

MEDZINÁRODNÝ AUDÍTORSKÝ ŠTANDARD 710
POROVNÁVACIE INFORMÁCIE – ZODPOVEDAJÚCE ÚDAJE
A POROVNÁVACIE FINANČNÉ VÝKAZY

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

OBSAH

	Odsek
Úvod	
Rozsah pôsobnosti tohto ISA	1
Charakter porovnávacích informácií	2 – 3
Dátum nadobudnutia účinnosti.....	4
Ciele	5
Definície.....	6
Požiadavky	
Audítorské postupy	7 – 9
Správy o audite.....	10 – 19
Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály	
Audítorské postupy	A1
Správy o audite.....	A2 – A13
Príloha: Názorné príklady správ audítora	

Medzinárodný audítorský štandard (ISA) 710 „Porovnávacie informácie – zodpovedajúce údaje a porovnávacie finančné výkazy“ by sa mal vykladať spojením 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 v súvislosti s porovnávacími informáciami pri audite finančných výkazov. Keď audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie uskutočnil predchádzajúci audítor, alebo keď finančné výkazy neboli auditované, platia aj požiadavky a usmernenie uvedené v ISA 510¹ týkajúce sa začiatkových stavov.

Charakter porovnávacích informácií

2. Charakter porovnávacích informácií uvádzaných vo finančných výkazoch účtovnej jednotky závisí od požiadaviek platného rámca finančného výkazníctva. V súvislosti s týmito porovnávacími informáciami existujú dva rozdielne všeobecné prístupy k zodpovednosti audítora týkajúcej sa povinnosti poskytnúť správu: zodpovedajúce údaje a porovnávacie finančné výkazy. Prístup, ktorý treba uplatniť, sa často určuje právnym predpisom alebo iným predpisom, ale môže byť stanovený aj v podmienkach zákazky.
3. Tieto prístupy sa pri poskytovaní správy o audite podstatne líšia tým, že:
 - a) vzhľadom na zodpovedajúce údaje sa názor audítora na finančné výkazy vzťahujú iba na bežné obdobie, pričom
 - b) v prípade porovnávacích finančných výkazov sa názor audítora vzťahuje na všetky obdobia, ktorých sa finančné výkazy týkajú.

Tento ISA sa zaoberá požiadavkami na poskytovanie správy o audite pre každý z prístupov samostatne.

Dátum nadobudnutia účinnosti

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

Ciele

5. Cieľom audítora je:
 - a) získať dostatočné a vyhovujúce auditorské dôkazy o tom, či porovnávacie informácie uvedené vo finančných výkazoch boli vo všetkých významných súvislostiach prezentované v súlade s požiadavkami na porovnávacie informácie platného rámca finančného výkazníctva,
 - b) poskytnúť správu v súlade so zodpovednosťou audítora za poskytnutie správy.

Definície

6. Na účely ISA majú ďalej uvedené výrazy tento priradený význam:
 - a) porovnávacie informácie (*Comparative information*) – sumy a zverejnenia vykázané vo finančných výkazoch týkajúcich sa jedného alebo viacerých predchádzajúcich období v súlade s platným rámcom finančného výkazníctva,

¹ ISA 510 „Prvotná zákazka na audit – začiatkové stavy“

- b) zodpovedajúce údaje (*Corresponding figures*) – porovnávacie informácie v prípadoch, keď sú vo finančných výkazoch za bežné obdobie ako neoddeliteľná súčasť vykázané sumy a iné informácie za predchádzajúce obdobie, pričom ich treba chápať iba v súvislosti so sumami a inými informáciami zverejnenými za bežné obdobie (označované ako „údaje za bežné obdobie“). Mieru podrobnosti informácií prezentovaných v zodpovedajúcich sumách a vykázaných informáciách určuje najmä ich dôležitosť pre hodnoty za bežné účtovné obdobie,
- c) porovnávacie finančné výkazy (*Comparative financial statements*) – porovnávacie informácie v prípadoch, keď sú sumy a iné zverejnenia za predchádzajúce obdobie vykázané na účely porovnania s finančnými výkazmi za bežné obdobie, ak však boli auditované, je na ne odkaz v názore audítora. Rozsah informácií zahrnutých do takýchto porovnávacích finančných výkazov je porovnateľný s rozsahom informácií vo finančných výkazoch za bežné obdobie.

Na účely tohto ISA treba odkaz na „predchádzajúce obdobie“ vykladať ako odkaz na „predchádzajúce obdobia“, keď porovnávacie informácie zahŕňajú sumy a informácie zverejnené za viacero období.

