

MEDZINÁRODNÝ AUDÍTORSKÝ ŠTANDARD 720 (REVIDOVANÉ ZNENIE)

ZODPOVEDNOSŤ AUDÍTORA ZA INÉ INFORMÁCIE

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

OBSAH

	Odsek
Úvod	
Rozsah pôsobnosti tohto ISA	1–9
Dátum nadobudnutia účinnosti	10
Ciele11
Definície	12
Požiadavky	
Získanie iných informácií	13
Čítanie a posúdenie iných informácií	14–15
Reakcia, keď sa zdá, že existuje významný nesúlad, alebo keď sa iné informácie zdajú byť významne nesprávne	16
Reakcia, keď audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií	17–19
Reakcia, keď existuje významná nesprávnosť vo finančných výkazoch alebo keď treba aktualizovať poznatky audítora o účtovnej jednotke a jej prostredí	20
Zostavenie správy	21–24
Dokumentácia	25
Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály	
Definície	A1–A10
Získanie iných informácií	A11–A22
Čítanie a posúdenie iných informácií	A23–A38
Reakcia, keď sa zdá, že existuje významný nesúlad, alebo keď sa iné informácie zdajú byť významne nesprávne	A39–A43
Reakcia, keď audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií	A44–A50
Reakcia, keď existuje významná nesprávnosť vo finančných výkazoch alebo keď treba aktualizovať poznatky audítora o účtovnej jednotke a jej prostredí	A51
Zostavenie správy	A52–A59
Príloha 1: Príklady súm alebo iných položiek, ktoré môžu byť obsiahnuté v iných informáciách	
Príloha 2: Názorné príklady správ audítora v súvislosti s inými informáciami	

Medzinárodný audítorský štandard (ISA) 720 (revidované znenie) „Zodpovednosť audítora za iné informácie“ 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 audítorský štandard (ISA) sa zaoberá zodpovednosťou audítora v súvislosti s inými finančnými alebo nefinančnými informáciami (inými ako finančné výkazy a správa audítora o nich), ktoré sú uvedené vo výročnej správe účtovnej jednotky. Výročná správa účtovnej jednotky môže predstavovať jeden dokument alebo viacero dokumentov, ktoré slúžia na rovnaký účel.
2. Tento ISA je vypracovaný v súvislosti s auditom finančných výkazov, ktorý vykonáva nezávislý audítor. Ciele audítora uvedené v tomto ISA treba preto chápať v kontexte celkových cieľov audítora v zmysle odseku 11 v ISA 200¹. Požiadavky ISA sú stanovené tak, aby audítorovi umožnili dosiahnuť ciele uvedené v ISA, a teda aj celkové ciele audítora. Názor audítora na finančné výkazy sa nevzťahuje na iné informácie a audítor ani nie je povinný v súlade s týmto ISA získať audítorské dôkazy nad rámec dôkazov, ktoré sú potrebné na formovanie názoru na finančné výkazy.
3. Tento ISA vyžaduje, aby si audítor prečítal a zohľadnil iné informácie, pretože iné informácie, ktoré sú významne nekonzistentné s finančnými výkazmi alebo poznatkami audítora získanými počas auditu, môžu naznačovať, že existuje významná nesprávnosť finančných výkazov alebo iných informácií, ktorá môže ohroziť dôveryhodnosť finančných výkazov a správy audítora o nich. Takéto významné nesprávnosti tiež môžu nevhodne ovplyvniť ekonomické rozhodnutia používateľov, pre ktorých sa správa audítora zostavuje.
4. Tento ISA okrem toho môže pomôcť audítorovi pri plnení príslušných etických požiadaviek², podľa ktorých by audítor nemal byť uvádzaný v spojitosti s informáciami, o ktorých je presvedčený, že obsahujú závažné nepravdivé alebo zavádzajúce tvrdenie, tvrdenia alebo nedbanlivo poskytnuté informácie alebo že prehliadajú alebo zastierajú informácie, ktoré majú zahŕňať, pričom takéto prehliadanie alebo zastieranie by bolo zavádzajúce.
5. Iné informácie môžu zahŕňať sumy alebo iné položky, ktoré majú byť rovnaké ako sumy a iné položky vo finančných výkazoch alebo ktoré majú poskytnúť ich zhrnutie alebo podrobnejšie informácie o nich, a iné sumy a položky, o ktorých sa audítor dozvedel počas auditu. Iné informácie môžu obsahovať aj iné záležitosti.
6. Zodpovednosť audítora za iné informácie platí bez ohľadu na to, či audítor získal iné informácie pred alebo po dátume správy audítora.
7. Tento ISA sa nevzťahuje na:
 - (a) predbežné oznámenia (zverejnenia) finančných informácií, alebo
 - (b) dokumenty s ponukou cenných papierov vrátane prospektov.
8. Zodpovednosť audítora podľa tohto ISA nepredstavuje zákazku na uisťovanie služby v súvislosti s inými informáciami a audítor nie je v súvislosti s touto zodpovednosťou povinný získať uistenie o iných informáciách.
9. V súlade so zákonom alebo predpisom môžu audítorovi vzniknúť ďalšie povinnosti v súvislosti s inými informáciami, ktoré sú mimo rozsahu pôsobnosti tohto ISA.

¹ ISA 200 „Celkové ciele nezávislého audítora a vykonanie auditu v súlade s medzinárodnými audítorskými štandardmi“

² Etický kódex pre účtovných odborníkov, ktorý vydala Rada pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov (Kódex IESBA), odsek 110.2

Dátum nadobudnutia účinnosti

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

Ciele

11. Ciele audítora po prečítaní iných informácií sú:
- (a) posúdiť, či medzi inými informáciami a finančnými výkazmi neexistuje významný nesúlad,
 - (b) posúdiť, či medzi inými informáciami a poznatkami audítora získanými počas auditu neexistuje významný nesúlad,
 - (c) správne reagovať, keď sa ukáže, že existuje takýto významný nesúlad, alebo keď sa audítor inak dozvie o významnej nesprávnej iných informácií,
 - (d) vydať správu v súlade s týmto ISA.

Definície

12. Na účely ISA majú ďalej uvedené výrazy tento priradený význam:
- (a) Výročná správa (*Annual report*) – jeden alebo viac dokumentov, ktoré zvyčajne každoročne vypracúva manažment alebo osoby poverené spravovaním v súlade so zákonom, predpisom alebo zvyklosťami s cieľom poskytnúť vlastníkom (alebo podobným zainteresovaným osobám) informácie o činnosti, finančných výsledkoch a finančnej situácii účtovnej jednotky tak, ako sa uvádzajú vo finančných výkazoch. Výročná správa obsahuje finančné výkazy a správu audítora o nich alebo sa k nim príkladá a zvyčajne obsahuje informácie o vývoji účtovnej jednotky, jej budúcom výhľade, rizikách a neistotách, vyhlásenie riadiaceho orgánu účtovnej jednotky a správy týkajúce sa správ a riadenia. (pozri: odseky A1 – A5)
 - (b) Nesprávnosť iných informácií (*Misstatement of the other information*) – nesprávnosť iných informácií existuje, keď sú iné informácie nesprávne vykázané alebo inak zavádzajúce (vrátane situácie, keď prehliadajú alebo zastierajú informácie potrebné na správne pochopenie záležitosti uvedenej v iných informáciách). (pozri: odseky A6 – A7)
 - (c) Iné informácie (*Other information*) – finančné alebo nefinančné informácie (iné ako finančné výkazy a správa audítora o nich) uvedené vo výročnej správe účtovnej jednotky. (pozri: odseky A8 – A10)

Požiadavky

Získanie iných informácií

13. Audítor: (pozri: odseky A11 – A22)
- (a) zistí na základe diskusie s manažmentom, ktoré dokumenty obsahuje výročná správa, a aký je plánovaný spôsob a načasovanie vydania tohto dokumentu/týchto dokumentov,
 - (b) riadne sa dohodnúť s manažmentom na tom, že včas, podľa možnosti pred dátumom správy audítora, poskytne finálnu verziu dokumentu/-ov, ktoré obsahuje výročná správa,
 - (c) v prípade, že niektoré alebo všetky dokumenty uvedené v bode (a) nebudú k dispozícii do dátumu správy audítora, požiada manažment, aby poskytol písomné vyhlásenie, že audítor

dostane finálnu verziu dokumentu/-ov, keď bude k dispozícii, ale najneskôr do dátumu ich vydania účtovnou jednotkou, aby audítor mohol dokončiť postupy v zmysle tohto ISA. (pozri: odsek A22)

Čítanie a posúdenie iných informácií

14. Audítor si prečíta iné informácie a pritom: (pozri: odseky A23 – A24)
 - (a) posúdi, či medzi inými informáciami a finančnými výkazmi neexistuje významný nesúlad. Pri hodnotení tohto súladu audítor porovnáva vybrané sumy alebo iné položky v iných informáciách (ktoré majú byť rovnaké ako sumy alebo iné položky vo finančných výkazoch alebo ktoré majú poskytnúť ich zhrnutie alebo podrobnejšie informácie o nich) so sumami a inými položkami vo finančných výkazoch; (pozri: odseky A25 – A29)
 - (b) posúdi, či neexistuje významný nesúlad medzi inými informáciami a poznatkami audítora získanými počas auditu v súvislosti s audítorskými dôkazmi a vyvodenými závermi počas auditu. (pozri: odseky A30 – A36)
15. Pri čítaní iných informácií v súlade s odsekom 14 si audítor všíma náznaky, že iné informácie, ktoré nesúvisia s finančnými výkazmi, alebo poznatky audítora získané počas auditu sa zdajú byť významne nesprávne. (pozri: odseky A24, A37 – A38)

Reakcia, keď sa zdá, že existuje významný nesúlad, alebo keď sa iné informácie zdajú byť významne nesprávne

16. Ak audítor zistí, že zrejme existuje významný nesúlad (alebo si uvedomí, že iné informácie sa zdajú byť významne nesprávne), prediskutuje túto skutočnosť s manažmentom a v prípade potreby vykoná iné postupy, aby posúdil, či: (pozri: odseky A39 – A43)
 - (a) existuje významná nesprávnosť iných informácií,
 - (b) existuje významná nesprávnosť finančných výkazov, alebo
 - (c) treba aktualizovať poznatky audítora o účtovnej jednotke a jej prostredí.

