

MEDZINÁRODNÝ AUDÍTORSKÝ ŠTANDARD 706
(REVIDOVANÉ ZNENIE)
ODSEKY SO ZDÔRAZNENÍM SKUTOČNOSTI A ODSEKY O INÝCH
SKUTOČNOSTIACH V SPRÁVE NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

(Účinný pre audity finančných výkazov za obdobia
končiace sa 15. decembra 2016 alebo neskôr)

OBSAH

	Odsek
Úvod	
Rozsah pôsobnosti tohto ISA	1 – 4
Dátum nadobudnutia účinnosti	5
Cieľ	6
Definície	7
Požiadavky	
Odseky so zdôraznením skutočnosti v správe audítora	8 – 9
Odseky o iných skutočnostiach v správe audítora	10 – 11
Informovanie osôb poverených spravovaním	12
Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály	
Vzťah medzi odsekmi so zdôraznením skutočnosti a kľúčovými záležitosťami auditu v správe audítora.....	A1 – A3
Okolnosti, za ktorých môže byť potrebný odsek so zdôraznením skutočnosti	A4 – A6
Zaradenie odseku so zdôraznením skutočnosti do správy audítora	A7 – A8
Odseky o iných skutočnostiach v správe audítora	A9 – A15
Umiestnenie odsekov so zdôraznením skutočnosti a odsekov o iných skutočnostiach v správe audítora	A16 – A17
Informovanie osôb poverených spravovaním	A18
Príloha 1: Zoznam ISA obsahujúcich požiadavky týkajúce sa odsekov so zdôraznením skutočnosti	
Príloha 2: Zoznam ISA obsahujúcich požiadavky týkajúce sa odsekov o iných skutočnostiach	
Príloha 3: Národný príklad správy audítora obsahujúcej časť Kľúčové záležitosti audit, odsek so zdôraznením skutočnosti a odsek o iných skutočnostiach	
Príloha 4: Národný príklad správy audítora obsahujúcej podmienený názor z dôvodu odklonu od platného rámca finančného vykazovania a odsek so zdôraznením skutočnosti	

Medzinárodný audítorský štandard (ISA) 706 (revidované znenie) „Odseky so zdôraznením skutočnosti a odseky o iných skutočnostiach v správe nezávislého audítora“ 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 doplňujúcimi informáciami v správe audítora, keď audítor považuje za potrebné:
 - a) upozorniť používateľov na skutočnosť alebo skutočnosti prezentované alebo zverejnené vo finančných výkazoch, ktoré sú natoľko dôležité, že sú zásadné na pochopenie finančných výkazov používateľmi, alebo
 - b) upozorniť používateľov na skutočnosť alebo skutočnosti iné než skutočnosti, ktoré sú prezentované alebo zverejnené vo finančných výkazoch a sú relevantné na pochopenie auditu, zodpovedností audítora alebo správy audítora používateľmi.
2. ISA 701¹ stanovuje požiadavky a poskytuje usmernenie pre prípady, keď audítor určí kľúčové záležitosti auditu a informuje o nich v správe audítora. V prípade, že audítor zaradí do správy audítora časť Kľúčové záležitosti auditu, tento ISA sa zaoberá vzťahom medzi kľúčovými záležitosťami auditu a akýmkoľvek ďalším informovaním v správe audítora v súlade s týmto ISA. (odkaz: odsek A1 – A3)
3. ISA 570 (revidované znenie)² a ISA 720 (revidované znenie)³ stanovujú požiadavky a poskytujú usmernenie pre informovanie o nepretržitom pokračovaní v činnosti a iných informáciách v správe audítora.
4. V prílohe 1 a 2 sú uvedené ISA obsahujúce špecifické požiadavky na zaradenie odsekov so zdôraznením skutočnosti alebo odsekov o ďalších skutočnostiach do správy audítora. Za takých okolností platia požiadavky uvedené v tomto ISA týkajúce sa formy takýchto odsekov (odkaz: odsek A4).

Dátum nadobudnutia účinnosti

5. Tento ISA je účinný pre audity finančných výkazov za obdobia končiace sa 15. decembra 2016 alebo neskôr.

Cieľ

6. Cieľom audítora po sformovaní názoru na finančné výkazy je upozorniť používateľov, ak je to podľa jeho úsudku potrebné, prostredníctvom jasných dodatočných informácií uvedených v správe audítora, na:
 - a) skutočnosť, ktorá, hoci je vhodne prezentovaná alebo zverejnená vo finančných výkazoch, je natoľko dôležitá, že je zásadná na pochopenie finančných výkazov používateľmi, alebo
 - b) akúkoľvek inú skutočnosť, ktorá je, podľa situácie, relevantná na pochopenie auditu, zodpovedností audítora alebo správy audítora používateľmi.

