadavky všetkých ISA relevantných pre daný audit<sup>21</sup>. Keď zákon alebo predpis určujú formálnu úpravu alebo znenie audítorskej správy, pričom forma alebo výrazy sa zásadne líšia od požiadaviek ISA, a audítor dospeje k záveru, že doplňujúce vysvetlenie v audítorskej správe nedokáže znížiť možnosť nesprávneho pochopenia, audítor môže zvážiť možnosť uviesť v audítorskej správe vyhlásenie, že audit nebol vykonaný v súlade s ISA. Odporúča sa však, aby audítor v možnom rozsahu uplatnil ISA vrátane tých ISA, ktoré sa zaoberajú audítorskou správou, a to aj napriek tomu, že audítor nemá povolené uvádzať informáciu o vykonaní auditu v súlade s ISA.

<sup>20</sup> ISA 700 (revidované znenie) obsahuje v odseku 15 požiadavku týkajúcu sa vyhodnotenia, či finančné výkazy adekvátne odkazujú na platný rámec finančného vykazovania, prípadne či ho adekvátne opisujú.

<sup>21</sup> ISA 200, odsek 20.

Úvahy týkajúce sa účtovných jednotiek z verejného sektora

A39. Právne predpisy, ktoré upravujú mandát na audit vo verejnom sektore, môžu obsahovať špecifické požiadavky; môžu napríklad od audítora vyžadovať, aby priamo ministrom, zákonodarnému zboru alebo verejnosti oznámil prípadnú snahu účtovnej jednotky obmedziť rozsah pôsobnosti auditu.

**Príloha 1**

(pozri: odseky A23 a A24)

**Vzor zákazkového listu na audit**

Ďalej je uvedený vzor zákazkového listu na audit finančných výkazov na všeobecné účely zostavené v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva. List nie je záväzný, jeho cieľom je slúžiť len ako usmernenie, ktoré sa dá použiť v kombinácii s úvahami uvedenými v tomto ISA. Treba ho prispôbiť individuálnym požiadavkám a okolnostiam. Je vypracovaný tak, aby v ňom bola zmienka o audite finančných výkazov za jedno účtovné obdobie a bude ho treba upraviť, ak sa jeho použitie plánuje alebo očakáva v prípade opakujúcich sa auditov (pozri odsek 13 tohto ISA). Otázku vhodnosti navrhovaného listu môže byť vhodné prediskutovať s právnikom.

\*\*\*

Príslušnému zástupcovi manažmentu alebo osobám povereným spravovaním spoločnosti ABC<sup>22</sup>.

*(Cieľ a rozsah pôsobnosti auditu)*

Požiadali ste<sup>23</sup> nás, aby sme vykonali audit finančných výkazov spoločnosti ABC obsahujúcich výkaz o finančnej situácii k 31. decembru 20X1, výkaz komplexného výsledku, výkaz zmien vlastného imania a výkaz peňažných tokov za rok končiaci k uvedenému dátumu, ako aj súvisiace poznámky obsahujúce prehľad významných účtovných zásad. Dovoľte, aby sme potvrdili našu akceptáciu a pochopenie tejto zákazky na audit prostredníctvom tohto listu.

Našou zodpovednosťou je získať primerané uistenie, či finančné výkazy ako celok neobsahujú významné nesprávnosti, či už v dôsledku podvodu alebo chyby, a vydať správu audítora, vrátane názoru. Primerané uistenie je uistenie vysokého stupňa, ale nie je zárukou toho, že audit vykonaný podľa medzinárodných audítorských štandardov vždy odhalí významné nesprávnosti, ak také existujú. Nesprávnosti môžu vzniknúť v dôsledku podvodu alebo chyby a za významné sa považujú vtedy, ak by sa dalo odôvodnene očakávať, že jednotlivito alebo v súhrne by mohli ovplyvniť ekonomické rozhodnutia používateľov, uskutočnené na základe týchto finančných výkazov.