Reakcia, keď audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií

17. V prípade, že audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií, požiada manažment o opravu iných informácií. Ak manažment:
 - (a) súhlasí s vykonaním opravy, audítor overí, či bola vykonaná, alebo
 - (b) odmietne vykonať opravu, informuje o tejto skutočnosti osoby poverené spravovaním a požiada o vykonanie opravy.
18. Ak audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií získaných pred dátumom správy audítora, pričom nedôjde k oprave iných informácií po informovaní osôb poverených spravovaním, prijme primerané opatrenia vrátane: (pozri: odsek A44)
 - (a) posúdenia vplyvu na správu audítora a informovania osôb poverených spravovaním o tom, ako plánuje významnú nesprávnosť riešiť v správe audítora (pozri odsek 22(e)(ii)); alebo (pozri: odsek A45)
 - (b) odstúpenia od zákazky, ak je to možné v súlade s platným zákonom alebo predpisom. (pozri: odseky A46 – A47)

19. Ak audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií získaných po dátume správy audítora, bude postupovať takto:
 - (a) ak dôjde k oprave iných informácií, vykoná postupy, ktoré sú potrebné za daných okolností, alebo (pozri: odsek A48)
 - (b) ak nedôjde k oprave iných informácií po informovaní osôb poverených spravovaním, príjme primerané opatrenia s ohľadom na svoje zákonné práva a povinnosti, aby náležite upozornil na neoprávenú významnú nesprávnosť používateľov, pre ktorých sa správa audítora zostavuje. (pozri: odseky A49 – A50)

Reakcia, keď existuje významná nesprávnosť vo finančných výkazoch alebo keď treba aktualizovať poznatky audítora o účtovnej jednotke a jej prostredí

20. Ak v dôsledku vykonania postupov uvedených v odsekoch 14 – 15 audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť vo finančných výkazoch alebo že treba aktualizovať poznatky audítora o účtovnej jednotke a jej prostredí, primerane zareaguje v súlade inými ISA. (pozri: odsek A51)

Zostavenie správy

21. Správa audítora bude obsahovať samostatnú časť s nadpisom „Iné informácie“ alebo s iným vhodným nadpisom, ak k dátumu správy audítora:
 - (a) v prípade auditu finančných výkazov kótovanej účtovnej jednotky audítor získal iné informácie alebo očakáva, že ich získa, alebo
 - (b) v prípade auditu finančných výkazov inej účtovnej jednotky ako kótovaná účtovná jednotka audítor získal niektoré alebo všetky iné informácie. (pozri: odsek A52)
22. V prípade, že súčasťou správy audítora musí byť v súlade s odsekom 21 časť Iné informácie, táto časť bude obsahovať: (pozri: odsek A53)
 - (a) vyhlásenie, že za iné informácie je zodpovedný manažment,
 - (b) identifikovanie:
 - (i) prípadných iných informácií, ktoré audítor získal pred dátumom správy audítora,
 - (ii) v prípade auditu finančných výkazov kótovanej účtovnej jednotky prípadných iných informácií, ktoré audítor pravdepodobne získa po dátume správy audítora,
 - (c) vyhlásenie, že názor audítora sa nevzťahuje na iné informácie, a teda že audítor nevyjadruje (ani nevyjadrí) názor na iné informácie ani žiadnu formu uistenia o nich,
 - (d) opis zodpovednosti audítora za prečítanie a posúdenie iných informácií a informovanie o nich v správe audítora v zmysle požiadaviek tohto ISA,
 - (e) v prípade získania iných informácií pred dátumom správy audítora:
 - (i) vyhlásenie, že neexistujú žiadne skutočnosti, ktoré by mal audítor uviesť v správe, alebo
 - (ii) ak audítor dospel k záveru, že existuje neoprávená významná nesprávnosť iných informácií, vyhlásenie s opisom neoprávenej významnej nesprávnosti iných informácií.

23. V prípade, že audítor vyjadří podmienený alebo záporný názor v súlade s ISA 705 (revidované znenie),³ posúdi vplyv skutočnosti, ktorá viedla k modifikácii názoru, na vyhlásenie v zmysle odseku 22(e). (pozri: odseky A54 – A58)

Zostavenie správy v súlade so zákonom alebo predpisom

24. Ak je audítor zo zákona alebo na základe predpisu príslušnej jurisdikcie povinný uviesť iné informácie v správe audítora s použitím určitého formátu a znenia, správa audítora bude odkazovať na medzinárodné audítorské štandardy len v prípade, že obsahuje minimálne: (pozri: odsek A59)
- (a) identifikovanie iných informácií, ktoré audítor získal pred dátumom správy audítora,
 - (b) opis zodpovednosti audítora za iné informácie,
 - (c) explicitné vyhlásenie o výsledku práce audítora na tento účel.

Dokumentácia

25. Pri plnení požiadaviek ISA 230⁴, keďže sa vzťahuje aj na tento ISA, audítor zahrnie do audítorskej dokumentácie:
- (a) zdokumentovanie postupov vykonaných podľa tohto ISA,
 - (b) finálnu verziu iných informácií, v súvislosti s ktorými audítor vykonal prácu podľa tohto ISA.

Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály

Definície

Výročná správa (odkaz: odsek 12(a))

- A1. Obsah výročnej správy a názov, pomocou ktorého sa na ňu treba odvolávať, môže byť pre účtovné jednotky v určitej jurisdikcii stanovený zákonom, predpisom alebo zvyklosťou. Obsah a názov sa však v rámci určitej jurisdikcie a v jednotlivých jurisdikciách môže líšiť.
- A2. Výročná správa sa vypracúva zvyčajne raz do roka. Ak sú však auditované finančné výkazy zostavené za obdobie kratšie alebo dlhšie ako jeden rok, výročná správa môže byť tiež vypracovaná tak, aby sa vzťahovala na rovnaké obdobie ako finančné výkazy.
- A3. V niektorých prípadoch môže výročná správa účtovnej jednotky predstavovať jeden dokument a môže sa nazývať „výročná správa“ alebo inak. V iných prípadoch môže byť účtovná jednotka zo zákona alebo na základe predpisu alebo zvyklosti povinná poskytnúť vlastníkovi (alebo podobným zainteresovaným osobám) informácie o činnosti účtovnej jednotky, jej finančných výsledkoch a finančnej situácii tak, ako sa uvádzajú vo finančných výkazoch j (t. j. výročnú správu) pomocou jedného dokumentu alebo dvoch alebo viacerých samostatných dokumentov, ktoré spolu slúžia na rovnaký účel. Napríklad v závislosti od zákona, predpisu alebo zvyklosti v určitej jurisdikcii môže výročnú správu tvoriť jeden alebo viac dokumentov uvedených nižšie:

³ ISA 705 (revidované znenie) „Modifikácie názoru v správe nezávislého audítora“

⁴ ISA 230 „Audítorská dokumentácia“, odseky 8 – 11

- správa manažmentu, komentár manažmentu alebo posúdenie prevádzkových a finančných aspektov alebo podobné správy vypracované osobami poverenými spravovaním (napr. správa predstavenstva),
 - vyhlásenie predsedu predstavenstva,
 - vyhlásenie o riadení spoločnosti,
 - správa o internej kontrole a správa o posúdení rizík.
- A4. Výročnú správu môžu mať používatelia k dispozícii v tlačenej alebo elektronickej forme vrátane umiestnenia na webovej stránke účtovnej jednotky. Dokument (alebo viacero dokumentov) môže spĺňať definíciu výročnej správy bez ohľadu na formu, v akej je používateľom k dispozícii.
- A5. Výročná správa sa povahou, účelom a obsahom líši od iných správ, napríklad správy zostavenej na uspokojenie informačných potrieb určitej skupiny zainteresovaných osôb alebo správy zostavenej na splnenie určitého regulačného cieľa v oblasti zostavovania správ (aj keď takáto správa musí byť verejne dostupná). Príkladmi správ, ktoré v prípade vydania ako samostatných dokumentov zvyčajne nie sú súčasťou viacerých dokumentov tvoriacich výročnú správu (v závislosti od zákona, predpisu alebo zvyklosti), a preto nepredstavujú iné informácie v rámci rozsahu pôsobnosti tohto ISA, sú:
- samostatné správy o odvetví alebo regulačné správy (napr. správy o kapitálovej primeranosti), ktoré sa zostavujú napr. v bankovníctve, poisťovníctve a v oblasti dôchodkového sporenia,
 - správy o spoločensky zodpovednom podnikaní,
 - správy o udržateľnosti,
 - správy o rozmanitosti a rovnakých príležitostiach,
 - správy o zodpovednosti za produkty,
 - správy o pracovných postupoch a pracovných podmienkach,
 - správy o ľudských právach.

Nesprávnosť iných informácií (pozri: odsek 12(b))

- A6. Keď sa určitá záležitosť uvádza v rámci iných záležitostí, iné informácie môžu opomenúť alebo zastierať informácie, ktoré sú potrebné na správne pochopenie tejto záležitosti. Ak sa napríklad iné informácie majú zamerať na kľúčové ukazovatele výkonnosti, ktoré používa manažment, opomenutie kľúčového ukazovateľa výkonnosti, ktorý používa manažment, by mohlo naznačovať, že iné informácie sú zavádzajúce.
- A7. Konceptom významnosti sa môže zaoberať určitý rámec platný pre iné informácie a v takom prípade môže takýto rámec poskytnúť audítorovi usmernenie pri robení úsudkov o významnosti podľa tohto ISA. V mnohých prípadoch však nemusí existovať platný rámec pre iné informácie, ktorý sa okrem iného zaoberá konceptom významnosti. V takejto situácii sa audítor pri určení významnosti iných informácií riadi týmito charakteristikami:
- Významnosť sa posudzuje v kontexte bežných informačných potrieb používateľov ako skupiny. Predpokladá sa, že používatelia iných informácií sú rovnakí ako používatelia účtovnej závierky, keďže možno očakávať, že títo používatelia si prečítajú iné informácie, aby sa oboznámili so súvislosťami týkajúcimi sa finančných výkazov.

- Úsudky o významnosti zohľadňujú konkrétne okolnosti nesprávnosti a posudzujú, či by neopravená nesprávnosť mala vplyv na používateľov. Nie všetky nesprávnosti majú vplyv na ekonomické rozhodnutia používateľov.
- Úsudky o významnosti zahŕňajú kvalitatívne aj kvantitatívne aspekty. Takéto úsudky tak môžu zohľadniť povahu alebo rozsah položiek, ktorými sa zaoberajú iné informácie v kontexte výročnej správy účtovnej jednotky.

Iné informácie (pozri: odsek 12(c))

- A8. V prílohe 1 sa uvádzajú príklady súm alebo iných položiek, ktoré môžu byť obsiahnuté v iných informáciách.
- A9. V niektorých prípadoch môže platný rámec finančného vykazovania vyžadovať určité zverejnenia mimo finančných výkazov.⁵ Keďže takéto zverejnenia vyžaduje platný rámec finančného vykazovania, sú súčasťou finančných výkazov. Nepredstavujú preto iné informácie na účely tohto ISA.
- A10. Značky eXtensible Business Reporting Language (XBRL) nepredstavujú iné informácie definované v tomto ISA.