Požiadavky

Audítorské postupy

7. Audítor určí, či finančné výkazy obsahujú porovnávacie informácie, ktoré vyžaduje platný rámec finančného výkazníctva, a či sú tieto informácie vhodné klasifikované. Na tento účel audítor vyhodnotí, či:
 - a) sa porovnávacie informácie zhodujú so sumami a inými zverejneniami uvedenými v predchádzajúcom období alebo, keď to je vhodné, či boli upravené,
 - b) účtovné politiky zohľadnené v porovnávacích informáciách sú konzistentné s politikami použitými v bežnom období, alebo či v účtovných pravidlách došlo k zmenám, či sú tieto zmeny správne zaúčtované a primerane vykázané a zverejnené.
8. Ak sa audítor pri vykonávaní auditu bežného obdobia dozvie o možnej významnej nesprávnosti v porovnávacích informáciách, vykoná audítorské postupy, ktoré sú za daných okolností nevyhnutné na to, aby získal dostatočné a vyhovujúce audítorské dôkazy, ktoré mu umožnia získať dostatočné audítorské dôkazy, aby určil, či významná nesprávnosť existuje. Ak audítor vykonal audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie, je povinný splniť aj relevantné požiadavky ISA 560.² Ak sa finančné výkazy za predchádzajúce obdobie zmenili a doplnili, audítor určí, či sa porovnávacie údaje zhodujú so zmenenými a doplnenými finančnými výkazmi.
9. Audítor si v súlade s požiadavkou ISA 580³ vyžiada písomné vyhlásenia za všetky obdobia, na ktoré názor audítora odkazuje. Audítor získa aj špecifické písomné vyhlásenia týkajúce sa všetkých úprav, ktoré sa urobili s cieľom opraviť významnú nesprávnosť vo finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie, a majú vplyv na porovnávacie informácie. (Pozri: odsek A1)

² ISA 560 „Následné udalosti“, odseky 14 až 17

³ ISA 580 „Písomné vyhlásenia“, odsek 14

Správy o audite

Zodpovedajúce údaje

10. V prípade, že sú vykázané zodpovedajúce údaje, názor audítora na ne neodkazuje, ale výnimkou sú okolnosti opísané v odsekoch 11, 12 a 14. (Pozri: odsek A2)
11. Ak v správe audítora za predchádzajúce obdobie, ktorá bola vydaná v minulosti, bol uvedený podmienený názor, odmietnutie názoru alebo záporný názor a skutočnosť, ktorá viedla k modifikácii, nie je vyriešená, audítor je povinný modifikovať svoj názor na finančné výkazy za bežné obdobie. V správe audítora v odseku so základom pre modifikáciu audítora:
 - a) uvedie odkaz na údaje za bežné obdobie a zodpovedajúce údaje v opise skutočnosti, ktorá viedla k vzniku modifikácie, ak je vplyv alebo možný vplyv danej skutočnosti na údaje za bežné obdobie významný, alebo
 - b) pokiaľ ide o ostatné prípady, vysvetlí, že názor audítora je modifikovaný z dôvodu vplyvu alebo možného vplyvu nevyriešenej skutočnosti na porovnateľnosť údajov za bežné obdobie so zodpovedajúcimi údajmi. (Pozri: odseky A3 až A5)
12. Keď audítor získa audítorské dôkazy o existencii významnej nesprávnosti vo finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie, ku ktorým bol v minulosti vydaný nemodifikovaný názor, a zodpovedajúce údaje sa náležite neupravili alebo sa neuviedli vhodné zverejnenia, audítor v správe audítora k finančným výkazom za bežné obdobie vyjadří podmienený názor alebo záporný názor, ktorý je modifikovaný vzhľadom na zodpovedajúce údaje obsiahnuté v týchto finančných výkazoch. (Pozri: odsek A6)

Finančné výkazy za predchádzajúce obdobie, ktorých audit vykonal predchádzajúci audítor

13. Ak audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor a zákon ani predpis audítorovi nezakazuje odvolať sa na správu predchádzajúceho audítora o zodpovedajúcich údajoch, a audítor sa rozhodne na túto správu odvolať, uvedie v správe audítora v odseku o inej skutočnosti:
 - a) že audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor,
 - b) typ názoru, ktorý vyjadril predchádzajúci audítor, a, ak bol názor modifikovaný, dôvody tejto modifikácie,
 - c) dátum tejto správy. (Pozri: odsek A7)