*(Zodpovednosť audítora)*

Audit vykonáme podľa medzinárodných audítorských štandardov (International Standards on Auditing, ISA). V rámci auditu uskutočneného podľa medzinárodných audítorských štandardov, počas celého auditu uplatňujeme odborný úsudok a zachovávame profesionálny skepticizmus. Okrem toho:

- Identifikujeme a posudzujeme riziká významnej nesprávnosti finančných výkazov, či už v dôsledku podvodu alebo chyby, navrhujeme a uskutočňujeme audítorské postupy reagujúce na tieto riziká a získavame audítorské dôkazy, ktoré sú dostatočné a vhodné na poskytnutie základu pre náš názor. Riziko neodhalenia významnej nesprávnosti v dôsledku podvodu je vyššie ako toto riziko v dôsledku chyby, pretože podvod môže zahŕňať tajnú dohodu, falšovanie, úmyselné vynechanie, nepravdivé vyhlásenie alebo obídenie internej kontroly.
- Oboznamujeme sa s internými kontrolami relevantnými pre audit, aby sme mohli navrhnúť audítorské postupy vhodné za daných okolností, ale nie za

<sup>22</sup> Adresáti a odkazmi v liste sú adresáti a odkazy vhodné za okolností zákazky vrátane relevantnej jurisdikcie. Je dôležité odvolávať sa na vhodné osoby – pozri odsek A22.

<sup>23</sup> Odkazy na „Vy“, „Váš“, „my“, „náš“, „manažment“, „osoby poverené spravovaním“ a „audítora“ sa v celom liste upravia podľa okolností.

účelom vyjadrenia názoru na efektívnosť interných kontrol Spoločnosti.<sup>24</sup> Písomne Vás však budeme informovať o všetkých závažných nedostatkoch internej kontroly dôležitých pre audit finančných výkazov, ktoré zistíme počas auditu.

- Hodnotíme vhodnosť použitých účtovných zásad a účtovných metód a primeranosť účtovných odhadov a uvedenie s nimi súvisiacich informácií, uskutočnené štatutárnym orgánom.
- Robíme záver o tom, či štatutárny orgán vhodne v účtovníctve používa predpoklad nepretržitého pokračovania v činnosti a na základe získaných auditorských dôkazov záver o tom, či existuje významná neistota v súvislosti s udalosťami alebo okolnosťami, ktoré by mohli významne spochybníť schopnosť Spoločnosti nepretržite pokračovať v činnosti. Ak dospejeme k záveru, že významná neistota existuje, sme povinní upozorniť v našej správe audítora na súvisiace informácie uvedené vo finančných výkazoch alebo, ak sú tieto informácie nedostatočné, modifikovať náš názor. Naše závery vychádzajú z auditorských dôkazov získaných do dátumu vydania našej správy audítora. Budúce udalosti alebo okolnosti však môžu spôsobiť, že spoločnosť prestane pokračovať v nepretržitej činnosti.
- Hodnotíme celkovú prezentáciu, štruktúru a obsah finančných výkazov vrátane informácií v nej uvedených, ako aj to, či účtovná závierka zachytáva uskutočnené transakcie a udalosti spôsobom, ktorý vedie k ich vernému zobrazeniu.

V dôsledku prirodzených obmedzení auditu spolu s prirodzenými obmedzeniami internej kontroly existuje nevyhnutné riziko, že niektoré významné nesprávnosti môžu ostať neodhalené aj napriek riadnemu naplánovaniu a vykonaniu auditu v súlade s ISA.