Získanie iných informácií (pozri: odsek 13)

- A11. Určenie dokumentu (dokumentov), ktorý predstavuje alebo tvorí výročnú správu, je často zrejmé na základe zákona, predpisu alebo zvyklosti. V mnohých prípadoch manažment alebo osoby poverené spravovaním zvyčajne vydajú balík dokumentov, ktoré spolu tvoria výročnú správu alebo sa zaviazajú, že ho vydajú. Niekedy však nemusí byť jasné, ktorý dokument (ktoré dokumenty) predstavuje alebo tvorí výročnú správu. V takých prípadoch sú načasovanie a účel dokumentov (a pre koho sú určené) záležitosťami, ktoré môžu byť relevantné na to, aby audítor určil, ktorý dokument (dokumenty) predstavuje alebo tvorí výročnú správu.
- A12. V prípade, že sa výročná správa prekladá do iných jazykov v súlade so zákonom alebo predpisom (takáto situácia môže nastať napr. vtedy, keď má určitá jurisdikcia viac úradných jazykov), alebo v prípade, že sa zostavujú viaceré „výročné správy“ podľa rôznych právnych predpisov (napr. keď je účtovná jednotka kótovaná vo viacerých jurisdikciách), môže byť potrebné zvážiť, či je súčasťou iných informácií jedna alebo viac výročných správ. Podrobnejšie usmernenie v tejto súvislosti môžu poskytnúť lokálne zákony alebo predpisy.
- A13. Za zostavenie výročnej správy je zodpovedný manažment alebo osoby poverené spravovaním. Audítor môže manažment alebo osoby poverené spravovaním informovať o:
- svojich očakávaniach v súvislosti so včasným získaním finálnej verzie výročnej správy (vrátane viacerých dokumentov, ktoré spolu tvoria výročnú správu) pred dátumom správy audítora, aby audítor mohol dokončiť postupy v zmysle tohto ISA pred dátumom správy audítora, alebo ak to nie je možné, hneď, ako to bude možné, a v každom prípade pred tým, ako účtovná jednotka vydá takéto informácie,
 - možných dôsledkoch získania iných informácií po dátume správy audítora.

⁵ Medzinárodný štandard finančného výkazníctva (IFRS) 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie* napríklad umožňuje, aby sa určité zverejnenia požadované IFRS uvádzali buď vo finančných výkazoch, alebo prostredníctvom krížového odkazu z finančných výkazov na nejaký iný výkaz, ako napríklad komentár manažmentu alebo správa o riziku, ktorý je používateľom finančných výkazov k dispozícii za rovnakých podmienok a v rovnakom čase ako finančné výkazy.

A14. Informovanie uvedené v odseku A13 môže byť obzvlášť vhodné napríklad v prípade:

- prvej zákazky na audit,
- zmeny manažmentu alebo osôb poverených spravovaním,
- keď sa očakáva získanie iných informácií po dátume správy audítora.

A15. V prípade, že osoby poverené spravovaním musia schváliť iné informácie pred tým, ako ich vydá účtovná jednotka, osoby poverené spravovaním schvália na vydanie ich finálnu verziu.

A16. V niektorých prípadoch môže byť výročná správa účtovnej jednotky jediný dokument, ktorý sa má vydať v súlade so zákonom, predpisom alebo postupmi účtovnej jednotky v oblasti vydávania správ hneď po skončení obdobia finančného výkazníctva účtovnej jednotky, aby bola k dispozícii audítorovi pred dátumom správy audítora. V iných prípadoch sa tento dokument môže vydať aj neskôr alebo k dátumu, ktorý si vyberie účtovná jednotka. Existujú aj situácie, keď výročná správa účtovnej jednotky pozostáva z viacerých dokumentov, na ktoré sa vzťahujú rôzne požiadavky alebo postupy účtovnej jednotky v oblasti vydávania správ z hľadiska načasovania ich vydania.

A17. Môže nastať situácia, keď účtovná jednotka k dátumu správy audítora zvažuje, že vypracuje dokument, ktorý môže byť súčasťou výročnej správy účtovnej jednotky (napr. dobrovoľná správa pre zainteresované osoby), ale manažment nevie audítorovi potvrdiť účel alebo načasovanie takéhoto dokumentu. Pokiaľ audítor nie je schopný zistiť účel alebo načasovanie takéhoto dokumentu, nepovažuje sa za iné informácie na účely tohto ISA.

A18. Včasné získanie iných informácií pred dátumom správy audítora umožňuje vykonať potrebné revízie finančných výkazov, správy audítora alebo iných informácií pred ich vydaním. Zákazkový list na audit⁶ môže odkazovať na dohodu s manažmentom o včasnom sprístupnení iných informácií audítorovi, pokiaľ možno pred dátumom správy audítora.

A19. Keď sú iné informácie k dispozícii používateľom len prostredníctvom webovej stránky účtovnej jednotky, relevantným dokumentom, na ktorom by audítor vykonal postupy v súlade s týmto ISA, je verzia iných informácií získaných od účtovnej jednotky a nie priamo z webovej stránky účtovnej jednotky. Audítor nie je v súlade s týmto ISA zodpovedný za vyhľadávanie iných informácií vrátane iných informácií, ktoré môžu byť zverejnené na webovej stránke účtovnej jednotky, ani za vykonávanie postupov s cieľom potvrdiť, že iné informácie sú správne uvedené na webovej stránke účtovnej jednotky alebo že boli inak náležite zaslané alebo zobrazené elektronicky.

A20. Audítor môže datovať alebo vydať správu audítora, aj keď nezískal niektoré alebo všetky iné informácie.

A21. Ak audítor získa iné informácie po dátume správy audítora, nemusí aktualizovať postupy vykonané v súlade s odsekmi 6 a 7 v ISA 560.⁷

A22. ISA 580⁸ stanovuje požiadavky a poskytuje usmernenie v súvislosti s používaním písomných vyhlásení. Písomné vyhlásenie, o ktoré treba požiadať v súlade s odsekom 13(c) v súvislosti s inými informáciami, ktoré budú k dispozícii až po dátume správy audítora, má audítorovi pomôcť dokončiť postupy v zmysle tohto ISA týkajúce sa týchto informácií. Okrem toho môže audítor považovať za užitočné požiadať o ďalšie písomné vyhlásenia, napr. že:

⁶ ISA 210 „Dohodnutie podmienok zákaziek na audit“, odsek A24

⁷ ISA 560 „Následné udalosti“

⁸ ISA 580 „Písomné vyhlásenia“

- manažment informoval audítora o všetkých dokumentoch, ktoré plánuje vydať a ktoré môžu obsahovať iné informácie,
- finančné výkazy a akékoľvek iné informácie, ktoré audítor získal pred dátumom správy audítora, sú vo vzájomnom súlade a iné informácie neobsahujú žiadne významné nesprávnosti,
- pokiaľ ide o iné informácie, ktoré audítor nezískal pred dátumom správy audítora, vyhlásenie, že manažment hodlá vypracovať a vydať iné informácie, s očakávaným načasovaním tohto vydania.

Čítanie a posúdenie iných informácií (pozri: odseky 14 – 15)

A23. Audítor musí v súlade s ISA 200⁹ naplánovať a vykonať audit s profesionálnym skepticizmom. Uplatnenie profesionálneho skepticizmu pri čítaní a posudzovaní iných informácií zahŕňa napríklad pripustenie, že manažment môže príliš optimistický o úspešnosti jeho plánov, a všímanie si informácií, ktoré môžu byť v rozpore s:

- (a) finančnými výkazmi, alebo
- (b) poznatkami audítora získanými počas auditu.

A24. V súlade s ISA 220¹⁰ je partner zodpovedný za zákazku povinný prevziať zodpovednosť za riadenie a vykonávanie zákazky na audit, ako aj za dohľad nad ňou, a to všetko v súlade s odbornými štandardmi a platnými zákonnými a regulačnými požiadavkami. V súvislosti s týmto ISA medzi faktory, ktoré možno zohľadniť pri určovaní vhodných členov tímu pracujúceho na zákazke na plnenie požiadaviek odsekov 14 – 15, patrí:

- relatívne skúsenosti členov tímu pracujúceho na zákazke;
- či majú členovia tímu pracujúceho na zákazke, ktorým budú pridelené úlohy, príslušné poznatky získané počas auditu, aby mohli zistiť nesúlad medzi inými informáciami a týmito poznatkami;
- miera úsudku zapojeného pri plnení požiadaviek uvedených v odsekoch 14 – 15. Napríklad postupy na posúdenie súladu súm v iných informáciách, ktoré majú byť rovnaké ako sumy vo finančných výkazoch, môžu vykonávať menej skúsení členovia tímu pracujúceho na zákazke;
- či sa v prípade auditu skupiny treba získať informácie od audítora komponentu pri riešení iných informácií týkajúcich sa daného komponentu.

Posúdenie, či medzi inými informáciami a finančnými výkazmi neexistuje významný nesúlad (pozri: odsek 14(a))

A25. Iné informácie môžu zahŕňať sumy alebo iné položky, ktoré majú byť rovnaké ako sumy a iné položky vo finančných výkazoch alebo ktoré majú poskytnúť ich zhrnutie alebo podrobnejšie informácie o nich. Príkladmi takýchto súm alebo iných položiek sú:

- tabuľky, diagramy alebo grafy, ktoré obsahujú výňatky finančných výkazov,
- zverejnenie, ktoré obsahuje podrobnejšie informácie o stave alebo účte uvedenom vo finančných výkazoch, ako napríklad „Výnosy za rok 20X1 tvorili výnosy z predaja produktu X vo výške XXX mil. a výnosy z predaja produktu Y vo výške YYY mil.“,

⁹ ISA 200, odsek 15

¹⁰ ISA 220 „Kontrola kvality auditu finančných výkazov“, odsek 15(a)

- opisy finančných výsledkov, ako napríklad „Celkové náklady na výskum a vývoj boli v roku 20X1 vo výške XXX.“
- A26. Pri hodnotení súladu vybraných súm alebo iných položiek v iných informáciách s finančnými výkazmi nemusí audítor porovnávať všetky sumy alebo iné položky v iných informáciách, ktoré majú byť rovnaké ako sumy alebo iné položky vo finančných výkazoch alebo ktoré majú poskytnúť ich zhrnutie alebo podrobnejšie informácie o nich, so sumami a inými položkami vo finančných výkazoch.
- A27. Výber súm alebo iných položiek na porovnanie je vecou odborného úsudku. Medzi faktory relevantné pre tento úsudok patrí:
- významnosť sumy alebo inej položky v kontexte, v ktorom je prezentovaná, s možným vplyvom na dôležitosť, ktorú by používatelia prikladali tejto sume alebo inej položke (napr. kľúčový pomer alebo suma),
 - v prípade kvantitatívnej položky relatívna veľkosť sumy v porovnaní s účtami alebo položkami vo finančných výkazoch alebo iných informáciách, na ktoré sa vzťahujú,
 - citlivosť určitej sumy alebo inej položky v iných informáciách, napr. platby na základe podielu pre vrcholový manažment.
- A28. Určenie povahy a rozsahu postupov na splnenie požiadavky v zmysle odseku 14(a) je vecou odborného úsudku, pričom sa pripúšťa, že zodpovednosť audítora podľa tohto ISA nepredstavuje zákazku na uisťovanie služby v súvislosti s inými informáciami ani povinnosť získať uistenie o iných informáciách. Príkladmi takýchto postupov sú:
- v prípade informácií, ktoré majú byť rovnaké ako informácie vo finančných výkazoch, porovnanie informácií s finančnými výkazmi,
 - v prípade informácií, ktoré majú mať rovnaký význam ako zverejnenia vo finančných výkazoch, porovnanie použitých slov a posúdenie rozdielov v použitom znení a či tieto rozdiely predstavujú iný význam,
 - získanie odsúhlasenia súm v iných informáciách and vo finančných výkazoch od manažmentu a:
 - porovnanie položiek v odsúhlasení s finančnými výkazmi a inými informáciami,
 - kontrola, či sú výpočty uvedené v odsúhlasení aritmeticky správne.
- A29. Posúdenie súladu vybraných súm alebo iných položiek v iných informáciách s finančnými výkazmi zahŕňa aj spôsob ich prezentácie v porovnaní s finančnými výkazmi, ak je to relevantné vzhľadom na povahu iných informácií.