Definície

7. Na účely ISA majú ďalej uvedené výrazy tento priradený význam:
 - a) odsek so zdôraznením skutočnosti (*Emphasis of Matter Paragraph*) – odsek zaradený do správy audítora odkazujúci na skutočnosť riadne prezentovanú alebo zverejnenú vo finančných výkazoch, ktorá je podľa úsudku audítora taká závažná, že má zásadný význam pre pochopenie finančných výkazov ich používateľmi,

¹ ISA 701 „Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora“

² ISA 570 (revidované znenie) „Nepretržité pokračovanie v činnosti“

³ ISA 720 (revidované znenie) „Zodpovednosť audítora za iné informácie“

- b) odsek s uvedením iných skutočností (*Other Matter paragraph*) – odsek zaradený do správy audítora, v ktorom sa hovorí o inej skutočnosti, než sú skutočnosti prezentované alebo zverejnené vo finančných výkazoch, a podľa úsudku audítora je táto skutočnosť dôležitá na to, aby používatelia pochopili audit, zodpovednosti audítora alebo správu audítora.

Požiadavky

Odseky so zdôraznením skutočnosti v správe audítora

- 8. Ak audítor považuje za potrebné upozorniť používateľov na skutočnosť prezentovanú alebo zverejnenú vo finančných výkazoch, ktorá je podľa audítora úsudku natoľko dôležitá, že je zásadná na pochopenie finančných výkazov používateľmi, zaradí do správy audítora odsek so zdôraznením skutočnosti za predpokladu, že: (pozri: odseky A5 – A6)
 - a) audítor by nebol povinný modifikovať názor v súlade s ISA 705 (revidované znenie)⁴ v dôsledku tejto skutočnosti, a
 - b) v prípade, že sa aplikuje ISA 701, táto skutočnosť nebola určená ako kľúčová záležitosť auditu, o ktorej treba informovať v správe audítora. (pozri: odseky A1 – A3)
- 9. Keď audítor do správy audítora zaradí odsek so zdôraznením skutočnosti:
 - a) umiestni ho v samostatnej časti správy audítora s vhodným názvom, ktorý obsahuje pojem „Zdôraznenie skutočnosti“,
 - b) do odseku vloží jasný odkaz na zdôrazňovanú skutočnosť a miesto, kde sa vo finančných výkazoch dajú nájsť relevantné zverejnenia, ktoré záležitosť úplne opisujú. Odsek odkazuje len na informácie prezentované alebo zverejnené vo finančných výkazoch,
 - c) uvedie, že názor audítora nie je modifikovaný vzhľadom na zdôrazňovanú skutočnosť. (pozri: odseky A7 – A8, A16 – A17)

Odseky o iných skutočnostiach v správe audítora

- 10. Keď audítor považuje za potrebné informovať o inej skutočnosti, než sú skutočnosti prezentované alebo zverejnené vo finančných výkazoch, ktorá je podľa audítora úsudku relevantná na to, aby používatelia pochopili audit, zodpovednosti audítora alebo správu audítora, audítor zaradí odsek o iných skutočnostiach do správy audítora za predpokladu, že:
 - a) to nie je v rozpore so zákonom alebo predpisom,
 - b) ak sa aplikuje ISA 701, skutočnosť nebola určená ako kľúčová záležitosť auditu, o ktorej treba informovať v správe audítora. (pozri: odseky A9 – A14).
- 11. Keď audítor zaradí odsek o inej skutočnosti do správy audítora, uvedie ho v samostatnej časti s názvom „Iná skutočnosť“ alebo použije iný vhodný nadpis. (pozri: odseky A15 – A17)

Informovanie osôb poverených spravovaním

- 12. Keď audítor očakáva, že do správy audítora zaradí odsek so zdôraznením skutočnosti alebo odsek o inej skutočnosti, informuje o svojom zámere a o znení odseku osoby poverené spravovaním. (pozri: odsek A18)

⁴ ISA 705 (revidované znenie) „Modifikácie názoru v správe nezávislého audítora“

Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály

Vzťah medzi odsekmi so zdôraznením skutočnosti a kľúčovými záležitosťami auditu v správe audítora (pozri: odsek 2, 8(b))