Neauditované finančné výkazy za predchádzajúce obdobie

14. Ak finančné výkazy za predchádzajúce obdobie neboli auditované, audítor v správe audítora v odseku o inej skutočnosti uvedie, že zodpovedajúce údaje neboli auditované. Takéto vyjadrenie však audítora nezaväzuje povinnosti splniť požiadavku, aby získal dostatočné a vyhovujúce audítorské dôkazy o tom, že začiatkové stavy neobsahujú nesprávnosť, ktorá by významne ovplyvňovala finančné výkazy za bežné obdobie.⁴ (Pozri: odsek A8)

⁴ ISA 510, odsek 6

Porovnávacie finančné výkazy

15. Keď sú prezentované porovnávacie finančné výkazy, názor audítora odkazuje na každé obdobie, za ktoré sa finančné výkazy prezentujú, a ku ktorým sa vyjadruje názor audítora. (Pozri: odseky A9 až A10)
16. Pri poskytovaní správy o finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie v súvislosti s auditom bežného obdobia, ak sa názor audítora na tieto finančné výkazy za predchádzajúce obdobie líši od názoru, ktorý audítor vyjadril v minulosti, audítor v odseku o inej skutočnosti v súlade s ISA 706 (revidované znenie) zverejní vecné dôvody, ktoré viedli k odlišnému názoru.⁵ (Pozri: odsek A11)

Finančné výkazy za predchádzajúce obdobie auditované predchádzajúcim audítorm

17. Ak finančné výkazy za predchádzajúce obdobie auditoval predchádzajúci audítor, audítor okrem vyjadrenia názoru na finančné výkazy za bežné obdobie uvedie v odseku o iných skutočnostiach:
 - a) že audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor,
 - b) typ názoru, ktorý vyjadril predchádzajúci audítor, a, ak bol názor modifikovaný, dôvody modifikácie,
 - c) dátum tejto správy,okrem prípadu, ak sa správa audítora k finančným výkazom za predchádzajúce obdobie vydaná predchádzajúcim audítorm vydá opakovane spolu s finančnými výkazmi.
18. Ak audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť, ktorá má vplyv na finančné výkazy za predchádzajúce obdobie, ku ktorým predchádzajúci audítor v minulosti vydal správu audítora bez modifikácie názoru, audítor informuje o nesprávnosti manažment na vhodnej hierarchickej úrovni a osoby poverené spravovaním, ak sa na riadení účtovnej jednotky nepodieľajú všetky osoby poverené spravovaním,⁶ a požiada ich, aby informovali predchádzajúceho audítora. Ak sú finančné výkazy za predchádzajúce obdobie zmenené a doplnené a predchádzajúci audítor súhlasí s tým, že vydá novú správu audítora o zmenených a doplnených finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie, audítor vydá správu iba za bežné obdobie. (Pozri: odsek A12)

Neauditované finančné výkazy za predchádzajúce obdobie

19. Ak finančné výkazy za predchádzajúce obdobie neboli auditované, audítor v správe audítora v odseku o inej skutočnosti uvedie, že porovnávacie finančné výkazy neboli auditované. Takéto vyjadrenie však audítora nezbavuje povinnosti splniť požiadavku, aby získal dostatočné a vyhovujúce audítorské dôkazy, že začiatkové stavy neobsahujú nesprávnosť, ktorá by mala významný vplyv na finančné výkazy za bežné obdobie.⁷ (Pozri: odsek A13)

⁵ ISA 706 (revidované znenie) „Odseky so zdôraznením skutočnosti a odseky o iných skutočnostiach v správe nezávislého audítora“, odsek 8

⁶ ISA 260 (revidované znenie) „Komunikácia s osobami poverenými spravovaním“, odsek 13

⁷ ISA 510, odsek 6

Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály

Audítorské postupy

Písomné vyhlásenia (pozri: odsek 9)

A1. V prípade porovnávacích finančných výkazov sa požadujú písomné vyhlásenia za všetky obdobia, na ktoré správa audítora odkazuje, lebo manažment musí opätovne potvrdiť, že písomné vyhlásenia, ktoré v minulosti poskytol v súvislosti s predchádzajúcimi obdobiami, sú aj naďalej vhodné. V prípade zodpovedajúcich údajov sa vyžadujú písomné vyhlásenia iba pre finančné výkazy za bežné obdobie, lebo názor audítora sa vzťahuje na finančné výkazy zahrňajúce zodpovedajúce údaje. Audítora si však vyžiada špecifické písomné vyhlásenia týkajúce sa všetkých úprav urobených z dôvodu opravy významnej nesprávnosti vo finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie, ktoré majú vplyv na porovnávacie informácie.