Posúdenie, či medzi inými informáciami a poznatkami audítora získanými počas auditu neexistuje významný nesúlad (pozri: odsek 14(b))

- A30. Iné informácie môžu obsahovať sumy alebo položky, ktoré súvisia s poznatkami audítora získanými počas auditu (okrem tých, ktoré sú uvedené v odseku 14(a)). Príkladmi takýchto súm alebo položiek sú:
- zverejnenie vyrobených kusov alebo tabuľka so zhrnutím produkcie podľa geografického regiónu,
 - konštatovanie, že „Spoločnosť uviedla v danom roku na trh produkt X a produkt Y.“,

- zhrnutie lokalít hlavných prevádzok účtovnej jednotky, ako napríklad „hlavné centrum prevádzky účtovnej jednotky sa nachádza v krajine X, ale účtovná jednotka má prevádzky aj v krajinách Y a Z.“
- A31. Poznatky audítora získané počas auditu zahŕňajú poznanie účtovnej jednotky a jej prostredia vrátane internej kontroly v zmysle ISA 315 (revidované znenie).¹¹ ISA 315 (revidované znenie) stanovuje požiadavky na poznatky audítora, ktoré zahŕňajú oboznámenie sa s:
- (a) relevantnými odvetvovými, regulačnými a inými externými faktormi,
 - (b) charakterom účtovnej jednotky,
 - (c) výberom a uplatňovaním účtovnej politiky účtovnou jednotkou,
 - (d) cieľmi a stratégiami účtovnej jednotky,
 - (e) meraním a preverovaním finančnej výkonnosti účtovnej jednotky,
 - (f) internými kontrolami účtovnej jednotky.
- A32. Poznatky audítora získané počas auditu môžu zahŕňať aj záležitosti výhľadového charakteru. Medzi takéto záležitosti môžu patriť napríklad obchodné vyhliadky a budúce peňažné toky, ktoré audítor zohľadnil pri posudzovaní predpokladov manažmentu pri testovaní zníženia hodnoty nehmotného majetku, napr. goodwillu, alebo pri posudzovaní hodnotenia schopnosti účtovnej jednotky nepretržite pokračovať v činnosti zo strany manažmentu.
- A33. Pri posudzovaní, či existuje významný nesúlad medzi inými informáciami a poznatkami audítora získanými počas auditu, sa audítor môže zamerať na tie záležitosti v rámci iných informácií, ktoré sú natoľko dôležité, že nesprávnosť iných informácií v súvislosti s týmito záležitosťami by mohla byť významná.
- A34. Vo vzťahu k mnohým záležitostiam v rámci iných informácií môže pripomenutie si získaných audítorských dôkazov a vyvodených záverov počas auditu stačiť na to, aby audítor dokázal posúdiť, či existuje významný nesúlad medzi inými informáciami a poznatkami audítora získanými počas auditu. Čím skúsenejší je audítor a čím viac je oboznámený s kľúčovými aspektmi auditu, tým je pravdepodobnejšie, že bude stačiť, keď si audítor spomenie na príslušné záležitosti. Audítor môže byť napríklad schopný posúdiť, či medzi inými informáciami a jeho poznatkami získanými počas auditu existuje významný nesúlad, keď si spomenie na diskusie s manažmentom alebo osobami poverenými spravovaním alebo na zistenia vyplývajúce z postupov vykonaných počas auditu audit, napríklad prečíta si zápisnicu zo zasadnutia predstavenstva, bez toho, aby bolo potrebné podniknúť ďalšie kroky.
- A35. Audítor môže usúdiť, že na to, aby bol schopný posúdiť, či existuje významný nesúlad, potrebuje nahliadnuť do príslušnej audítorskej dokumentácie alebo získať informácií od príslušných členov tímu pracujúceho na zákazke alebo od príslušných audítorov komponentu. Napríklad:
- V prípade, že sa v iných informáciách opisuje plánované zrušenie hlavného produktového radu, a hoci si je audítor vedomý tohto plánovaného zrušenia, môže získať informácie od príslušného člena tímu pracujúceho na zákazke, ktorý vykonal audítorské postupy v tejto oblasti, aby potvrdil svoje posúdenie, či je opis vo významnom rozpore s poznatkami audítora získanými počas auditu.
 - Ak sa v iných informáciách opisujú dôležité detaily súdneho sporu, ktorému sa venovala pozornosť počas auditu, ale audítor si ich nevie poriadne vybaviť, môže byť potrebné

¹¹ ISA 315 (revidované znenie) „Identifikácia a posúdenie rizika významných nesprávností poznaním účtovnej jednotky a jej prostredia“, odseky 11 – 12

nahliadnuť do audítorskej dokumentácie, kde sú tieto details zhrnuté, aby sa potvrdilo, či si audítor tieto details vybavuje správne.

- A36. Posúdenie, či je potrebné nahliadnuť do príslušnej audítorskej dokumentácie alebo získať informácie od príslušných členov tímu pracujúceho na zákazke alebo od príslušných audítorov komponentu, ako aj miera, do akej treba takto konať, je vecou odborného úsudku. Nemusí byť však potrebné, aby audítor nahliadol do príslušnej audítorskej dokumentácie alebo získal informácie od príslušných členov tímu pracujúceho na zákazke alebo od príslušných audítorov komponentu v súvislosti s akoukoľvek záležitosťou uvedenou v iných informáciách.

Všímanie si iných náznakov, že iné informácie sa zdajú byť významne nesprávne (pozri: odsek 15)

- A37. Iné informácie môžu zahŕňať opis záležitostí, ktoré nesúvisia s finančnými výkazmi, a môžu presahovať poznatky audítora získané počas auditu. Iné informácie môžu napríklad obsahovať tvrdenia o emisiách skleníkových plynov účtovnej jednotky.
- A38. Všímanie si iných náznakov, že iné informácie, ktoré nesúvisia s finančnými výkazmi, alebo poznatky audítora získané počas auditu sa zdajú byť významne nesprávne, pomáhajú audítorovi plniť príslušné etické požiadavky, podľa ktorých by audítor nemal byť uvádzaný v spojitosti s inými informáciami, o ktorých je presvedčený, že obsahujú závažné nepravdivé alebo zavádzajúce tvrdenie, nedbanlivo poskytnuté tvrdenie alebo že prehliadajú alebo zastierajú potrebné informácie tak, že iné informácie sú zavádzajúce.¹² Všímanie si iných náznakov, že iné informácie sa zdajú byť významne nesprávne, by potenciálne mohlo viesť k tomu, že audítor zistí tieto záležitosti:
- rozdiely medzi inými informáciami a všeobecnými poznatkami člena tímu pracujúceho na zákazke, ktorý si prečítal iné informácie, okrem poznatkov získaných počas auditu, čo viedlo audítora k domnienke, že iné informácie sa zdajú byť významne nesprávne, alebo
 - interný nesúlad iných informácií, ktorý viedol audítora k domnienke, že iné informácie sa zdajú byť významne nesprávne.

Reakcia, keď sa zdá, že existuje významný nesúlad, alebo keď sa iné informácie zdajú byť významne nesprávne (pozri: odsek 16)

- A39. V rámci diskusie s manažmentom o významnom nesúlade (alebo iných informáciách, ktoré sa zdajú byť významne nesprávne) môže audítor požiadať manažment o doloženie tvrdení manažmentu v iných informáciách. Na základe ďalších informácií alebo vysvetlení manažmentu sa audítor môže presvedčiť, že iné informácie nie sú významne nesprávne. Vysvetlenia manažmentu môžu napríklad poskytnúť primerané a dostatočné dôvody na domnienku, že rozdiely v úsudku sú opodstatnené.
- A40. Diskusia s manažmentom môže naopak poskytnúť ďalšie informácie, ktoré potvrdzujú záver audítora, že existuje významná nesprávnosť iných informácií.
- A41. Pre audítora môže byť ťažšie spochybníť tvrdenia manažmentu týkajúce sa záležitostí, ktoré si vyžadujú úsudok, ako záležitostí, ktoré sú skôr faktickej povahy. Môžu však nastať okolnosti, keď audítor dospeje k záveru, že iné informácie obsahujú tvrdenie, ktoré nie je v súlade s finančnými výkazmi alebo poznatkami audítora získanými počas auditu. Tieto okolnosti môžu vyvolať pochybnosti o iných informáciách, finančných výkazoch alebo poznatkoch audítora získaných počas auditu.

¹² Kódex IESBA, odsek 110.2

- A42. Keďže existuje široká škála možných významných nesprávností iných informácií, povaha a rozsah iných postupov, ktoré môže audítor vykonať, aby posúdil, či existuje významná nesprávnosť iných informácií, sú vecou odborného úsudku audítora za daných okolností.
- A43. V prípade, že určitá záležitosť nesúvisí s finančnými výkazmi alebo poznatkami audítora získanými počas auditu, audítor nemusí byť schopný v plnej miere posúdiť odpovede manažmentu na otázky audítora. Na základe doplňujúcich informácií alebo vysvetlení poskytnutých manažmentom alebo na základe zmien iných informácií, ktoré vykoná manažment, sa však audítor môže presvedčiť, že významný nesúlad už viac neexistuje alebo že iné informácie sa už nezdajú byť významne nesprávne. Pokiaľ audítor nie je schopný dospieť k záveru, že významný nesúlad už viac neexistuje alebo že iné informácie sa už nezdajú byť významne nesprávne, môže manažment požiadať o konzultáciu s kvalifikovanou treťou osobou (napr. expertom alebo právnym poradcom nominovaným manažmentom). V niektorých prípadoch nemusí byť audítor schopný ani po zohľadnení odpovedí vyplývajúcich z konzultácií manažmentu dospieť k záveru, či existuje významná nesprávnosť iných informácií. Audítor môže vtedy podniknúť jeden alebo viac z nasledujúcich krokov:
- získať poradenstvo od právneho poradcu audítora,
 - posúdiť vplyv na správu audítora, napr. či treba opísať okolnosti, keď manažment určil obmedzenie, alebo
 - odstúpiť od auditu, ak je to možné v súlade s platným zákonom alebo predpisom.