- A1. Kľúčové záležitosti auditu sú definované v ISA 701 ako záležitosti, ktoré mali podľa úsudku audítora najväčší význam pri audite finančných výkazov za bežné obdobie. Kľúčové záležitosti auditu sa vyberajú zo záležitostí, o ktorých boli informované osoby poverené spravovaním a ktoré obsahujú významné zistenia auditu finančných výkazov za bežné obdobie.⁵ Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu poskytuje predpokladaným cieľovým používateľom finančných výkazov dodatočné informácie, ktoré im pomáhajú pochopiť tie záležitosti, ktoré mali podľa odborného úsudku audítora najväčší význam pri audite, a ktoré im tiež môžu pomôcť oboznámiť sa s účtovnou jednotkou a oblasťami významného úsudku manažmentu v auditovaných finančných výkazoch. V prípade, že platí ISA 701, použitie odsekov so zdôraznením skutočnosti nenahrádza opis jednotlivých kľúčových záležitostí auditu.
- A2. Záležitosti, ktoré sú určené ako kľúčové záležitosti auditu v súlade s ISA 701, môžu byť podľa úsudku audítora tiež nevyhnutné na pochopenie finančných výkazov používateľmi. V takýchto prípadoch môže chcieť audítor pri informovaní o určitej záležitosti ako kľúčovej záležitosti auditu v súlade s ISA 701 zdôrazniť alebo lepšie upozorniť na jej relatívnu dôležitosť. Audítor to môže doceliť tak, že bude túto záležitosť prezentovať zreteľnejšie ako ostatné záležitosti v časti Kľúčové záležitosti auditu (napr. ako prvú v poradí) alebo uvedie doplňujúce informácie v opise kľúčových záležitostí auditu, aby naznačil dôležitosť záležitosti pre pochopenie finančných výkazov používateľmi.
- A3. Môže existovať záležitosť, ktorá nie je určená ako kľúčová záležitosť auditu v súlade s ISA 701 (t. j. pretože si nevyžadovala značnú pozornosť audítora), ale ktorá je podľa úsudku audítora nevyhnutná na pochopenie finančných výkazov používateľmi (napr. následná udalosť). Ak audítor považuje za nevyhnutné upozorniť používateľov na takúto záležitosť, uvedie ju v odseku so zdôraznením skutočnosti v správe audítora v súlade s týmto ISA.

Okolnosti, za ktorých môže byť potrebný odsek so zdôraznením skutočnosti (pozri: odseky 4, 8)

- A4. V Prílohe 1 sa uvádzajú ISA, podľa ktorých je audítor za určitých okolností povinný zaradiť odseky so zdôraznením skutočnosti do správy audítora. Ide o tieto okolnosti:
- Ak by bol rámec pre finančné výkazníctvo ustanovený zákonom alebo predpisom neprijateľný odhliadnuc od toho, že je ustanovený zákonom alebo predpisom,
 - Ak treba upozorniť používateľov, že finančné výkazy sú zostavené v súlade s rámcom na špeciálne účely,
 - Keď sa audítor po dátume správy audítora dozvie o skutočnostiach a poskytne zmenenú alebo doplnenú správu audítora (t. j. následné udalosti).⁶

⁵ ISA 260 (revidované znenie) „Komunikácia s osobami poverenými spravovaním“, odsek 16

⁶ ISA 560 „Následné udalosti“, odseky 12(b) a 16

A5. Príkladmi okolností, za ktorých môže audítor považovať za potrebné použiť odsek so zdôraznením skutočnosti, sú:

- neistota vzhľadom na budúci výsledok mimoriadneho súdneho konania alebo regulačného opatrenia;
- významná následná udalosť, ktorá nastala od dátumu finančných výkazov do dátumu správy audítora,⁷
- skoršie uplatnenie (keď to je povolené) nového účtovného štandardu s významným vplyvom na finančné výkazy;
- závažná nepriaznivá udalosť (katastrofa), ktorá významne ovplyvnila, alebo ešte stále významne ovplyvňuje finančnú situáciu účtovnej jednotky.

A6. Príliš časté používanie odsekov so zdôraznením skutočnosti však môže znížiť účinnosť audítorskej komunikácie o takýchto skutočnostiach.

Zaradenie odseku so zdôraznením skutočnosti do správy audítora (pozri: odsek 9)

A7. Zaradenie odseku so zdôraznením skutočnosti do správy audítora nemá vplyv na názor audítora. Odsek so zdôraznením skutočnosti nie je náhradou za:

- a) modifikovaný názor v súlade s ISA 705 (revidované znenie), keď si to vyžadujú okolnosti konkrétnej zákazky na audit,
- b) zverejnenie údajov vo finančných výkazoch, ktoré od manažmentu vyžaduje platný rámec finančného vykazovania alebo ktoré sú inak nevyhnutné na zabezpečenie vernej prezentácie,
- c) informovanie v súlade s ISA 570 (revidované znenie)⁸, keď existuje významná neistota v súvislosti s udalosťami alebo podmienkami, ktoré by mohli vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti.