Správy o audite

Zodpovedajúce údaje

Bez odkazu v názore audítora (pozri: odsek 10)

A2. Názor audítora neobsahuje odkazy na zodpovedajúce údaje, lebo je názorom na finančné výkazy ako celok vrátane zodpovedajúcich údajov.

Nevyriešená modifikácia v správe audítora za predchádzajúce obdobie (pozri: odsek 11)

A3. Keď správa audítora za predchádzajúce obdobie tak, ako bola v minulosti vydaná, obsahovala podmienený názor, odmietnutie názoru alebo záporný názor, pričom skutočnosť, ktorá viedla k modifikácii názoru je už vyriešená a správne zaúčtovaná alebo zverejnená vo finančných výkazoch v súlade s platným rámcom finančného výkazníctva, nemusí názor audítora za bežné obdobie obsahovať odkaz na predchádzajúcu modifikáciu.

A4. Keď bol názor audítora za predchádzajúce obdobie tak, ako bol v minulosti vyjadrený, modifikovaný, nemusí byť nevyriešená vec, ktorá viedla k modifikácii, relevantná pre údaje za bežné obdobie. Z dôvodu účinku alebo možného účinku nevyriešenej veci na porovnateľnosť údajov za bežné obdobie so zodpovedajúcimi údajmi sa však možno bude musieť k finančným výkazom za bežné obdobie vyjadriť podmienený názor, záporný názor, alebo sa vyjadrenie názoru odmietne (podľa toho, čo je vhodné).

A5. V prílohe sú uvedené názorné príklady (príklad č. 1 a č. 2) správy audítora, ak správa audítora za predchádzajúce obdobie obsahovala modifikovaný názor a vec, ktorá k modifikácii viedla, nie je vyriešená.

Nesprávnosť vo finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie (pozri: odsek 12)

A6. Ak finančné výkazy za predchádzajúce obdobie obsahujúce nesprávnosť neboli zmenené a doplnené a správa audítora sa opakovane nevydala, ale zodpovedajúce údaje boli správne upravené, prípadne sa vo finančných výkazoch za bežné obdobie vykonali vhodné zverejnenia, správa audítora môže obsahovať odsek so zdôraznením skutočnosti, v ktorom sa opíše okolnosti v prípade relevantnosti

sa uvedie odkaz na zverejnenia plne opisujúce skutočnosť nachádzajúcu sa vo finančných výkazoch (pozri ISA 706).

Finančné výkazy za predchádzajúce obdobie auditované predchádzajúcim audítorom (pozri: odsek 13)

- A7. V prílohe je ako príklad č. 3 uvedený názorný príklad správy audítora v prípade, keď finančné výkazy za predchádzajúce obdobie auditoval predchádzajúci audítor a zákon ani predpis audítorovi nezakazuje odvolať sa na správu predchádzajúceho audítora o zodpovedajúcich údajoch.

Porovnávacie finančné výkazy

Neauditované finančné výkazy za predchádzajúce obdobie (pozri: odsek 14)

- A8. Ak nie je audítor schopný získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy týkajúce sa začiatkových stavov, musí podľa ISA 705 (revidované znenie)⁸ vyjadriť podmienený názor alebo odmietnuť vyjadrenie názoru, podľa potreby, v súlade s ISA 705 (revidované znenie). V prípade, že audítor identifikoval významné problémy pri získavaní dostatočných a vhodných audítorských dôkazov o tom, že začiatkové stavy neobsahujú nesprávnosť, ktorá by mala významný vplyv na finančné výkazy za bežné obdobie, môže audítor rozhodnúť, že ide o kľúčovú záležitosť auditu podľa ISA 701.⁹

Odkaz v názore audítora (pozri: odsek 15)

- A9. Keďže správa audítora k porovnávacím finančným výkazom sa vzťahuje na finančné výkazy za každé obdobie, za ktoré sa finančné výkazy predkladajú, audítor môže vzhľadom na jedno alebo viaceré obdobia vyjadriť podmienený názor alebo záporný názor, prípadne môže odmietnuť vyjadriť názor, alebo zaradiť odsek so zdôraznením skutočnosti, a pritom môže vyjadriť iný názor audítora na finančné výkazy za iné obdobie.

- A10. Ako príklad č. 4 je v prílohe uvedený názorný príklad správy audítora v prípade, keď sa od audítora vyžaduje, aby v súvislosti s auditom bežného roka vydal správu o finančných výkazoch za bežné obdobie a aj o finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie, pričom názor za predchádzajúce obdobie bol modifikovaný a skutočnosť, ktorá viedla k modifikácii, ostala nevyriešená.