*(Zodpovednosť manažmentu a identifikácia platného rámca finančného vykazovania (na účely tohto vzoru sa predpokladá, že audítor neurčil, že by túto zodpovednosť vhodným spôsobom stanovovali zákon alebo predpis; použije sa preto opis uvedený v odseku 6 písm. b) tohto ISA).)*

Audit vykonáme na základe toho, že (manažment a, keď to je vhodné, osoby poverené spravovaním)<sup>25</sup> uznávajú a chápu svoju zodpovednosť:

- a) za zostavenie a vernú prezentáciu finančných výkazov v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva<sup>26</sup>,
- b) za takú internú kontrolu, ktorú (manažment) považuje za potrebnú na zostavenie finančných výkazov, ktoré nebudú obsahovať významné nesprávnosti, či už z dôvodu podvodu alebo chyby,
- c) za to, že nám poskytnú:<sup>27</sup>
  - (i) prístup ku všetkým informáciám, o ktorých (manažment) vie, že sú relevantné na zostavenie finančných výkazov, napríklad k záznamom, dokumentácii a iným materiálom,

<sup>24</sup> Táto sa veta sa príslušne upraví, pokiaľ je audítor zodpovedný aj za vyjadrenie názoru na efektívnosť internej kontroly v spojení s auditom účtovnej závierky.

<sup>25</sup> Použiť terminológiu zodpovedajúcu situácii.

<sup>26</sup> Alebo, keď je to vhodné, „Na zostavenie finančných výkazov, ktoré poskytujú pravdivý a verný obraz v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva“.

<sup>27</sup> Pozri odsek A24 s príkladmi iných záležitostí týkajúcich sa zodpovednosti manažmentu, ktoré môžu byť zahrnuté.



- (ii) ďalšie informácie, ktoré môžeme požadovať od (manažmentu) na účely auditu,
- (iii) neobmedzený prístup k osobám v účtovnej jednotke, od ktorých považujeme za potrebné získať auditorské dôkazy.

Ako súčasť nášho auditu budeme od (manažmentu a, keď je to vhodné, osôb poverených spravovaním) vyžadovať písomné potvrdenie týkajúce sa vyhlásení, ktoré nám poskytnú v súvislosti s auditom.

Tešíme sa na dobrú spoluprácu s Vašími zamestnancami počas auditu.

*(Iné dôležité informácie)*

*(Vložte ďalšie informácie, napríklad dohodu o honorári, fakturačné a iné špecifické podmienky, podľa toho, čo je vhodné.)*

*(Správa)*

*(Vložte vhodnú zmienku o očakávanej forme a obsahu auditorskej správy vrátane, ak je to relevantné, správy o iných informáciách v súlade s ISA 720 (revidované znenie).)*

Formu a obsah našej správy možno bude treba upraviť podľa zistení auditu.

Prosíme Vás, aby ste priloženú kópiu tohto listu podpísali a vrátili nám ju ako dôkaz, že beriete na vedomie a súhlasíte s dohodou týkajúcou sa nášho auditu finančných výkazov vrátane našej príslušnej zodpovednosti.

XYZ a spol.

V mene spoločnosti ABC vzal na vedomie a odsúhlasil

(podpísaný)

Meno a funkcia

Dátum

**Príloha 2**

(pozri: odsek A10)

**Rozhodnutie o prijateľnosti rámcov na všeobecné účely****Jurisdikcie, v ktorých nie je oprávnená alebo uznávaná organizácia zodpovedná za určovanie štandardov alebo rámcov finančného vykazovania predpísaných zákonom alebo predpisom**