A8. Odseky A16 – A17 poskytujú podrobnejšie usmernenie k umiestneniu odsekov so zdôraznením skutočností za určitých okolností.

Odseky o iných skutočnostiach v správe audítora (pozri: odseky 10 – 11)

Okolnosti, za ktorých môže byť potrebný odsek o inej skutočnosti

Relevantné na pochopenie auditu používateľmi

A9. V súlade s ISA 260 (revidované znenie) je audítor povinný informovať osoby poverené spravovaním o plánovanom rozsahu a časovom rozvrhu auditu vrátane významných rizík, ktoré identifikoval.⁹ Hoci záležitosti týkajúce sa významných rizík môžu byť určené ako kľúčové záležitosti auditu, ostatné záležitosti týkajúce sa plánovania a rozsahu (napr. plánovaný rozsah auditu, uplatnenie významnosti v kontexte auditu) pravdepodobne nebudú kľúčovými záležitosťami auditu vzhľadom na definíciu kľúčových záležitostí auditu v ISA 701. Audítor však môže byť v súlade so zákonom alebo predpisom povinný informovať o záležitostiach týkajúcich sa plánovania a rozsahu v správe audítora alebo môže považovať za potrebné informovať o týchto záležitostiach v odseku o iných skutočnostiach.

A10. V ojedinelých prípadoch, keď audítor nemôže odstúpiť od zákazky aj napriek možnému zásadnému vplyvu neschopnosti získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy v dôsledku obmedzenia rozsahu auditu zo strany manažmentu¹⁰, môže audítor považovať za nevyhnutné zaradiť do správy audítora odsek o inej skutočnosti, aby vysvetlil, prečo nemohol od zákazky odstúpiť.

⁷ ISA 560, odsek 6

⁸ ISA 570 (revidované znenie), odseky 22 – 23

⁹ ISA 260 (revidované znenie), odsek 15

¹⁰ Takáto situácia je opísaná v ISA 705 v odseku 13 písm. b) bode (ii).

Relevantné na pochopenie zodpovednosti audítora alebo správy audítora používateľmi

- A11. Zákon, predpis alebo princípy všeobecne akceptované v určitej jurisdikcii môžu od audítora vyžadovať, alebo mu povoľovať, aby uviedol skutočnosti, ktoré bližšie vysvetľujú zodpovednosť audítora pri audite finančných výkazov alebo správu audítora k finančným výkazom. V prípade, že odsek o iných skutočnostiach obsahuje viac ako jednu skutočnosť, ktorá je podľa úsudku audítora relevantná na pochopenie auditu, zodpovedností audítora alebo správy audítora používateľmi, mohlo by byť užitočné použiť rôzne podnadpisy pre jednotlivé skutočnosti.
- A12. Odsek o inej skutočnosti nerieši situácie, keď je audítor popri zodpovednosti vyplývajúcej z ISA (pozri časť Povinnosť informovať o ďalších skutočnostiach ISA 700 (revidované znenie)¹¹), povinný informovať aj o ďalších skutočnostiach, alebo audítor bol požiadaný, aby vykonal dodatočné špecifické postupy a vydal o nich správu, alebo aby vyjadril názor na špecifické záležitosti.

Správa k viacerým súborom finančných výkazov

- A13. Účtovná jednotka môže zostaviť jeden súbor finančných výkazov v súlade s rámcom na všeobecné účely (napríklad vnútroštátnym rámcom) a ďalší súbor finančných výkazov v súlade s iným rámcom na všeobecné účely (napríklad medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva) a angažovať audítora, aby podal správu k obom súborom finančných výkazov. Ak audítor určí, že rámce sú za jednotlivých okolností prijateľné, môže do správy audítora zaradiť odsek o inej skutočnosti, v ktorom sa zmieni o skutočnosti, že tá istá účtovná jednotka zostavila ďalší súbor finančných výkazov v súlade s iným rámcom na všeobecné účely, a že audítor vydal správu k týmto finančným výkazom.