Názor na finančné výkazy za predchádzajúce obdobie sa líši od predchádzajúceho názoru (pozri: odsek 16)

- A11. V prípade správy o finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie v súvislosti s auditom bežného obdobia sa názor vyjadrený na finančné výkazy za predchádzajúce obdobie môže líšiť od predtým vyjadreného názoru, ak sa audítor počas auditu bežného obdobia dozvie o okolnostiach alebo udalostiach, ktoré majú významný vplyv na finančné výkazy za predchádzajúce obdobie. V niektorých jurisdikciách môže byť audítor povinný informovať o ďalších skutočnostiach, aby sa v budúcnosti zabránilo spoliehaniu sa na správu o finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie, ktorá bola vydaná v minulosti.

Finančné výkazy za predchádzajúce obdobie auditované predchádzajúcim audítorom (pozri: odsek 18)

⁸ ISA 705 (revidované znenie) „Modifikácie názoru v správe nezávislého audítora“

⁹ ISA 701 „Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora“

A12. Predchádzajúci audítor možno nemôže alebo nie je ochotný opakovane vydať správu audítora o finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie. Odsek o inej skutočnosti v správe audítora môže naznačiť, že predchádzajúci audítor vydal správu audítora o finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie pred ich úpravou. Okrem toho, ak audítor bol poverený vykonať audit a získa dostatočné a vyhovujúce audítorské dôkazy, aby sa presvedčil o tom, že zmena doplnenie sú vhodné, správa audítora môže zahŕňať aj tento odsek:

V rámci auditu finančných výkazov za rok 20X2 sme uskutočnili aj audit úprav opísaných v poznámke X vykonaných s cieľom zmeniť a doplniť finančné výkazy za rok 20X1. Podľa nášho názoru tieto úpravy sú vhodné a boli uplatnené správne. Neboli sme poverení vykonať audit, preverenie alebo postupy v súvislosti s finančnými výkazmi spoločnosti za rok 20X1 odlišné od postupov vykonávaných v súvislosti s úpravami, a preto na finančné výkazy za rok 20X1 ako celok nevyjadrujeme názor ani inú formu uistenia.

Finančné výkazy za predchádzajúce obdobie neauditované (pozri: odsek 19)

A13. Ak nie je audítor schopný získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy týkajúce sa začiatkových stavov, musí audítor podľa ISA 705 (revidované znenie) vyjadriť podmienený názor alebo odmietnuť vyjadrenie názoru, podľa potreby, v súlade s ISA 705 (revidované znenie). V prípade, že audítor identifikoval významné problémy pri získavaní dostatočných a vhodných audítorských dôkazov o tom, že začiatkové stavy neobsahujú nesprávnosť, ktorá by mala významný vplyv na finančné výkazy za bežné obdobie, môže audítor rozhodnúť, že ide o kľúčovú záležitosť auditu podľa ISA 701.

Príloha

(pozri: odseky A5, A7, A10)

Názorné príklady správ audítora

Názorný príklad 1 – Zodpovedajúce údaje

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov inej ako kótovanej účtovnej jednotky, ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Audit nie je audit skupiny (t. j. ISA 600¹ sa neuplatňuje).
- Finančné výkazy zostavuje 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 210.²
- Správa audítora za predchádzajúce obdobie tak, ako bola predtým vydaná, obsahoval podmienený názor.
- Skutočnosť, ktorá viedla k modifikácii, ostala nevyriešená.
- Účinky alebo možné účinky tejto skutočnosti na údaje za bežné obdobie sú významné a vyžadujú si modifikáciu auditorskej správy vzhľadom na údaje za bežné obdobie.
- Príslušné etické požiadavky, ktoré sa vzťahujú na audit, sú požiadavky danej jurisdikcie.
- Na základe získaných auditorských dôkazov audítor dospel k záveru, že neexistuje významná neistota týkajúca sa udalostí alebo podmienok, ktoré môžu vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti v súlade s ISA 570 (revidované znenie).³
- Audítor nemá povinnosť informovať o kľúčových záležitostiach auditu podľa ISA 701⁴ a nerozhodol sa konať inak.
- Audítor nezískal žiadne iné informácie pred dátumom správy audítora.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Okrem auditu konsolidovaných finančných výkazov má audítor povinnosť informovať o iných skutočnostiach podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo iný príslušný adresát]

Správa z auditu finančných výkazov⁵

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

² ISA 210 „Dohodnutie podmienok zákaziek na audit“

³ ISA 570 (revidované znenie) „Nepretržité pokračovanie v činnosti“

⁴ ISA 701 „Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora“

⁵ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný, keď nie je aplikovateľný druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

Podmienенý 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 a výkaz peňažných tokov za rok končiaci sa k uvedenému dátumu, a poznámky, ktoré obsahujú súhrn významných účtovných zásad a účtovných metód.