Reakcia, keď audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií

Reakcia, keď audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií získaných pred dátumom správy audítora (pozri: odsek 18)

- A44. Opatrenia, ktoré audítor prijme, ak nedôjde k oprave iných informácií po informovaní osôb poverených spravovaním, sú vecou odborného úsudku audítora. Audítor môže zvážiť, či dôvody, prečo nedošlo k oprave, uvedené manažmentom a osobami poverenými spravovaním nevyvolávajú pochybnosti o integrite alebo čestnosti manažmentu alebo osôb poverených spravovaním, napríklad keď má audítor podozrenie z úmyslu zavádzať. Audítor tiež môže považovať za vhodné vyhľadať právne poradenstvo. V niektorých prípadoch môže byť audítor zo zákona alebo na základe predpisu alebo iného odborného štandardu povinný informovať o tejto záležitosti regulačný orgán alebo príslušný profesijný orgán.

Vplyv na správu audítora (pozri: odsek 18(a))

- A45. Vo výnimočných prípadoch, keď odmietnutie opraviť významnú nesprávnosť iných informácií vyvoláva také pochybnosti o integrite manažmentu a osôb poverených spravovaním, že možno vo všeobecnosti spochybniť spoľahlivosť audítorských dôkazov, môže byť vhodné odmietnutie názoru na finančné výkazy.

Odstúpenie od zákazky (pozri: odsek 18(b))

- A46. Odstúpenie od zákazky, ak je to možné v súlade s platným zákonom alebo predpisom, môže byť vhodné, keď okolnosti odmietnutia opravy významnej nesprávnosti iných informácií vyvolávajú také pochybnosti o integrite manažmentu a osôb poverených spravovaním, že možno spochybniť spoľahlivosť vyhlásení, ktoré manažment a osoby poverené spravovaním poskytli počas auditu.

Aspekty špecifické pre účtovné jednotky verejného sektora (pozri: odsek 18(b))

A47. Odstúpenie od zákazky môže byť vo verejnom sektore nemožné. V takých prípadoch môže audítor vydať správu pre zákonodarcov, v ktorej uvedie podrobné informácie o záležitosti, alebo môže prijať iné vhodné opatrenia.

Reakcia, keď audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií získaných po dátume správy audítora (pozri: odsek 19)

A48. Ak audítor dospeje k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií získaných po dátume správy audítora, pričom takáto významná nesprávnosť bola opravená, medzi nevyhnutné postupy audítora za daných okolností patrí overenie, či bola oprava vykonaná (v súlade s odsekom 17(a)), a môže patriť previerka krokov, ktoré podnikol manažment, aby informoval príjemcov iných informácií o ich oprave, ak už boli vydané.

A49. Ak osoby poverené spravovaním nesúhlasia s opravou iných informácií, prijatie primeraných opatrení s cieľom náležite upozorniť používateľov, pre ktorých je správa zostavená, na neopravenú nesprávnosť si vyžaduje použitie odborného úsudku a môže podliehať príslušnému zákonu alebo predpisu danej jurisdikcie. Audítor preto môže považovať za vhodné vyhľadať právne poradenstvo o svojich zákonných právach a povinnostiach.

A50. V prípade, že nedôjde k oprave významnej nesprávnosti iných informácií, medzi primerané opatrenia, ktoré môže audítor prijať s cieľom náležite upozorniť používateľov, pre ktorých je správa zostavená, na neopravenú významnú nesprávnosť, pokiaľ to umožňuje zákon alebo predpis, patrí napríklad:

- poskytnutie novej alebo upravenej správy audítora manažmentu vrátane modifikovaného odseku v súlade s odsekom 22 a požiadanie manažmentu o poskytnutie tejto novej alebo upravenej správy audítora používateľom, pre ktorých je správa audítora zostavená. Audítor pritom možno musí zohľadniť prípadný vplyv na dátum novej alebo upravenej správy audítora vzhľadom na požiadavky ISA alebo platného zákona alebo predpis. Audítor tiež môže preveriť kroky, ktoré podnikol manažment, aby poskytol používateľom novú alebo upravenú správu audítora;
- upozornenie používateľov, pre ktorých je správa audítora zostavená, na významnú nesprávnosť iných informácií (napr. spomenutím tejto záležitosti na valnom zhromaždení akcionárov);
- informovanie regulačného orgánu alebo príslušného profesijného orgánu o neopravenej významnej nesprávnosti; alebo
- posúdenie vplyvu na pokračovanie zákazky (pozri tiež odsek A46).

Reakcia, keď existuje významná nesprávnosť vo finančných výkazoch alebo keď treba aktualizovať poznatky audítora o účtovnej jednotke a jej prostredí (pozri: odsek 20)

A51. Pri čítaní iných informácií sa audítor môže dozvedieť nové informácie, ktoré majú vplyv na:

- poznatky audítora o účtovnej jednotke a jej prostredí, a teda môžu naznačovať potrebu revízie posúdenia rizík audítorom,¹³

¹³ ISA 315 (revidované znenie), odseky 11, 31 a A1

- zodpovednosť audítora za vyhodnotenie vplyvu zistených nesprávností na audit a vplyvu prípadných neopravených nesprávností na finančné výkazy,¹⁴
- zodpovednosť audítora v súvislosti s následnými udalosťami.¹⁵

Zostavenie správy (pozri: odseky 21 – 24)

A52. V prípade auditu finančných výkazov inej účtovnej jednotky ako kótovaná účtovná jednotka môže audítor považovať za vhodné uviesť v správe audítora iné informácie, ktoré pravdepodobne získa po dátume správy audítora, s cieľom zabezpečiť transparentnosť iných informácií, ktoré sú predmetom zodpovednosti audítora podľa tohto ISA. Audítor môže považovať za vhodné takto postupovať napríklad vtedy, keď je manažment schopný poskytnúť audítorovi vyhlásenie, že takéto iné informácie sa vydajú po dátume správy audítora.

Názorné príklady (pozri: odseky 21 – 22)

A53. Názorné príklady časti Iné informácie správy audítora sa uvádzajú v prílohe 2.

Vplyv na správu audítora v prípade podmieneného alebo záporného názoru audítora na finančné výkazy (pozri: odsek 23)

A54. Podmienený alebo záporný názor audítora na finančné výkazy nemusí mať vplyv na vyhlásenie v zmysle odseku 22(e), pokiaľ záležitosť, v súvislosti s ktorou bol názor audítora modifikovaný, nie je uvedená alebo inak zmienená v iných informáciách a pokiaľ táto záležitosť nemá vplyv na žiadnu časť iných informácií. Napríklad podmienený názor na finančné výkazy z dôvodu nezverejňovania odmien členov predstavenstva v zmysle požiadaviek platného rámca finančného vykazovania nemusí mať žiadny vplyv na správu podľa tohto ISA. Iné okolnosti, ktoré môžu mať vplyv na správu, sa uvádzajú v odsekoch A55 – A58.

Podmienený názor z dôvodu významnej nesprávnosti vo finančných výkazoch

A55. V prípade podmieneného názoru audítora možno posúdiť, či iné informácie nie sú tiež významne nesprávne v dôsledku tej istej záležitosti, ktorá viedla k podmienenému názoru na finančné výkazy, alebo v dôsledku súvisiacej záležitosti.

Podmienený názor z dôvodu obmedzenia rozsahu

A56. V prípade obmedzenia rozsahu v súvislosti s významnou položkou vo finančných výkazoch audítor nezíska dostatočné a vhodné audítorské dôkazy o danej záležitosti. V takýchto prípadoch nemusí byť audítor schopný dospieť k záveru, či sumy alebo iné položky v iných informáciách týkajúce sa tejto záležitosti spôsobujú významnú nesprávnosť iných informácií. Audítor bude preto možno musieť modifikovať vyhlásenie v zmysle odseku 22(e), aby poukázal na svoju neschopnosť zohľadniť v iných informáciách záležitosť opísanú manažmentom, v súvislosti s ktorou bol názor audítora na finančné výkazy podmienený, ako sa uvádza v odseku Základ pre podmienený názor. Audítor však musí uviesť akúkoľvek inú zistenú neopravenú nesprávnosť iných informácií.

¹⁴ ISA 450 „Vyhodnotenie nesprávností zistených počas auditu“

¹⁵ ISA 560, odseky 10 a 14

Záporný názor

A57. Záporný názor na finančné výkazy v súvislosti s konkrétnou/-ymi záležitosťou/-ami opísanou/-ými v odseku Základ pre záporný názor nie je dôvodom na neuvedenie významnej nesprávnosti iných informácií, ktorú identifikoval audítor, v správe audítora v súlade s odsekom 22(e)(ii). V prípade vyjadrenia záporného názoru na finančné výkazy môže byť potrebné, aby audítor zodpovedajúcim spôsobom modifikoval vyhlásenie v zmysle odseku 22(e), napr. aby uviedol, že sumy alebo položky v iných informáciách sú významne nesprávne v dôsledku tej istej záležitosti, ktorá viedla k zápornému názoru na finančné výkazy, alebo v dôsledku súvisiacej záležitosti.

Odmietnutie názoru

A58. V prípade odmietnutia názoru audítora na finančné výkazy môže poskytnutie ďalších informácií o audite vrátane časti venovanej iným informáciám zatieniť odmietnutie názoru na finančné výkazy ako celok. V takýchto prípadoch v zmysle požiadaviek ISA 705 (revidované znenie) správa audítora neobsahuje časť, v ktorej sa uvádzajú požiadavky na informovanie a zostavenie správy podľa tohto ISA.

Zostavenie správy v súlade so zákonom alebo predpisom (pozri: odsek 24)

A59. V ISA 200¹⁶ sa uvádza, že od audítora sa môže vyžadovať, aby popri požiadavkách ISA splnil aj požiadavky zákona alebo predpisu. Audítor môže byť v takomto prípade povinný použiť iný formát alebo znenie správy audítora, ako sa uvádza v tomto ISA. Konzistentnosť správy audítora v prípade, že sa audit vykonal v súlade s ISA, zvyšuje dôveryhodnosť na globálnom trhu, a to vďaka tomu, že audity, ktoré boli vykonané v súlade s celosvetovo uznávanými štandardmi, sú ľahšie rozpoznateľné. Pokiaľ sa rozdiely medzi požiadavkami zákona alebo predpisu na uvádzanie iných informácií v správe audítora a požiadavkami tohto ISA týkajú len formátu a znenia správy audítora, pričom správa audítora obsahuje minimálne všetky zložky uvedené v odseku 24, správa audítora môže odkazovať na medzinárodné audítorské štandardy. V takejto situácii sa má za to, že audítor splnil požiadavky tohto ISA, hoci formát a znenie, ktoré použil v správe audítora, sú v súlade s požiadavkami zákona alebo predpisu na zostavovanie správ.

¹⁶ ISA 200, odsek A57

Príloha 1:

(Pozri: odseky 14, A8)

Príklady súm alebo iných položiek, ktoré môžu byť obsiahnuté v iných informáciách

Príklady súm alebo iných položiek, ktoré môžu byť obsiahnuté v iných informáciách. Tento zoznam nie je kompletný.