Obmedzenie distribúcie alebo používania správy audítora

- A14. Finančné výkazy zostavené na osobitné účely môžu byť zostavené v súlade s rámcom na všeobecné účely, lebo predpokladaní používateľa rozhodli, že takéto finančné výkazy na všeobecné účely spĺňajú ich požiadavky na finančné informácie. Keďže správa audítora je určená pre špecifických používateľov, audítor môže za daných okolností považovať za potrebné zaradiť odsek o inej skutočnosti, v ktorom uvedie, že správa audítora je určená výhradne pre predpokladaných používateľov a nemôže sa poskytnúť tretím osobám ani používať tretími osobami.

Zaradenie odseku o iných skutočnostiach do správy audítora

- A15. Obsah odseku o inej skutočnosti jasne vyjadruje, že sa nevyžaduje, aby sa daná skutočnosť prezentovala a zverejnila vo finančných výkazoch. Odsek o inej skutočnosti neobsahuje informácie, ktorých poskytnutie audítorovi zakazujú zákon, predpis alebo iné profesijné štandardy, napríklad etické štandardy týkajúce sa dôvernosti informácií. Odsek o inej skutočnosti nezahŕňa ani informácie, ktorých poskytnutie sa vyžaduje od manažmentu.

Umiestnenie odsekov so zdôraznením skutočnosti a odsekov o iných skutočnostiach v správe audítora (pozri: odseky 9 a 11)

- A16. Umiestnenie odseku so zdôraznením skutočnosti a odseku o inej skutočnosti v správe audítora závisí od charakteru informácie, ktorá sa má sprostredkovať, a od úsudku audítora o relatívnej významnosti takejto informácie pre predpokladaných cieľových používateľov v porovnaní s ostatnými prvkami, ktoré sa musia vykazovať v súlade s ISA 700 (revidované znenie). Napríklad:

Odseky so zdôraznením skutočnosti

- V prípade, že sa odsek so zdôraznením skutočnosti týka platného rámca finančného vykazovania, vrátane prípadov, keď audítor rozhodne, že rámec

¹¹ ISA 700 (revidované znenie) „Formovanie názoru na finančné výkazy a správa k finančným výkazom“, odseky 43 až 44.

finančného vykazovania ustanovený zákonom alebo predpisom by bol inak neprijateľný,¹² audítora môže považovať za potrebné umiestniť tento odsek bezprostredne za časťou Základ pre názor, aby zabezpečil náležitý kontext pre názor audítora.

- V prípade, že správa audítora obsahuje časť Kľúčové záležitosti auditu, odsek so zdôraznením skutočnosti sa môže umiestniť bezprostredne pred alebo za časťou Kľúčové záležitosti auditu, a to podľa úsudku audítora o relatívnej významnosti informácií uvedených v odseku so zdôraznením skutočnosti. Audítora môže v nadpise „Zdôraznenie skutočnosti“ uviesť viac kontextu, napr. „Zdôraznenie skutočnosti – následné udalosti“, s cieľom odlíšiť odsek so zdôraznením skutočnosti od jednotlivých záležitostí upísaných v časti Kľúčové záležitosti auditu.

Odseky o iných skutočnostiach

- V prípade, že správa audítora obsahuje časť Kľúčové záležitosti auditu a zaradenie odseku o iných skutočnostiach sa tiež považuje za potrebné, audítora môže v nadpise „Iné záležitosti“ uviesť viac kontextu, napr. „Iné záležitosti – rozsah auditu“, s cieľom odlíšiť odsek o iných skutočnostiach od jednotlivých záležitostí opísaných v časti Kľúčové záležitosti auditu.
- V prípade zaradenia odseku o inej skutočnosti s cieľom upozorniť používateľov na skutočnosť zahrnutú v správe audítora v časti „Povinnosť informovať o ďalších skutočnostiach“, môže byť odsek zaradený do časti Správa o ďalších požiadavkách zákonov a predpisov.
- Keď to je relevantné pre všetky zodpovednosti audítora alebo pochopenie správy audítora používateľmi, odsek o inej skutočnosti sa môže zaradiť ako samostatná časť za správu z auditu finančných výkazov a za správu o ďalších požiadavkách zákonov a predpisov.

A17. Príloha 3 je ilustráciou interakcie medzi časťou Kľúčové záležitosti auditu, odseku so zdôraznením skutočnosti a odseku o iných skutočnostiach v prípade, že sú všetky zaradené do správy audítora. V Prílohe 4 sa uvádza názorný príklad správy audítora v prípade účtovnej jednotky inej ako kótovaná účtovná jednotka, ktorá obsahuje odsek so zdôraznením skutočnosti a podmienený názor, pričom neinformuje o kľúčových záležitostiach auditu.