Podľa nášho názoru, okrem možných vplyvov záležitosti 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 a výsledok jej hospodárenia a peňažné toky za rok končiaci sa k uvedenému dátumu v súlade s Medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva (IFRS).

Základ pre podmienený názor

Ako sa uvádza v poznámke X k finančným výkazom, odpisy neboli vo finančných výkazoch vykázané, čo predstavuje odklon od IFRS. Táto skutočnosť je dôsledok rozhodnutia manažmentu prijatého na začiatku predchádzajúceho finančného roka a spôsobila, že sme vydali podmienený názor na finančné výkazy za daný rok. Pri použití metódy rovnomerného odpisovania s použitím ročných odpisových sadzieb vo výške 5 % pre budovy a 20 % pre zariadenia by sa strata za rok 20X1 zvýšila o xxx a za rok 20X0 o xxx, hodnota budov, strojov a zariadení by sa mala v roku 20X1 znížiť o oprávky vo výške xxx a v roku 20X0 o xxx, a strata minulých období by sa mala v roku 20X1 zvýšiť o xxx a v roku 20X0 o xxx.

Audit sme vykonali podľa Medzinárodných audítorských štandardov (International Standards on Auditing, ISA). Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je ďalej uvedená v časti Zodpovednosť audítora za audit konsolidovaných finančných výkazov našej správy. Od spoločnosti sme nezávislí podľa ustanovení týkajúcich sa etiky, ktoré sú relevantné pre náš audit finančných výkazov v [jurisdikcia], a splnili sme aj ostatné požiadavky týchto ustanovení týkajúcich sa etiky. Sme presvedčení, že audítorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vyhovujúci základ pre náš podmienený názor.

Zodpovednosť manažmentu⁶ a osôb poverených spravovaním za konsolidované finančné výkazy⁷

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

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

⁷ V rámci týchto názorných príkladov správ audítora pojmy manažment alebo osoby poverené spravovaním možno nahradiť iným pojmom, ktorý je vhodný podľa právneho rámca konkrétnej jurisdikcie.

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

(podpis audítora)

[Podpis v mene audítorskej firmy, meno a priezvisko audítora, alebo oboje, podľa potreby konkrétnej jurisdikcie]

(adresa audítora)

(dátum)

Názorný príklad 2 – Zodpovedajúce údaje

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov inej ako kótovanej účtovnej jednotky, ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Audit nie je audit skupiny (t. j. ISA 600 sa neuplatňuje).
- Finančné výkazy zostavuje 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 opísané v ISA 210.
- Správa audítora za predchádzajúce obdobie obsahovala podmienený názor.
- Skutočnosť, ktorá viedla k modifikácii, ostala nevyriešená.
- Účinky alebo možné účinky danej skutočnosti na údaje za bežné obdobie sú nevýznamné, z dôvodu vplyvov alebo možných vplyvov nevyriešenej skutočnosti na porovnateľnosť údajov za bežné obdobie so zodpovedajúcimi údajmi si však vyžadujú modifikáciu názoru audítora.
- Príslušné etické požiadavky, ktoré sa vzťahujú na audit, sú požiadavky danej jurisdikcie.
- Na základe získaných audítorských dôkazov audítor dospel k záveru, že neexistuje významná neistota týkajúca sa udalostí alebo podmienok, ktoré môžu vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti v súlade s ISA 570 (revidované znenie).
- Audítor nemá povinnosť informovať o kľúčových záležitostiach auditu podľa ISA 701 a nerozhodol sa konať inak.
- Audítor nezískal žiadne iné informácie pred dátumom správy audítora.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Okrem auditu finančných výkazov má audítor povinnosť informovať o iných skutočnostiach podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo iný príslušný adresát]

Správa z auditu finančných výkazov⁸

Podmienený 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 a výkaz peňažných tokov za rok končiaci sa k uvedenému dátumu, a poznámky, ktoré obsahujú súhrn významných účtovných zásad a účtovných metód.