Sumy

- Položky v prehľade hlavných finančných výsledkov, ako je čistý zisk, zisk na akciu, dividendy, tržby a iné výnosy z hospodárskej činnosti, nákupy a náklady na hospodársku činnosť.
- Vybrané prevádzkové údaje, ako zisk z pokračujúcich činností podľa hlavnej prevádzkovej oblasti, alebo tržby podľa geografického segmentu alebo výrobného sortimentu.
- Osobitné položky, ako vyradenie majetku, rezerva na súdne spory, zníženie hodnoty majetku, úpravy dane, environmentálne rezervy a náklady na reštrukturalizáciu a reorganizáciu.
- Informácie o likvidite a kapitálových zdrojoch, ako sú peňažné prostriedky, peňažné ekvivalenty, obchodovateľné cenné papiere; dividendy; a úvery, kapitálový lízing a záväzky z menšinových podielov.
- Investičné výdavky podľa segmentu alebo divízie.
- Sumy predstavujúce podsúvahové dohovory alebo súvisiace finančné účinky podsúvahových dohovorov.
- Sumy predstavujúce záruky, zmluvné záväzky, právne alebo environmentálne nároky a ostatné podmienené záväzky a aktíva.
- Finančné opatrenia alebo ukazovatele, ako obchodná marža, návratnosť priemerného použitého kapitálu, návratnosť vlastného imania akcionárov, ukazovateľ krátkodobej likvidity, ukazovateľ úrokového krytia a ukazovateľ dlhu. Niektoré z týchto položiek možno priamo odsúhlasiť na finančné výkazy.

Iné položky

- Vysvetlenie významných účtovných odhadov a súvisiacich predpokladov.
- Identifikovanie spriaznených osôb a popis transakcií s nimi.
- Vysvetlenie zásad a prístupu účtovnej jednotky k riadeniu rizika komodít, devízového alebo úrokového rizika, napríklad prostredníctvom termínovaných kontraktov, úrokových swapov alebo iných finančných nástrojov.
- Popis dohovorov podsúvahového charakteru.
- Popis záruk, odškodnení, zmluvných záväzkov, súdnych alebo environmentálnych sporov, podmienených aktív a záväzkov, vrátane kvalitatívneho posúdenia manažmentu s nimi súvisiacich rizík účtovnej jednotky.

- Popis zmien právnych alebo regulačných požiadaviek, ako sú nové daňové alebo environmentálne predpisy, ktoré podstatne ovplyvnili činnosť účtovnej jednotky alebo finančnú situáciu, alebo ktoré budú mať významný vplyv na budúce finančné vyhliadky účtovnej jednotky.
- Kvalitatívne posúdenie manažmentu dopadov nových štandardov finančného výkazníctva, ktoré boli účinné v bežnom období alebo ktoré budú účinné v nasledujúcom období, na finančné výsledky, finančnú situáciu a peňažné toky účtovnej jednotky.
- Všeobecný popis podnikateľského prostredia a vyhliadky.
- Prehľad stratégie.
- Popis vývoja trendov trhových cien hlavných komodít alebo surovín.
- Rozdiely v ponuke, dopyte a regulačných podmienkach medzi geografickými regiónmi.
- Vysvetlenie špecifických faktorov, ktoré ovplyvňujú ziskovosť účtovnej jednotky v určitých segmentoch.

Príloha 2

(Pozri: odseky 21 až 22, A53)

Názorné príklady správ audítora v súvislosti s inými informáciami

- Názorný príklad 1: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) s nemodifikovaným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií.
- Názorný príklad 2: Správa audítora kótovanej účtovnej jednotky s nemodifikovaným názorom, keď audítor získal časť iných informácií pred dátumom správy audítora, neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií a predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.
- Názorný príklad 3: Správa audítora inej ako kótovanej účtovnej jednotky s nemodifikovaným názorom, keď audítor získal časť iných informácií pred dátumom správy audítora, neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií a predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.
- Názorný príklad 4: Správa audítora kótovanej účtovnej jednotky s nemodifikovaným názorom, keď audítor nezískal iné informácie pred dátumom správy audítora, ale predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.
- Názorný príklad 5: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) s nemodifikovaným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a dospel k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií.
- Názorný príklad 6: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) s podmieneným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a existuje obmedzenie rozsahu prác v súvislosti s významnou položkou konsolidovaných finančných výkazov, čo má tiež vplyv na iné informácie.
- Názorný príklad 7: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) so záporným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a záporný názor na konsolidované finančné výkazy má tiež vplyv na iné informácie.

Názorný príklad 1: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) s nemodifikovaným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií.

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov účtovnej jednotky akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej a nekótovanej), ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Audit nie je audit skupiny (t. j. ISA¹⁷ 600 sa neuplatňuje).
- Finančné výkazy zostavuje manažment účtovnej jednotky v súlade s IFRS (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za finančné výkazy opísané v ISA 210.
- Audítor dospel k záveru, že nemodifikovaný (t. j. „čistý“) názor je primeraný na základe získaných audítorských dôkazov.
- 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).¹⁸
- Kľúčové záležitosti auditu boli komunikované v súlade s ISA 701.¹⁹
- Audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Okrem auditu účtovnej závierky má audítor ďalšie oznamovacie zodpovednosti podľa národných zákonov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo inému vhodnému adresátovi]

Správa z auditu finančných výkazov ²⁰

Názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktorá obsahuje 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.

¹⁷ ISA 600 *Špeciálne úvahy – audit finančných výkazov skupiny (vrátane práce audítorov komponentov)*

¹⁸ ISA 570 (revidované znenie) *Nepretržité pokračovanie v činnosti*

¹⁹ ISA 701 *Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora*. Časť Kľúčové záležitosti auditu je povinná len pre kótované spoločnosti.

²⁰ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný v situáciách, 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 o)* finančnú situáciu spoločnosti k 31. decembru 20X1 a 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 podľa Medzinárodných audítorských štandardov (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 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 vhodný základ pre náš názor.

Kľúčové záležitosti auditu²¹

Kľúčové záležitosti auditu sú záležitosti, ktoré sú podľa nášho odborného posúdenia v našom audite finančných výkazov za bežné obdobie najzávažnejšie. Týmto záležitosťami sme sa zaoberali v súvislosti s auditom finančných výkazov ako celok a pri formulovaní nášho názoru na ňu, ale neposkytujeme na ne samostatný názor.

[Opis jednotlivých kľúčových záležitostí auditu podľa ISA 701.]

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

Manažment²² je zodpovedný za iné informácie. Iné informácie predstavujú [informácie uvedené v správe X,²³ ale nezahŕňajú finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.]

Náš názor na finančné výkazy nezahŕňa iné informácie a nevyjadrujeme žiadnu formu uistenie o týchto informáciách.

V súvislosti s naším auditom finančných výkazov je našou zodpovednosťou prečítať iné informácie a na základe toho posúdiť, či sú iné informácie vo významnom nesúlade s finančnými výkazmi alebo našimi poznatkami získanými počas auditu alebo sa ináč zdajú byť významne nesprávne. Ak na základe vykonaných prác dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť týchto iných informácií, sme povinní o tejto skutočnosti informovať. Nemáme o čom informovať v tejto súvislosti.

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy²⁴

[Vykazovanie podľa ISA 700 (revidované znenie)²⁵ – pozri príklad 1 v ISA 700 (revidované znenie).]

²¹ Časť Kľúčové záležitosti auditu je povinná len pre kótované spoločnosti.

²² Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

²³ Na identifikovanie iných informácií možno použiť konkrétnejší popis iných informácií, ako napr. „správa manažmentu a vyhlásenie predsedu“.

²⁴ V týchto názorných príkladoch správ audítora možno označenie manažment a osoby poverené spravovaním nahradiť inými označeniami, ktoré sú vhodné v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii.

²⁵ ISA 700 (revidované znenie) *Formovanie názoru na finančné výkazy a správa k finančným výkazom*

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

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

[Partner zodpovedný za zákazku na audit, ktorého výsledkom je táto správa nezávislého audítora, je
[meno].²⁶]

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

[adresa audítora]

[dátum]

²⁶ Meno partnera zodpovedného za zákazku sa musí uviesť v správe audítora pri audite kompletných súborov finančných výkazov na všeobecné účely kótovaných spoločností, pokiaľ vo výnimočných prípadoch nemožno opodstatnene očakávať, že zverejnenie jeho mena povedie k významnému ohrozeniu osobnej bezpečnosti. (pozri ISA 700 (revidované znenie), odsek 46).

Názorný príklad 2: Správa audítora kótovanej účtovnej jednotky s nemodifikovaným názorom, keď audítor získal časť iných informácií pred dátumom správy audítora, neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií a predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov kótovanej účtovnej jednotky, ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Audit nie je audit skupiny (t. j. ISA sa neuplatňuje).
- Finančné výkazy zostavuje 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.
- Audítor dospel k záveru, že nemodifikovaný (t. j. „čistý“) názor je primeraný na základe získaných audítorských dôkazov.
- 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).
- Kľúčové záležitosti auditu boli komunikované v súlade s ISA 701.
- Audítor získal časť iných informácií pred dátumom správy audítora, neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií a predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Audítor má okrem auditu finančných výkazov aj iné oznamovacie povinnosti, ktoré sa vyžadujú podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo inému vhodnému adresátovi]

Správa z auditu finančných výkazov²⁷

Názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktorá obsahuje 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 priložené finančné výkazy zobrazujú verne, vo všetkých významných súvislostiach, (*alebo poskytujú pravdivý a verný obraz o*) finančnú situáciu spoločnosti k 31. decembru 20X1 a výsledok jej hospodárenia a peňažné toky za rok končiaci sa k uvedenému dátumu podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (IFRS).

²⁷ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný v situáciách, keď sa nepoužije druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

Základ pre názor

Audit sme vykonali podľa Medzinárodných audítorských štandardov (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 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 vhodný základ pre náš názor.

Kľúčové záležitosti auditu

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

[Opis jednotlivých kľúčových záležitostí auditu podľa ISA 701.]

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

Manažment²⁸ je zodpovedný za iné informácie. Iné informácie predstavujú správu X ²⁹ (ale nezhrňajú finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom), ktoré sme získali pred dátumom v správy audítora, a správu Y, ktorú by sme mali mať pravdepodobne k dispozícii po tomto dátume.

Náš názor na finančné výkazy nezahŕňa iné informácie a nevyjadrujeme ani nevyjadríme žiadnu formu uistenia o týchto informáciách.

V súvislosti s naším auditom finančných výkazov je našou zodpovednosťou prečítať vyššie uvedené iné informácie a na základe toho posúdiť, či sú iné informácie vo významnom nesúlade s finančnými výkazmi alebo našimi poznatkami získanými počas auditu alebo sa ináč zdajú byť významne nesprávne.

Ak na základe prác vykonaných na iných informáciách, ktoré sme získali pred dátumom tejto správy audítora, dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť týchto iných informácií, sme povinní o tejto skutočnosti informovať. Nemáme o čom informovať v tejto súvislosti.

[V prípade, že pri prečítaní správy Y dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť v tejto správe, sme povinní o tejto záležitosti informovať osoby poverené spravovaním a [popísať opatrenia vzťahujúce sa na danú jurisdikciu]].³⁰

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy ³¹

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

²⁸ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

²⁹ Na identifikovanie iných informácií možno použiť konkrétnejší popis iných informácií, ako napr. „správa manažmentu a vyhlásenie predsedu“.

³⁰ Tento dodatočný odsek môže byť užitočný, keď audítor identifikoval neopravenú významnú nesprávnosť v iných informáciách získaných po dátume správy audítora a má zákonnú povinnosť v reakcii na to konať určitým spôsobom.

³¹ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

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

[Partner zodpovedný za zákazku na audit, ktorého výsledkom je táto správa nezávislého audítora, je [meno].³²

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

[adresa audítora]

[dátum]

³² Meno partnera zodpovedného za zákazku sa musí uviesť v správe audítora pri audite kompletných súborov finančných výkazov na všeobecné účely kótovaných spoločností, pokiaľ vo výnimočných prípadoch nemožno opodstatnene očakávať, že zverejnenie jeho mena povedie k významnému ohrozeniu osobnej bezpečnosti. (pozri ISA 700 (revidované znenie), odsek 46).

Názorný príklad 3: Správa audítora inej ako kótovanej účtovnej jednotky s nemodifikovaným názorom, keď auditor získal časť iných informácií pred dátumom správy audítora, neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií a predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov k 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 IFRS (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za finančné výkazy opísanú v ISA 210.
- Audítor dospel k záveru, že nemodifikovaný (t. j. „čistý“) názor je primeraný na základe získaných audítorských dôkazov.
- 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 ani inak sa nerozhodol informovať o kľúčových záležitostiach auditu v súlade s ISA 701.
- Audítor získal časť iných informácií pred dátumom správy audítora, neidentifikoval významnú nesprávnosť iných informácií a predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Audítor nemá iné oznamovacie povinnosti, ktoré sa vyžadujú podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo inému vhodnému adresátovi]

Názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktorá obsahuje 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 priložené finančné výkazy zobrazujú verne, vo všetkých významných súvislostiach, *(alebo poskytujú pravdivý a verný obraz o)* finančnú situáciu spoločnosti k 31. decembru 20X1 a 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 podľa Medzinárodných audítorských štandardov (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 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 vhodný základ pre

naš názor.

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

Manažment³³ je zodpovedný za iné informácie. Iné informácie získané k dátumu tejto správy audítora sú [informácie uvedené v správe X³⁴, ale nezahŕňajú finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.]

Náš názor na finančné výkazy nezahŕňa iné informácie a nevyjadrujeme žiadnu formu uistenia o týchto informáciách.

V súvislosti s naším auditom finančných výkazov je našou zodpovednosťou prečítať iné informácie a na základe toho posúdiť, či sú iné informácie vo významnom nesúlade s finančnými výkazmi alebo našimi poznatkami získanými počas auditu alebo sa ináč zdajú byť významne nesprávne.

Ak na základe prác vykonaných na iných informáciách, ktoré sme získali pred dátumom tejto správy audítora, dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť týchto iných informácií, sme povinní o tejto skutočnosti informovať. Nemáme o čom informovať v tejto súvislosti.

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy ³⁵

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

Zodpovednosť audítora za finančné výkazy

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

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

[adresa audítora]

[dátum]

³³ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

³⁴ Na identifikovanie iných informácií možno použiť konkrétnejší popis iných informácií, ako napr. „správa manažmentu a vyhlásenie predsedu“.

³⁵ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

Názorný príklad 4: Správa audítora kótovanej účtovnej jednotky s nemodifikovaným názorom, keď audítor nezískal iné informácie pred dátumom správy audítora, ale predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov 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 IFRS (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za finančné výkazy opísanú v ISA 210.
- Audítor dospel k záveru, že nemodifikovaný (t. j. „čistý“) názor je primeraný na základe získaných audítorských dôkazov.
- 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).
- Kľúčové záležitosti auditu boli komunikované v súlade s ISA 701.
- Audítor nezískal iné informácie pred dátumom správy audítora, ale predpokladá, že iné informácie získa po dátume správy audítora.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Audítor má okrem auditu finančných výkazov aj iné oznamovacie povinnosti, ktoré sa vyžadujú podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo inému vhodnému adresátovi]

Správa z auditu finančných výkazov³⁶

Názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktorá obsahuje 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 priložené finančné výkazy zobrazujú verne, vo všetkých významných súvislostiach, (*alebo poskytujú pravdivý a verný obraz o*) finančnú situáciu spoločnosti k 31. decembru 20X1 a 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 podľa Medzinárodných audítorských štandardov (International Standards on Auditing, ISA).

³⁶ Podnadpis „Správa z auditu finančných výkazov“ nie je potrebný v situáciách, keď sa nepoužije druhý podnadpis „Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov“.

Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je 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 auditorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vhodný základ pre náš názor.

Kľúčové záležitosti auditu

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

[Opis jednotlivých kľúčových záležitostí auditu podľa ISA 701.]

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

Manažment³⁷ je zodpovedný za iné informácie. Iné informácie predstavujú [informácie uvedené v správe X³⁸, ale nezhrňajú finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.] Predpokladáme, že správu X budeme mať k dispozícii po dátume tejto správy audítora.

Náš názor na finančné výkazy nezahŕňa iné informácie a nevyjadríme žiadnu formu uistenie o týchto informáciách.

V súvislosti s naším auditom finančných výkazov je našou zodpovednosťou prečítať vyššie uvedené iné informácie, keď sú dostupné, a na základe toho posúdiť, či sú iné informácie vo významnom nesúlade s finančnými výkazmi alebo našimi poznatkami získanými počas auditu alebo sa ináč zdajú byť významne nesprávne.

[V prípade, že pri prečítaní správy X dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť v tejto správe, sme povinní o tejto záležitosti informovať osoby poverené spravovaním a [popísať opatrenia vzťahujúce sa na danú jurisdikciu]].³⁹

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy ⁴⁰

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

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

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

³⁷ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

³⁸ Na identifikovanie iných informácií možno použiť konkrétnejší popis iných informácií, ako napr. „správa manažmentu a vyhlásenie predsedu“.

³⁹ Tento dodatočný odsek môže byť užitočný, keď audítor identifikoval neopravenú významnú nesprávnosť v iných informáciách získaných po dátume správy audítora a má zákonnú povinnosť v reakcii na to konať určitým spôsobom.

⁴⁰ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

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

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

[adresa audítora]

[dátum]

Názorný príklad 5: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) s nemodifikovaným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a dospel k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií.

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

- Audit úplného súboru finančných výkazov účtovnej jednotky akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej a nekótovanej), 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 IFRS (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za finančné výkazy opísanú v ISA 210.
- Audítor dospel k záveru, že nemodifikovaný (t. j. „čistý“) názor je primeraný na základe získaných audítorských dôkazov.
- 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).
- Kľúčové záležitosti auditu boli komunikované v súlade s ISA 701.
- Audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a dospel k záveru, že existuje významná nesprávnosť iných informácií.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie finančných výkazov.
- Audítor nemá iné oznamovacie povinnosti, ktoré sa vyžadujú podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo inému vhodnému adresátovi]

Názor

Uskutočnili sme audit finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“), ktorá obsahuje 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 priložené finančné výkazy zobrazujú verne, vo všetkých významných súvislostiach, *(alebo poskytujú pravdivý a verný obraz o)* finančnú situáciu spoločnosti k 31. decembru 20X1 a 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 podľa Medzinárodných audítorských štandardov (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 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 vhodný základ pre náš názor.

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

Manažment⁴¹ je zodpovedný za iné informácie. Iné informácie predstavujú [informácie uvedené v správe X⁴², ale nezahŕňajú finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.]

Náš názor na finančné výkazy nezahŕňa iné informácie a nevyjadrujeme žiadnu formu uistenia o týchto iné informáciách.

V súvislosti s naším auditom finančných výkazov je našou zodpovednosťou prečítať iné informácie a na základe toho posúdiť, či sú iné informácie vo významnom nesúlade s finančnými výkazmi alebo našimi poznatkami získanými počas auditu alebo sa ináč zdajú ako významne nesprávne.

Ak na základe vykonaných prác dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť týchto iných informácií, sme povinní túto skutočnosť oznámiť. Ako sa uvádza nižšie, dospeli sme k záveru, že takáto významná nesprávnosť iných informácií existuje.

[popis významnej nesprávnej iných informácií]

Kľúčové záležitosti auditu⁴³

Kľúčové záležitosti auditu sú záležitosti, ktoré sú podľa nášho odborného posúdenia v našom audite finančných výkazov za bežné obdobie najzávažnejšie. Týmto záležitosťami sme sa zaoberali v súvislosti s auditom finančných výkazov ako celok a pri formulovaní nášho názoru na ne, ale neposkytujeme samostatný názor na tieto záležitosti.

[Opis jednotlivých kľúčových záležitostí auditu podľa ISA 701.]

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy⁴⁴

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

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

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

[Partner zodpovedný za zákazku auditu, ktorého výsledkom je táto správa nezávislého audítora, je [meno].⁴⁵]

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

⁴¹ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

⁴² Na identifikovanie iných informácií možno použiť konkrétnejší popis iných informácií, ako napr. „správa manažmentu a vyhlásenie predsedu“.

⁴³ Časť Kľúčové záležitosti auditu je povinná len pre kótované spoločnosti.

⁴⁴ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

⁴⁵ Meno partnera zodpovedného za zákazku sa musí uviesť v správe audítora pri audite kompletných súborov finančných výkazov na všeobecné účely kótovaných spoločností, pokiaľ vo výnimočných prípadoch nemožno opodstatnene očakávať, že zverejnenie jeho mena povedie k významnému ohrozeniu osobnej bezpečnosti. (pozri ISA 700 (revidované znenie), odsek 46).

[adresa audítora]

[dátum]

Názorný príklad 6: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) s podmieneným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a existuje obmedzenie rozsahu prác v súvislosti s významnou položkou konsolidovaných finančných výkazov, čo má tiež vplyv na iné informácie.

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

- Audit úplného súboru konsolidovaných finančných výkazov akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej), ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Ide o audit skupiny (t. j. uplatňuje sa ISA 600).
- Konsolidované finančné výkazy zostavuje manažment účtovnej jednotky v súlade s IFRS (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za konsolidované finančné výkazy opísané v ISA 210.
- Audítor nemohol získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy o investícii do zahraničnej pridruženej spoločnosti. Možné účinky neschopnosti získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy na konsolidované finančné výkazy sa považujú za významné, ale nie za zásadné (t. j. podmienený 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 podľa ISA 570 (revidované znenie).
- Kľúčové záležitosti auditu boli komunikované v súlade s ISA 701.
- Audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a záležitosť, ktorej výsledkom je podmienený názor na konsolidované finančné výkazy, má tiež vplyv na iné informácie.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad konsolidovanými finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie konsolidovaných finančných výkazov.
- Audítor nemá iné oznamovacie povinnosti, ktoré sa vyžadujú podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo inému vhodnému adresátovi]

Podmienený názor

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

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

Základ pre podmienený názor

Investícia skupiny do spoločnosti XYZ, zahraničnej pridruženej spoločnosti nadobudnutej počas roka a zaúčtovanej metódou vlastného imania je vykázaná v konsolidovanom výkaze o finančnej pozícii k 31. decembru 20X1 vo výške xxx a podiel spoločnosti ABC na čistom zisku spoločnosti XYZ vo výške xxx je zahrnutý vo výkaze ziskov a strát spoločnosti ABC za rok končiaci sa k uvedenému dátumu. Nemohli sme získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy o účtovnej hodnote investície spoločnosti ABC v spoločnosti XYZ k 31. decembru 20X1 a o podiele spoločnosti ABC na čistom zisku spoločnosti XYZ za daný rok, lebo nám nebol poskytnutý prístup k finančným informáciám, manažmentu a audítorom spoločnosti XYZ. Následkom uvedeného sme nemohli určiť, či si tieto sumy nevyžadujú úpravy.

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 skupiny sme nezávislí podľa ustanovení týkajúcich sa etiky, ktoré sú relevantné pre náš audit konsolidovaných 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 vhodný základ pre náš podmienený názor.

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

Manažment⁴⁶ je zodpovedný za iné informácie. Iné informácie predstavujú [informácie uvedené v správe X⁴⁷, ale nezahŕňajú konsolidované finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.]

Náš názor na konsolidované finančné výkazy nezahŕňa iné informácie a nevyjadrujeme žiadnu formu uistenia o týchto informáciách.

V súvislosti s našim auditom konsolidovaných finančných výkazov je našou zodpovednosťou prečítať iné informácie a na základe toho posúdiť, či sú iné informácie vo významnom nesúlade s konsolidovanými finančnými výkazmi alebo našimi poznatkami získanými počas auditu alebo sa ináč zdajú byť významne nesprávne.

Ak na základe vykonaných prác dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť týchto iných informácií, sme povinní túto skutočnosť oznámiť. Ako sa uvádza v časti *Základ pre podmienený názor* vyššie, nemohli sme získať dostatočné a vhodné audítorské dôkazy o účtovnej hodnote investície spoločnosti ABC v spoločnosti XYZ k 31. decembru 20X1 a podiele spoločnosti ABC na čistom zisku spoločnosti XYZ za daný rok. Nemohli sme preto dospieť k záveru, či sú iné informácie v súvislosti s touto záležitosťou významne nesprávne alebo nie.

Kľúčové záležitosti auditu⁴⁸

Kľúčové záležitosti auditu sú záležitosti, ktoré sú podľa nášho odborného posúdenia v našom audite konsolidovaných finančných výkazov za bežné obdobie najzávažnejšie. Týmito záležitosťami sme sa zaoberali v súvislosti s auditom konsolidovaných finančných výkazov ako celok a pri formulovaní nášho názoru na ne, ale neposkytujeme samostatný názor na tieto záležitosti. Okrem záležitosti uvedenej v časti

⁴⁶ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

⁴⁷ Na identifikovanie iných informácií možno použiť konkrétnejší popis iných informácií, ako napr. „správa manažmentu a vyhlásenie predsedu“.

⁴⁸ Časť Kľúčové záležitosti auditu je povinná len pre kótované spoločnosti.

Základ pre podmienený názor považujeme nižšie uvedené záležitosti za kľúčové záležitosti auditu, o ktorých musíme informovať v našej správe.

[Opis jednotlivých kľúčových záležitostí auditu podľa ISA 701.]

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy⁴⁹

[Vykazovanie podľa ISA 700 (revidované znenie) – pozri príklad 2 v ISA 700 (revidované znenie).]

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

[Vykazovanie podľa ISA 700 (revidované znenie) – pozri príklad 2 v ISA 700 (revidované znenie).]

[Partner zodpovedný za zákazku auditu, ktorého výsledkom je táto správa nezávislého audítora, je [meno].⁵⁰]

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

[adresa audítora]

[dátum]

⁴⁹ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

⁵⁰ Meno partnera zodpovedného za zákazku sa musí uviesť v správe audítora pri audite kompletných súborov finančných výkazov na všeobecné účely kótovaných spoločností, pokiaľ vo výnimočných prípadoch nemožno opodstatnene očakávať, že zverejnenie jeho mena povedie k významnému ohrozeniu osobnej bezpečnosti. (pozri ISA 700 (revidované znenie), odsek 46).

Názorný príklad 7: Správa audítora akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej) so záporným názorom, keď audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a záporný názor na konsolidované finančné výkazy má tiež vplyv na iné informácie.

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

- Audit úplného súboru konsolidovaných finančných výkazov akejkoľvek účtovnej jednotky (kótovanej alebo nekótovanej), ktorá uplatňuje rámec zabezpečujúci vernú prezentáciu. Ide o audit skupiny (t. j. uplatňuje sa ISA 600).
- Konsolidované finančné výkazy zostavuje manažment účtovnej jednotky v súlade s IFRS (rámec na všeobecné účely).
- Podmienky zákazky na audit zahŕňajú zodpovednosť manažmentu za konsolidované finančné výkazy opísanú v ISA 210.
- Konsolidované finančné výkazy obsahujú významné nesprávnosti z dôvodu nezahrnutia dcérskej spoločnosti do konsolidácie. Významná nesprávnosť sa považuje z hľadiska konsolidovaných finančných výkazov za zásadnú. Účinky nesprávnosti na konsolidované finančné výkazy sa neurčovali, lebo ich určenie nebolo realizovateľné (t. j. záporný 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 podľa ISA 570 (revidované znenie).
- Kľúčové záležitosti auditu boli komunikované v súlade s ISA 701.
- Audítor získal všetky iné informácie pred dátumom správy audítora a záležitosť, ktorej výsledkom je podmienený názor na konsolidované finančné výkazy, má tiež vplyv na iné informácie.
- Osoby zodpovedné za dohľad nad konsolidovanými finančnými výkazmi sa líšia od osôb zodpovedných za zostavenie konsolidovaných finančných výkazov.
- Audítor nemá iné oznamovacie povinnosti, ktoré sa vyžadujú podľa miestnych právnych predpisov.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Akcionárom spoločnosti ABC [alebo inému vhodnému adresátovi]

Záporný názor

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

Podľa nášho názoru, vzhľadom na závažnosť záležitosti uvedenej v časti *Základ pre záporný názor* našej správy, priložené konsolidované finančné výkazy nezobrazujú verne, vo všetkých významných súvislostiach, (alebo *neposkytujú pravdivý a verný obraz o*) finančnú situáciu skupiny k 31. decembru 20X1 a výsledok jej hospodárenia a peňažné toky za rok končiaci sa k uvedenému dátumu podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (IFRS).

Základ pre záporný názor

Ako je uvedené v poznámke X, skupina nezahrnula do konsolidácie dcérsku spoločnosť XYZ, ktorú nadobudla v roku 20X1, lebo dosiaľ nedokázala určiť reálnu hodnotu niektorých významných položiek majetku a záväzkov dcérskej spoločnosti ku dňu nadobudnutia. Investícia je preto zaúčtovaná na základe obstarávacej ceny. Podľa IFRS mala skupina dcérsku spoločnosť zahrnúť do konsolidácie a účtovať o obstaraní na základe dočasných súm. Keby sa spoločnosť XYZ zahrnula do konsolidácie, významne by to ovplyvnilo veľa častí priložených konsolidovaných finančných výkazov. Účinky nezahrnutia do konsolidácie na konsolidované finančné výkazy neboli určené.

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 skupiny sme nezávislí podľa ustanovení týkajúcich sa etiky, ktoré sú relevantné pre náš audit konsolidovaných 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 vhodný základ pre náš záporný názor.

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

Manažment⁵¹ je zodpovedný za iné informácie. Iné informácie predstavujú [informácie uvedené v správe X⁵², ale nezahŕňajú konsolidované finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.]

Náš názor na konsolidované finančné výkazy nezahŕňa iné informácie a nevyjadrujeme žiadnu formu uistenia o týchto informáciách.

V súvislosti s našim auditom konsolidovaných finančných výkazov je našou zodpovednosťou prečítať iné informácie a na základe toho posúdiť, či sú iné informácie vo významnom nesúlade s konsolidovanými finančnými výkazmi alebo našimi poznatkami získanými počas auditu alebo sa ináč zdajú byť významne nesprávne. Ak na základe vykonaných prác dospejeme k záveru, že existuje významná nesprávnosť týchto iných informácií, sme povinní túto skutočnosť oznámiť. Ako sa uvádza v časti *Základ pre záporný názor* vyššie, skupina mala zahrnúť spoločnosť XYZ do konsolidácie a účtovať o obstaraní na základe dočasných súm. Dospeli sme k záveru, že iné informácie sú významne nesprávne z rovnakého dôvodu, pokiaľ ide o sumy alebo iné položky v správe X ovplyvnené nezahrnutím spoločnosti XYZ do konsolidácie.

Kľúčové záležitosti auditu⁵³

Kľúčové záležitosti auditu sú záležitosti, ktoré sú podľa nášho odborného posúdenia v našom audite konsolidovaných finančných výkazov za bežné obdobie najzávažnejšie. Týmito záležitosťami sme sa zaoberali v súvislosti s auditom konsolidovaných finančných výkazov ako celok a pri formulovaní nášho názoru na ne, ale neposkytujeme samostatný názor na tieto záležitosti. Okrem záležitosti uvedenej v časti *Základ pre záporný názor* považujeme nižšie uvedené záležitosti za kľúčové záležitosti auditu, o ktorých musíme informovať v našej správe.

[Opis jednotlivých kľúčových záležitostí auditu podľa ISA 701.]

⁵¹ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

⁵² Na identifikovanie iných informácií možno použiť konkrétnejší popis iných informácií, ako napr. „správa manažmentu a vyhlásenie predsedu“.

⁵³ Časť Kľúčové záležitosti auditu je povinná len pre kótované spoločnosti.

Zodpovednosť manažmentu a osôb poverených spravovaním za finančné výkazy ⁵⁴

[Vykazovanie podľa ISA 700 (revidované znenie) – pozri príklad 2 v ISA 700 (revidované znenie)].

Zodpovednosť audítora za audit finančných výkazov

[Vykazovanie podľa ISA 700 (revidované znenie) – pozri príklad 2 v ISA 700 (revidované znenie)].

[Partner zodpovedný za zákazku auditu, ktorého výsledkom je táto správa nezávislého audítora, je [meno].⁵⁵]

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

[adresa audítora]

[dátum]

⁵⁴ Alebo iné vhodné označenie v súvislostiach právneho rámca v konkrétnej jurisdikcii

⁵⁵ Meno partnera zodpovedného za zákazku sa musí uviesť v správe audítora pri audite kompletných súborov finančných výkazov na všeobecné účely kótovaných spoločností, pokiaľ vo výnimočných prípadoch nemožno opodstatnene očakávať, že zverejnenie jeho mena povedie k významnému ohrozeniu osobnej bezpečnosti. (pozri ISA 700 (revidované znenie), odsek 46).