Informovanie osôb poverených spravovaním (pozri: odsek 12)

A18. Informovanie v zmysle odseku 12 umožňuje osobám povereným spravovaním dozvedieť sa o charaktere špecifických skutočností, ktoré audítora zamýšľa zdôrazniť v správe audítora a dáva im možnosť získať od audítora v prípade potreby ďalšie vysvetlenie. Keď sa zaradenie odseku o inej skutočnosti týkajúcej sa konkrétnej skutočnosti v správe audítora opakuje pri každej nasledujúcej zákazke, audítora môže rozhodnúť, že informovanie netreba opakovať pri každej zákazke, pokiaľ to nevyplýva zo zákona alebo predpisu.

¹² Napr. v súlade s požiadavkami ISA 210 „Dohodnutie podmienok zákaziek na audit“, odsek 19, a ISA 800 (revidované znenie) „Špeciálne úvahy – audit finančných výkazov zostavených v súlade s rámcom na osobitné účely“, odsek 14

Príloha 1

(pozri: odsek 4, A4)

Zoznam ISA obsahujúcich požiadavky týkajúce sa odsekov so zdôraznením skutočností

V tejto prílohe sú uvedené odseky iných ISA, ktoré vyžadujú, aby audítor do správy audítora za určitých okolností zaradil odsek so zdôraznením skutočností. Zoznam nie je náhradou za zváženie požiadaviek a súvisiacich aplikačných a iných vysvetľujúcich materiálov obsiahnutých v ISA.

- ISA 210 „Dohodnutie podmienok zákaziek na audit“, odsek 19 písm. b).
- ISA 560 „Následné udalosti“, odseky 12 písm. b) a 16.
- ISA 800 (revidované znenie) „Špeciálne úvahy – audit finančných výkazov zostavených v súlade s rámcom na osobitné účely“, odsek 14.

Príloha 2

(pozri: odsek 4)

Zoznam ISA obsahujúcich požiadavky týkajúce sa odsekov o iných skutočnostiach

V tejto prílohe sú uvedené odseky iných ISA, ktoré vyžadujú, aby audítor do správy audítora za určitých okolností zaradil odsek o inej skutočnosti. Zoznam nie je náhradou za zváženie požiadaviek a súvisiacich aplikačných a iných vysvetľujúcich materiálov obsiahnutých v ISA.

- ISA 560 „Následné udalosti“, odseky 12 písm. b) a 16.
- ISA 710 „Porovnávacie údaje – zodpovedajúce údaje a porovnávacie finančné výkazy“, odseky 13 až 14, 16 až 17 a 19.

Príloha 3

(pozri: odsek A17)

Názorný príklad správy audítora obsahujúcej časť Kľúčové záležitosti auditu, odsek so zdôraznením skutočnosti a odsek o iných skutočnostiach

Na účely tohto názorného príkladu správy audítora sa predpokladajú tieto okolnosti:

- Audit kompletného súboru finančných výkazov kótovanej účtovnej jednotky pomocou rámca zabezpečujúceho vernú prezentáciu. Audit nepredstavuje audit skupiny (t. j. neplatí ISA 600¹).
- Finančné výkazy zostavil manažment účtovnej jednotky v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva (IFRS) (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za finančné výkazy opísanú v ISA 210.
- Audítor dospel k záveru, že na základe získaných audítorských dôkazov je vhodný nemodifikovaný (t. j. „čistý“) názor.
- Na audit sa vzťahujú príslušné etické požiadavky danej jurisdikcie.
- Na základe získaných audítorských dôkazov dospel audítor k záveru, že neexistuje významná neistota týkajúca sa udalostí alebo okolností, ktoré by mohli vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti v súlade s ISA 570 (revidované znenie).
- Od dátumu účtovných výkazov do dátumu správy audítora došlo k požiaru vo výrobných zariadeniach účtovnej jednotky, ktorý účtovná jednotka vykázala ako následnú udalosť. Podľa úsudku audítora je táto záležitosť natoľko dôležitá, že je nevyhnutná na pochopenie finančných výkazov používateľmi. Záležitosť si nevyžadovala značnú pozornosť audítora počas auditu finančných výkazov za bežné obdobie.
- Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu prebehlo v súlade s ISA 701.
- Zodpovedajúce údaje sú prezentované a audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor. Audítorovi zákony alebo predpisy nezakazujú odkazovať na zodpovedajúce údaje v správe predchádzajúceho audítora a audítor sa rozhodol, že na ne bude odkazovať.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi nie sú osobami zodpovednými za zostavenie finančných výkazov.
- Popri zodpovednosti za audit finančných výkazov má audítor na základe miestnych zákonov povinnosť informovať aj o iných skutočnostiach.

¹ ISA 600 „Špeciálne úvahy – audit finančných výkazov skupiny (vrátane práce audítorov komponentov)“

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

spoločníkom/akcionárom spoločnosti ABC [alebo iným príslušným adresátom]

Správa z auditu finančných výkazov²

Názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktoré obsahujú výkaz o finančnej situácii k 31. decembru 20X1, výkaz komplexného výsledku, výkaz zmien vlastného imania, výkaz peňažných tokov za rok končiaci sa k uvedenému dátumu a poznámky k účtovnej závierke vrátane prehľadu významných účtovných pravidiel.

Podľa nášho názoru, priložené finančné výkazy zobrazujú verne vo všetkých významných súvislostiach finančnú situáciu (alebo *poskytujú pravdivý a verný obraz finančnej situácie*) spoločnosti k 31. decembru 20X1, výsledok jej hospodárenia a peňažné toky za rok končiaci sa k uvedenému dátumu podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (IFRS).

Základ pre názor

Audit sme vykonali v súlade s medzinárodnými auditorskými štandardmi (International Standards on Auditing, ISA). Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je uvedená v časti *Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov* našej správy. Od Spoločnosti sme nezávislí v súlade s etickými požiadavkami relevantnými pre náš audit finančných výkazov v [jurisdikcia] a splnili sme aj ostatné etické požiadavky. Sme presvedčení, že auditorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vhodný základ pre náš názor.

Zdôraznenie skutočností³

Upozorňujeme na poznámku X k finančným výkazom, v ktorej sa opisuje vplyv požiaru vo výrobných zariadeniach spoločnosti. Náš názor nie je vzhľadom na túto skutočnosť modifikovaný.

Kľúčové záležitosti auditu

Kľúčové záležitosti auditu sú záležitosti, ktoré mali podľa nášho odborného úsudku najväčší význam pri audite finančných výkazov za bežné obdobie. Týmito záležitosťami sme sa zaoberali v súvislosti s auditom finančných výkazov ako celku a pri formulovaní nášho názoru na ne, ale neposkytujeme samostatný názor na tieto záležitosti.

[*Opis jednotlivých kľúčových záležitostí podľa ISA 701.*]

Iná skutočnosť

Audit finančných výkazov spoločnosti ABC za rok končiaci sa 31. decembra 20X0 vykonal iný audítor, ktorý 31. marca 20X1 vyjadril nemodifikovaný názor na tieto výkazy.

² Podnadpis „Správa k finančným výkazom“ nie je potrebný, keď sa nepoužije druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

³ Ako sa uvádza v odseku A16, odsek so zdôraznením skutočnosti sa môže umiestniť bezprostredne pred alebo za časťou Kľúčové záležitosti auditu podľa úsudku audítora o relatívnej významnosti informácií uvedených v odseku so zdôraznením skutočnosti.

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy⁴

[Vykazovanie v súlade s ISA 700 (revidované znenie) – pozri názorný príklad 1 v ISA 700 (revidované znenie).]

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

[Vykazovanie v súlade s ISA 700 (revidované znenie) – pozri názorný príklad 1 v ISA 700 (revidované znenie).]

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

[Vykazovanie v súlade s ISA 700 (revidované znenie) – pozri názorný príklad 1 v ISA 700 (revidované znenie).]

Partner zodpovedný za zákazku na audit, ktorého výsledkom je táto správa nezávislého audítora je [meno].

[podpis v mene auditorskej spoločnosti, meno audítora alebo obe možnosti v súlade s požiadavkami príslušnej jurisdikcie]

[adresa audítora]

[dátum]

⁴ Vo všetkých týchto názorných príkladoch správ audítora sa pojmy „manažment“ a „osoby poverené spravovaním“ môžu nahradiť iným pojmom, ktorý je vhodný v kontexte právneho rámca príslušnej jurisdikcie.