Podľa nášho názoru, okrem možných vplyvov na zodpovedajúce údaje záležitosti uvedenej v časti „Základ pre podmienený názor“ našej správy, priložené finančné výkazy zobrazujú

⁸ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný, keď nie je aplikovateľný druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

verne, vo všetkých významných súvislostiach, finančnú situáciu (*alebo poskytujú pravdivý a verný obraz finančnej situácie*) spoločnosti k 31. decembru 20X1 a výsledok jej hospodárenia a peňažné toky za rok končiaci sa k uvedenému dátumu v súlade s Medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva (IFRS).

Základ pre podmienený názor

Pretože sme boli vymenovaní za audítora spoločnosti počas roka 20X0, nemohli sme sa zúčastniť fyzickej inventúry na začiatku uvedeného obdobia alebo sa ubezpečiť o množstvách týkajúcich sa daných zásob alternatívnym spôsobom. Keďže začiatkový stav zásob ovplyvňuje výsledok hospodárenia z prevádzkovej činnosti, nemohli sme zistiť, či by úpravy výsledku hospodárenia z prevádzkovej činnosti a začiatového stavu nerozdeleného zisku minulých období boli za rok 20X0 potrebné. Naš názor audítora na finančné výkazy za obdobie končiac sa 31. decembra 20X0 bol preto modifikovaný. Naš názor na finančné výkazy za bežné obdobie je tiež modifikovaný, a to z dôvodu možného vplyvu tejto skutočnosti na porovnateľnosť údajov za bežné obdobie so zodpovedajúcimi údajmi.

Audit sme vykonali podľa Medzinárodných audítorských štandardov (International Standards on Auditing, ISA). Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je ďalej uvedená v časti *Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov našej správy*. Od spoločnosti sme nezávislí podľa ustanovení týkajúcich sa etiky, ktoré sú relevantné pre náš audit finančných výkazov v [jurisdikcia], a splnili sme aj ostatné požiadavky týchto ustanovení týkajúcich sa etiky. Sme presvedčení, že audítorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vyhovujúci základ pre náš podmienený názor.

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy⁹

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

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

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

[*Podpis v mene audítorskej firmy, meno a priezvisko audítora, alebo oboje, podľa potreby konkrétnej jurisdikcie*]

(*adresa audítora*)

(*dátum*)

⁹ Alebo iné vhodné označenia v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii.

Názorný príklad 3 – Zodpovedajúce údaje

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov inej ako kótovanej účtovnej jednotky, ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Audit nie je audit skupiny (t. j. ISA 600 sa neuplatňuje).
- Finančné výkazy zostavuje 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.
- Na základe získaných audítorských dôkazov audítor dospel k záveru, že nemodifikovaný (t. j. „čistý“) názor je vhodný.
- Príslušné etické požiadavky, ktoré sa vzťahujú na audit, sú požiadavky danej jurisdikcie.
- Na základe získaných audítorských dôkazov audítor dospel k záveru, že neexistuje významná neistota týkajúca sa udalostí alebo podmienok, ktoré môžu vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti v súlade s ISA 570 (revidované znenie).
- Audítor nemá povinnosť informovať o kľúčových záležitostiach auditu podľa ISA 701 a nerozhodol sa konať inak.
- Audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií.
- Zodpovedajúce údaje prezentoval a audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor.
- Zákon ani predpis audítorovi nezakazuje odvolať sa na správu predchádzajúceho audítora o zodpovedajúcich údajoch a audítor sa rozhodne odvolať sa na ňu.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Okrem auditu finančných výkazov má audítor povinnosť informovať o iných skutočnostiach podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo iný príslušný adresát]

Správa z auditu finančných výkazov¹⁰

Názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktoré obsahujú výkaz o finančnej situácii k 31. decembru 20X1, výkaz komplexného výsledku, výkaz zmien vo vlastnom imaní a výkaz peňažných tokov za rok končiaci sa k uvedenému dátumu, a poznámky, ktoré obsahujú súhrn významných účtovných zásad a účtovných metód.

¹⁰ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný, keď sa nepoužije druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

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

Základ pre názor

Audit sme vykonali podľa Medzinárodných audítorských štandardov (International Standards on Auditing, ISA). Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je ďalej uvedená v časti *Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov našej správy*. Od spoločnosti sme nezávislí podľa ustanovení týkajúcich sa etiky, ktoré sú relevantné pre náš audit finančných výkazov v [jurisdikcia], a splnili sme aj ostatné požiadavky týchto ustanovení týkajúcich sa etiky. Sme presvedčení, že audítorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vyhovujúci základ pre náš podmienený názor.