1. Ako sa vysvetľuje v odseku A10 tohto ISA, platný rámec finančného vykazovania určí manažment, keď je spoločnosť zapísaná alebo funguje v jurisdikcii, ktorá nemá oprávnenú alebo uznávanú organizáciu zodpovednú za určovanie štandardov, alebo v ktorej používanie rámcov finančného vykazovania nepredpisujú zákon alebo predpis. V takýchto jurisdikciách býva často praxou, že štandardy finančného výkazníctva určuje niektorá z organizácií uvedených v odseku A8 tohto ISA.
2. V konkrétnej jurisdikcii môžu byť eventuálne zaužívané účtovné konvencie, ktoré sa všeobecne uznávajú ako rámec finančného vykazovania pre finančné výkazy na všeobecné účely zostavené určitými špecifikovanými účtovnými jednotkami pôsobiacimi v danej jurisdikcii. V prípade použitia takéhoto rámca finančného vykazovania vyžaduje odsek 6 písm. a) tohto ISA od audítora, aby rozhodol, či možno účtovné konvencie súhrnne považovať za prijateľný rámec finančného vykazovania pre finančné výkazy na všeobecné účely. Ak je používanie účtovných konvencií v konkrétnej jurisdikcii rozšírené, prijateľnosť rámca finančného vykazovania za audítora zrejme zväžili zástupcovia profesie účtovných odborníkov v danej jurisdikcii. Inou možnosťou je, že audítor pri rozhodovaní zväží, či účtovné konvencie vykazujú vlastnosti, ktoré zvyčajne vykazujú prijateľné rámce finančného vykazovania (pozri odsek 3 nižšie), prípadne tieto účtovné konvencie porovná s požiadavkami existujúceho rámca finančného vykazovania považovaného za prijateľný (pozri odsek 4 nižšie).
3. Prijateľné rámce finančného vykazovania majú zvyčajne ďalej uvedené vlastnosti, v dôsledku čoho sú informácie poskytnuté vo finančných výkazoch užitočné pre predpokladaných používateľov:
  - a) relevantnosť, takže informácie uvedené vo finančných výkazoch sú relevantné pre charakter účtovnej jednotky a účel finančných výkazov. Napríklad, keď obchodná spoločnosť zostavuje finančné výkazy na všeobecné účely, relevantnosť sa posudzuje z hľadiska informácií potrebných na splnenie spoločných potrieb širokého okruhu používateľov, ktorí finančné informácie potrebujú pri ekonomickom rozhodovaní. Tieto potreby sa zvyčajne splnia prezentáciou finančnej situácie, finančnej výkonnosti a peňažných tokov obchodnej spoločnosti;
  - b) úplnosť, takže nie sú vynechané transakcie, udalosti, zostatky účtov ani zverejnenia, ktoré by mohli ovplyvniť závery vychádzajúce z finančných výkazov;
  - c) spoľahlivosť, takže informácie uvedené vo finančných výkazoch:
    - (i) keď je to vhodné, odzrkadľujú ekonomickú podstatu udalostí a transakcií, a nie iba ich právnu formu;
    - (ii) vedú k primerane rovnakému vyhodnoteniu, oceneniu, prezentácii a vykázaníu informácií, keď sa použijú za podobných okolností;
  - d) neutrálnosť, takže prispievajú k tomu, že informácie vo finančných výkazoch nie sú zaujaté;
  - e) zrozumiteľnosť, takže informácie vo finančných výkazoch sú jasné a zrozumiteľné a nedajú sa vykladať významne rozdielnymi spôsobmi.

4. Audítor môže rozhodnúť, že účtovné konvencie porovná s požiadavkami existujúceho rámca finančného vykazovania považovaného za prijateľný. Audítor môže účtovné konvencie porovnať napríklad s IFRS. V prípade auditu malej spoločnosti sa audítor môže rozhodnúť porovnať účtovné konvencie s rámcom finančného vykazovania, ktorý konkrétne pre takéto účtovné jednotky vypracovala oprávnená alebo uznávaná organizácia zodpovedná za určovanie štandardov. Keď audítor urobí takéto porovnanie a zistí rozdiely, tak pri rozhodovaní o tom, či účtovné konvencie uplatnené pri zostavovaní finančných výkazov predstavujú prijateľný rámec finančného vykazovania, zváži príčiny rozdielov, ako aj skutočnosť, či by uplatnenie týchto účtovných konvencií alebo opis rámca finančného vykazovania vo finančných výkazoch mohli spôsobiť, že takéto finančné výkazy by boli zavádzajúce.
5. Konglomerát účtovných konvencií určených na to, aby vyhovel jednotlivým preferenciám, nie je pre finančné výkazy na všeobecné účely prijateľným rámcom finančného vykazovania. Podobne nebude prijateľným rámcom finančného vykazovania ani rámec dodržiavania súladu, ak nie je rámcom, ktorý v konkrétnej jurisdikcii všeobecne akceptujú zostavovatelia a používatelia.