Príloha 4

(pozri: odsek A8)

Názorný príklad správy audítora obsahujúcej podmienený názor z dôvodu odklonu od platného rámca finančného vykazovania a odsek so zdôraznením skutočnosti

Na účely tohto názorného príkladu správy audítora sa predpokladajú tieto okolnosti:

- Audit kompletného súboru finančných výkazov účtovnej jednotky inej ako kótovaná účtovná jednotka pomocou rámca zabezpečujúceho vernú prezentáciu. Audit nepredstavuje audit skupiny (t. j. neplatí ISA 600).
- Finančné výkazy zostavil manažment účtovnej jednotky v súlade s IFRS (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za finančné výkazy opísanú v ISA 210.
- Odklon od platného rámca finančného vykazovania viedol k podmienenému názoru.
- Na audit sa vzťahujú príslušné etické požiadavky danej jurisdikcie.
- Na základe získaných audítorských dôkazov dospel audítor k záveru, že neexistuje významná neistota týkajúca sa udalostí alebo okolností, ktoré by mohli vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti v súlade s ISA 570 (revidované znenie).
- Od dátumu účtovných výkazov do dátumu správy audítora došlo k požiaru vo výrobných zariadeniach účtovnej jednotky, ktorý účtovná jednotka vykázala ako následnú udalosť. Podľa úsudku audítora je táto záležitosť natoľko dôležitá, že je nevyhnutná na pochopenie finančných výkazov používateľmi. Záležitosť si nevyžadovala značnú pozornosť audítora počas auditu finančných výkazov za bežné obdobie.
- Audítor nie je povinný ani sa inak nerozhodol informovať o kľúčových záležitostiach auditu v súlade s ISA 701.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi nie sú osobami zodpovednými za zostavenie finančných výkazov.
- Popri zodpovednosti za audit finančných výkazov má audítor na základe miestnych zákonov povinnosť informovať aj o iných skutočnostiach.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

spoločníkom/akcionárom spoločnosti ABC [alebo iným príslušným adresátom]

Správa z auditu finančných výkazov¹

Podmieneny názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktoré obsahujú výkaz o finančnej situácii k 31. decembru 20X1, výkaz komplexného výsledku, výkaz zmien vlastného imania, výkaz peňažných tokov za rok končiaci sa k uvedenému dátumu a poznámky k účtovnej závierke vrátane prehľadu významných účtovných pravidiel

Podľa nášho názoru, okrem vplyvov skutočnosti uvedenej v časti *Základ pre podmienený názor* našej správy, priložené finančné výkazy zobrazujú verne vo všetkých významných súvislostiach finančnú situáciu (alebo *poskytujú pravdivý a verný obraz finančnej situácie*) spoločnosti k 31. decembru 20X1, výsledok jej hospodárenia a peňažné toky za rok končiaci sa k uvedenému dátumu podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (IFRS).

Základ pre podmienený názor

Krátkodobé obchodovateľné cenné papiere spoločnosti sú vo výkaze o finančnej situácii vykázané vo výške xxx. Manažment tieto cenné papiere neocenil trhovou cenou, ale ich vykázal v obstarávacej cene, čo predstavuje odklon od IFRS. Záznamy spoločnosti naznačujú, že keby manažment obchodovateľné cenné papiere ocenil trhovou hodnotou, spoločnosť by vo výkaze komplexného výsledku za dané obdobie vykázala nerealizovanú stratu vo výške xxx. Účtovná hodnota cenných papierov vo výkaze o finančnej situácii by sa k 31. decembru 20X1 znížila o tú istú sumu, daň z príjmu o xxx, čistý zisk o xxx a vlastné imanie o xxx.

Audit sme vykonali v súlade s medzinárodnými audítorskými štandardmi (International Standards on Auditing, ISA). Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je uvedená v časti *Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov* našej správy. Od Spoločnosti sme nezávislí v súlade s etickými požiadavkami relevantnými pre náš audit finančných výkazov v [jurisdikcia] a splnili sme aj ostatné etické požiadavky. Sme presvedčení, že audítorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vhodný základ pre náš podmienený názor.

Zdôraznenie skutočnosti – vplyv požiaru

Upozorňujeme na poznámku X k finančným výkazom, v ktorej sa opisuje vplyv požiaru vo výrobných zariadeniach spoločnosti. Náš názor nie je vzhľadom na túto skutočnosť modifikovaný.

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy²

[Vykazovanie v súlade s ISA 700 (revidované znenie) – pozri názorný príklad 1 v ISA 700 (revidované znenie).]

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

[Vykazovanie v súlade s ISA 700 (revidované znenie) – pozri názorný príklad 1 v ISA 700 (revidované znenie).]

¹ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný, keď sa nepoužije druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

² Alebo iné vhodné označenie v kontexte právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii.

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

[Vykazovanie v súlade s ISA 700 (revidované znenie) – pozri názorný príklad 1 v ISA 700 (revidované znenie).]

[podpis v mene audítorskej spoločnosti, meno audítora alebo obe možnosti v súlade s požiadavkami príslušnej jurisdikcie]

[adresa audítora]

[dátum]