Iná skutočnosť

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

Iné informácie [alebo iný názov podľa potreby, ako napr. „Informácie iné než finančné výkazy a správa audítora k týmto výkazom“]

[*Vykazovanie podľa požiadaviek vykazovania v ISA 720 (revidované znenie) – pozri Názorný príklad 1 v prílohe 2 ISA 720 (revidované znenie).*]¹¹

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy¹²

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

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

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

[*Podpis v mene audítorskej firmy, meno a priezvisko audítora, alebo oboje, podľa potreby konkrétnej jurisdikcie*]

(*adresa audítora*)

(*dátum*)

¹¹ ISA 720 (revidované znenie) „Zodpovednosť audítora za iné informácie“

¹² Alebo iné vhodné označenia v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii.

Názorný príklad 4 – Porovnávacie finančné výkazy

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov inej ako kótovanej účtovnej jednotky, ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Audit nie je audit skupiny (t. j. ISA 600 sa neuplatňuje).
- Finančné výkazy zostavuje 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.
- Od audítora sa vyžaduje, aby v súvislosti s auditom bežného roka poskytol správu o finančných výkazoch za bežné obdobie aj o finančných výkazoch za predchádzajúce obdobie.
- Správa audítora za predchádzajúce obdobie obsahovala podmienený názor.
- Skutočnosť, ktorá viedla k modifikácii, ostala nevyriešená.
- Účinky alebo možné účinky tejto skutočnosti na údaje za bežné obdobie sú významné pre finančné výkazy za bežné obdobie aj pre finančné výkazy za predchádzajúce obdobie a vyžadujú si modifikáciu názoru audítora.
- Príslušné etické požiadavky, ktoré sa vzťahujú na audit, sú požiadavky danej jurisdikcie.
- Na základe získaných audítorských dôkazov audítor dospel k záveru, že neexistuje významná neistota týkajúca sa udalostí alebo podmienok, ktoré môžu vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti podľa ISA 570 (revidované znenie).
- Audítor nemá povinnosť informovať o kľúčových záležitostiach auditu podľa ISA 701 a nerozhodol sa konať inak.
- Audítor nezískal žiadne iné informácie pred dátumom správy audítora.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Okrem auditu finančných výkazov má audítor povinnosť informovať o iných skutočnostiach podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo iný príslušný adresát]

Správa z auditu finančných výkazov¹³

Podmienený názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktoré obsahujú výkaz o finančnej situácii k 31. decembru 20X1 a 20X0, výkaz komplexného

¹³ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný, keď sa nepoužije druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

výsledku, výkaz zmien vo vlastnom imaní a výkaz peňažných tokov za roky končiace sa k uvedeným dátumom, a poznámky, ktoré obsahujú súhrn významných účtovných zásad a účtovných metód.

Podľa nášho názoru, s výnimkou vplyvov skutočnosti uvedenej v odseku Základ pre podmienený názor, priložené finančné výkazy zobrazujú verne, vo všetkých významných súvislostiach, (alebo *poskytujú pravdivý a verný obraz finančnej situácie*) finančnú situáciu spoločnosti k 31. decembru 20X1 a 20X0 a (na) výsledky jej hospodárenia a peňažné toky za roky končiace sa k uvedeným dátumom v súlade s Medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva (IFRS).

Základ pre podmienený názor

Ako sa uvádza v poznámke X k finančným výkazom, odpisy nie sú vo finančných výkazoch vykázané, čo predstavuje odklon od IFRS. Pri použití metódy rovnomerného odpisovania s použitím ročných odpisových sadzieb vo výške 5 % pre budovy a 20 % pre zariadenia by sa strata za rok 20X1 zvýšila o xxx a za rok 20X0 o xxx, hodnota budov, strojov a zariadení by sa mala v roku 20X1 znížiť o oprávky vo výške xxx a v roku 20X0 o xxx, a strata minulých období by sa mala v roku 20X1 zvýšiť o xxx a v roku 20X0 o xxx.

Audit sme vykonali podľa Medzinárodných audítorských štandardov (International Standards on Auditing, ISA). Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je ďalej uvedená v časti Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov našej správy. Od spoločnosti sme nezávislí podľa ustanovení týkajúcich sa etiky, ktoré sú relevantné pre náš audit finančných výkazov v [jurisdikcia], a splnili sme aj ostatné požiadavky týchto ustanovení týkajúcich sa etiky. Sme presvedčení, že audítorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vyhovujúci základ pre náš podmienený názor.

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy¹⁴

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

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

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

[Podpis v mene audítorskej firmy, meno a priezvisko audítora, alebo oboje, podľa potreby konkrétnej jurisdikcie]

(adresa audítora)

(dátum)

¹⁴ Alebo iné vhodné označenie/ia v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii.