

MEDZINÁRODNÝ AUDÍTORSKÝ ŠTANDARD 810
(REVIDOVANÉ ZNENIE)
ZÁKAZKY NA VYPRACOVANIE SPRÁVY K SÚHRNNÝM FINANČNÝM
VÝKAZOM

(Účinný pre zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom za
obdobia končiace sa 15. decembra 2016 alebo neskôr)

OBSAH

	Odsek
Úvod	
Rozsah pôsobnosti tohto ISA	1
Dátum nadobudnutia účinnosti.....	2
Ciele.....	3
Definície	4
Požiadavky	
Prijatie zákazky	5 – 7
Charakter postupov.....	8
Forma názoru.....	9 – 11
Časové rozvrhnutie prác a udalosti nasledujúce po dátume správy audítora k auditovaným finančným výkazom.....	12 – 13
Informácie v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy	14 – 15
Správa audítora k súhrnným finančným výkazom	16 – 21
Obmedzenie distribúcie alebo používania alebo upozornenie čitateľov na základ na účtovanie.....	22
Porovnávacie údaje.....	23 – 24
Neauditované doplňujúce informácie prezentované spolu so súhrnnými finančnými výkazmi	25
Spojenie s menom audítora	26 – 27
Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály	
Prijatie zákazky	A1 – A7
Zhodnotenie dostupnosti auditovaných finančných výkazov	A8
Forma názoru.....	A9
Časové rozvrhnutie prác a udalosti nasledujúce po dátume správy audítora k auditovaným finančným výkazom.....	A10
Informácie v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy	A11 – A16
Správa audítora k súhrnným finančným výkazom	A17 – A23
Porovnávacie údaje.....	A24 – A25
Neauditované doplňujúce informácie prezentované spolu so súhrnnými finančnými výkazmi	A26

Spojenie s menom audítora A27

Príloha: Názorné príklady správ nezávislého audítora k súhrnným finančným výkazom

Medzinárodný audítorský štandard (ISA) 810 (revidované znenie) „Zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom“ treba čítať spolu s ISA 200 „Celkové ciele nezávislého audítora a vykonanie auditu v súlade s Medzinárodnými audítorskými štandardmi“.

Úvod

Rozsah pôsobnosti tohto ISA

1. Tento Medzinárodný auditorský štandard (ISA) sa zaoberá zodpovednosťou audítora v súvislosti so zákazkou na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom odvodeným od finančných výkazov, ktorých audit v súlade s ISA vykonal ten istý audítor.

Dátum nadobudnutia účinnosti

2. Tento ISA platí pre zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom za obdobia končiace sa 15. decembra 2016 alebo neskôr.

Ciele

3. Cieľom audítora je:
 - a) určiť, či je vhodné prijať zákazku na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom,
 - b) v prípade prijatia zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom:
 - (i) sformovať názor na súhrnné finančné výkazy na základe zhodnotenia záverov vyvedených zo získaných dôkazov,
 - (ii) tento názor jasne vyjadriť prostredníctvom písomnej správy, v ktorej je opísaný aj základ pre daný názor.

Definície

4. Na účely tohto ISA majú nasledujúce výrazy nižšie priradený význam:
 - a) uplatnené kritériá (*Applied criteria*) – Kritériá, ktoré manažment uplatnil pri zostavovaní súhrnných finančných výkazov,
 - b) auditované finančné výkazy (*Audited financial statements*) – Finančné výkazy¹, ktorých audit audítor vykonal v súlade ISA a z ktorých sú odvodené súhrnné finančné výkazy,
 - c) súhrnné finančné výkazy (*Summary financial statements*) – Historické finančné informácie odvodené od finančných výkazov, ale menej podrobné než finančné výkazy, ktoré však tiež poskytujú štruktúrované informácie o ekonomických zdrojoch alebo záväzkoch účtovnej jednotky v určitom okamihu, prípadne informácie o ich zmenách za určité obdobie, a zodpovedajú informáciám poskytnutým vo finančných výkazoch.² V rôznych jurisdikciách sa môže na označenie takýchto finančných informácií používať rôzna terminológia,

Požiadavky

Prijatie zákazky

5. V súlade s týmto ISA prijme audítor zákazku na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom iba vtedy, ak ho poverili, aby v súlade s ISA vykonal audit finančných výkazov, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené. (Pozri: odsek A1)
6. Audítor pred prijatím zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom: (pozri: odsek A2)
 - a) zistí, či sú uplatnené kritériá prijateľné, (pozri: odseky A3 až A7)

¹ Výraz „finančné výkazy“ je definovaný v odseku 13, písm. f) v ISA 200 „Celkové ciele nezávislého audítora a vykonanie auditu v súlade s medzinárodnými auditorskými štandardmi“.

² ISA 200, odsek 13, písm. f).

- b) vyžiada si súhlas manažmentu, ktorým manažment vyjadrí, že chápe a uznáva svoju zodpovednosť:
 - (i) za zostavenie súhrnných finančných výkazov v súlade s uplatnenými kritériami,
 - (ii) za poskytnutie auditovaných finančných výkazov predpokladaným používateľom súhrnných finančných výkazov bez zbytočných ťažkostí (alebo, keď zákon alebo predpis stanovujú, že auditované finančné výkazy netreba poskytnúť predpokladaným používateľom súhrnných finančných výkazov a stanovuje kritériá na zostavenie súhrnných finančných výkazov, za opísanie daného zákona alebo predpisu v súhrnných finančných výkazoch),
 - (iii) za zahrnutie správy audítora k súhrnným finančným výkazom do všetkých dokumentov obsahujúcich súhrnné finančné výkazy, v ktorých je uvedené, že audítor k týmto súhrnným finančným výkazom vydal správu,
 - c) dohodne s manažmentom formu názoru, ktorý sa má vyjadriť na súhrnné finančné výkazy (pozri odseky 9 až 11).
7. Ak audítor dospeje k záveru, že uplatnené kritériá sú neprijateľné, alebo ak sa mu nepodari získať od manažmentu súhlas uvedený v odseku 6 (b), audítor zákazku na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom neprijme, ak jej prijatie nevyžadujú zákon alebo predpis. Zákazka vykonaná v súlade s takýmto zákonom alebo predpisom nie je v súlade s požiadavkami tohto ISA. Zároveň v správe audítora k súhrnným finančným výkazom nesmie byť uvedené, že zákazka sa vykonala v súlade s týmto ISA. Audítor zahrnie vhodné odkazy na túto skutočnosť do podmienok zákazky. Audítor určí aj prípadný vplyv tejto skutočnosti na zákazku na audit finančných výkazov, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.

Charakter postupov

8. Audítor vykoná nasledujúce postupy a všetky ďalšie postupy, ktoré považuje za potrebné, ako základ pre názor audítora na súhrnné finančné výkazy:
- a) zhodnotí, či súhrnné finančné výkazy primerane zverejňujú svoj súhrnný charakter a či sú v nich identifikované auditované finančné výkazy,
 - b) keď k súhrnným finančným výkazom nie sú priložené auditované finančné výkazy, zhodnotí, či je v súhrnných finančných výkazoch jasne opísané:
 - (i) od koho alebo kde možno auditované finančné výkazy získať, alebo
 - (ii) zákon alebo predpis, ktoré špecifikujú, že auditované finančné výkazy nemusia byť poskytnuté predpokladaným používateľom súhrnných finančných výkazov a ktoré stanovujú kritériá na zostavenie súhrnných finančných výkazov,
 - c) zhodnotí, či sú v súhrnných finančných výkazoch primerane zverejnené kritériá, ktoré sa uplatnili,
 - d) porovná súhrnné finančné výkazy so súvisiacimi informáciami v auditovaných finančných výkazoch, aby zistil, či súhrnné finančné výkazy súhlasia so súvisiacimi informáciami v auditovaných finančných výkazoch, alebo sa z nich dajú znovu vypočítať,
 - e) zhodnotí, či sú súhrnné finančné výkazy zostavené v súlade s uplatnenými kritériami,
 - f) zhodnotí, či súhrnné finančné výkazy vzhľadom na svoj účel obsahujú potrebné informácie a sú do vhodnej miery agregované, aby neboli za určitých okolností zavádzajúce,

- g) zhodnotí, či majú predpokladaní používatelia súhrnných finančných výkazov bez zbytočných ťažkostí k dispozícii auditované finančné výkazy, okrem prípadov, keď zákon alebo predpis nestanovujú povinnosť poskytnúť ich a stanovuje kritériá na zostavenie súhrnných finančných výkazov. (pozri: odsek A8)

Forma názoru

9. Keď audítor dospel k záveru, že k súhrnným finančným výkazom je vhodné vyjadriť nemodifikovaný názor, použije v názore audítora jednu z nasledujúcich formulácií, ak zákon alebo predpis nevyžadujú iné: (pozri: odsek A9)
 - a) priložené súhrnné finančné výkazy sú podľa (uplatnených kritérií) vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi, alebo
 - b) priložené súhrnné finančné výkazy sú podľa (uplatnených kritérií) verným zhrnutím auditovaných finančných výkazov.
10. Keď zákon alebo predpis predpisujú terminologicky iné znenie názoru na súhrnné finančné výkazy než znenie uvedené v odseku 9, audítor:
 - a) uplatní postupy opísané v odseku 8 a všetky ďalšie postupy potrebné na to, aby mohol vyjadriť predpísaný názor,
 - b) zhodnotí, či by mohli používatelia súhrnných finančných výkazov názor audítora na súhrnné finančné výkazy nesprávne pochopiť a ak áno, či by sa prípadné nesprávne pochopenie dalo znížiť doplňujúcim vysvetlením v správe audítora k súhrnným finančným výkazom.
11. Keď audítor v prípade uvedenom v odseku 10 (b) dospeje k záveru, že doplňujúcim vysvetlením uvedeným v správe audítora k súhrnným finančným výkazom sa nedá znížiť možnosť nesprávneho pochopenia, nesmie prijať zákazku na audit, ak jej prijatie nevyžadujú zákon alebo predpis. Zákazka vykonaná v súlade s takýmto zákonom alebo predpisom nie je v súlade s požiadavkami tohto ISA. Znamená to, že v správe audítora k súhrnným finančným výkazom nesmie byť uvedené, že zákazka sa vykonala v súlade s týmto ISA.

Časové rozvrhnutie prác a udalostí nasledujúce po dátume správy audítora k auditovaným finančným výkazom

12. V správe audítora k súhrnným finančným výkazom sa môže uviesť neskorší dátum, než dátum správy audítora k auditovaným finančným výkazom. V takýchto prípadoch treba v správe audítora k súhrnným finančným výkazom uviesť, že súhrnné finančné výkazy a auditované finančné výkazy neodrážajú vplyvy udalostí, ktoré nastali po dátume správy audítora k auditovaným finančným výkazom. (Pozri: odsek A10)
13. Audítor sa môže dozvedieť o skutočnostiach, ktoré existovali k dátumu správy audítora k auditovaným finančným výkazom, o ktorých však predtým nevedel. V takomto prípade audítor nevydá správu audítora k súhrnným finančným výkazom, pokiaľ v zmysle ISA 560³ nezváži všetky takéto skutočnosti týkajúce sa auditovaných finančných výkazov.

Informácie v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy

14. Audítor si prečíta informácie uvedené v dokumente obsahujúcom súhrnné finančné výkazy a správu audítora k nim a posúdi, či existuje významná nekonzistentnosť medzi týmito informáciami a súhrnnými finančnými výkazmi.
15. Ak audítor zistí významnú nekonzistentnosť, prediskutuje záležitosť s manažmentom a rozhodne, či netreba pozmeniť súhrnné finančné výkazy alebo

³ ISA 560 „Následné udalosti“.

informácie uvedené v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy a v správe audítora k nim. Ak audítor rozhodne, že informácie treba pozmeniť a manažment odmietne pozmeniť tieto informácie, audítor prijme opatrenie primerané v danej situácii vrátane zváženia dôsledkov na správu audítora k súhrnným finančným výkazom. (Pozri: odseky A11 až A16)

Správa audítora k súhrnným finančným výkazom

Súčasťi správy audítora

16. Správa audítora k súhrnným finančným výkazom má nasledujúce súčasti:⁴ (pozri: odsek A23)
 - a) názov, v ktorom je jednoznačne uvedené, že ide o správu nezávislého audítora, (pozri: odsek A17)
 - b) adresáta, (pozri: odsek A18)
 - c) identifikovanie súhrnných finančných výkazov, ku ktorým audítor vydáva správu vrátane názvu každého výkazu zahrnutého do súhrnných finančných výkazov, (pozri: odsek A19)
 - d) identifikovanie auditovaných finančných výkazov,
 - e) na základe odseku 20 jasné vyjadrenie názoru (pozri odseky 9 až 11),
 - f) vyhlásenie naznačujúce, že súhrnné finančné výkazy neobsahujú všetky zverejnenia, ktoré vyžaduje rámec finančného výkazníctva uplatnený pri zostavovaní auditovaných finančných výkazov a že prečítanie si súhrnných finančných výkazov a správy audítora k nim nie je náhradou za prečítanie si auditovaných finančných výkazov a správy audítora k nim,
 - g) kde je to možné, vyhlásenie vyžadované podľa odseku 12,
 - h) odkaz na správu audítora k auditovaným finančným výkazom, dátum tejto správy a, podľa odsekov 19 až 20, aj zmienka o skutočnosti, že audítor na auditované finančné výkazy vyjadril nemodifikovaný názor,
 - i) opis zodpovednosti manažmentu⁵ za súhrnné finančné výkazy, v ktorom sa vysvetlí, že manažment⁶ zodpovedá za zostavenie súhrnných finančných výkazov v súlade s uplatnenými kritériami,
 - j) vyhlásenie, že audítor zodpovedá za vyjadrenie názoru na základe postupov audítora vykonaných v súlade s týmto ISA o tom, či sú súhrnné finančné výkazy konzistentné, vo všetkých významných súvislostiach, s [alebo *predstavujú verný súhrn*] auditovanými finančnými výkazmi,
 - k) podpis audítora,
 - l) adresa audítora,
 - m) dátum správy audítora. (pozri: odsek A20)
17. Ak adresát súhrnných finančných výkazov nie je aj adresátom audítorskej správy k auditovaným finančným výkazom, audítor posúdi vhodnosť použitia iného adresáta. (Pozri: odsek A18)
18. V správe audítora k súhrnným finančným výkazom audítor neuvedie skorší dátum než je: (pozri: odsek A20)

⁴ Odseky 19 až 20, ktoré sa zaoberajú okolnosťami, keď bola správa audítora k auditovaným finančným výkazom modifikovaná, vyžadujú okrem súčastí uvedených v tomto odseku aj ďalšie doplňujúce súčasti.

⁵ Alebo iné vhodné označenie v kontexte zákonného rámca v danej jurisdikcii.

⁶ Alebo iné vhodné označenie v kontexte zákonného rámca v danej jurisdikcii.

- a) dátum, keď audítor získal dostatočné a vyhovujúce dôkazy, z ktorých vychádza jeho názor, vrátane dôkazov, že súhrnné finančné výkazy boli zostavené a osoby, ktorým bola priznané oprávnenie, vyhlásili, že za ne preberajú zodpovednosť,
- b) dátum správy audítora k auditovaným finančným výkazom.

Odkaz na správu audítora k auditovaným finančným výkazom (pozri: odsek A23)

19. Keď sa v správe audítora k auditovaným finančným výkazom uvádza:

- a) podmienený názor v súlade s ISA 705 (revidované znenie)⁷,
- b) odsek so zdôraznením skutočnosti alebo odsek o inej skutočnosti v súlade s ISA 706 (revidované znenie)⁸,
- c) časť *Významná neistota týkajúca sa nepretržitého pokračovania v činnosti* v súlade s ISA 570 (revidované znenie)⁹,
- d) informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v súlade s ISA 701¹⁰, alebo
- e) informácia o neopravenej významnej nesprávnej iných informácií v súlade s ISA 720 (revidované znenie)¹¹,

a audítor sa presvedčí, že súhrnné finančné výkazy sú v súlade s uplatnenými kritériami vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi, alebo sú verným zhrnutím auditovaných finančných výkazov, správa audítora k súhrnným finančným výkazom, okrem prvkov uvedených v odseku 16, obsahuje aj:

- i) informáciu, že v správe audítora k auditovaným finančným výkazom je uvedený podmienený názor, odsek so zdôraznením skutočnosti, odsek o inej skutočnosti, časť *Významná neistota týkajúca sa nepretržitého pokračovania v činnosti*, informovanie o kľúčových záležitostiach auditu alebo informácia o neopravenej významnej nesprávnej iných informácií (pozri: odsek A21)
- ii) a opis: (pozri: odsek A22)
 - a) základu pre podmienený názor na auditované finančné výkazy a jeho prípadný vplyv na súhrnné finančné výkazy,
 - b) záležitosti uvedenej v odseku so zdôraznením skutočnosti, odseku o inej skutočnosti alebo v časti *Významná neistota týkajúca sa nepretržitého pokračovania v činnosti* v správe audítora k auditovaným finančným výkazom a jej prípadný vplyv/y na súhrnné finančné výkazy, alebo
 - c) neopravenej významnej nesprávnej iných informácií a jej prípadný vplyv/y na informácie uvedené v dokumente obsahujúcom súhrnné finančné výkazy a správu audítora k nim. (Pozri: odsek A 15)

20. Keď správa audítora k auditovaným finančným výkazom obsahuje záporný názor alebo odmietnutie názoru, správa audítora k súhrnným finančným výkazom okrem prvkov uvedených v odseku 16:

- a) obsahuje informáciu, že v správe audítora k auditovaným finančným výkazom je uvedený záporný názor alebo je názor odmietnutý,
- b) obsahuje opis základu pre záporný názor alebo odmietnutie názoru,

⁷ ISA 705 (revidované znenie) „Modifikácie názoru v správe nezávislého audítora“

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

⁹ ISA 570 (revidované znenie) „Nepretržité pokračovanie v činnosti“, odsek 22

¹⁰ ISA 701 „Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora“

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

- c) obsahuje informáciu, že v dôsledku záporného názoru alebo odmietnutia názoru na auditované finančné výkazy je nevhodné, aby sa vyjadril názor na súhrnné finančné výkazy. (Pozri: odsek A 23)

Modifikovaný názor na súhrnné finančné výkazy

21. Keď podľa uplatnených kritérií súhrnné finančné výkazy nie sú vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi, alebo nie sú ich verným zhrnutím a manažment nesúhlasí s tým, aby sa vykonali potrebné zmeny, audítor vyjadrí záporný názor na súhrnné finančné výkazy. (Pozri: odsek A23)

Obmedzenie distribúcie alebo používania alebo upozornenie čitateľov na základ účtovníctva

22. V prípade obmedzenia distribúcie alebo používania správy audítora k auditovaným finančným výkazom alebo v prípade, keď je v správe audítora k auditovaným finančným výkazom upozornenie pre čitateľov, že auditované finančné výkazy sú zostavené v súlade s rámcom na osobitné účely, zaradí audítor rovnaké obmedzenie alebo upozornenie aj do správy audítora k súhrnným finančným výkazom.

Porovnávacie údaje

23. Keď auditované finančné výkazy obsahujú porovnávacie údaje, ale súhrnné finančné výkazy ich neobsahujú, audítor určí, či je ich vynechanie za okolností zákazky primerané. Audítor určí vplyv neprimeraného vynechania porovnávacích údajov na správu audítora k súhrnným finančným výkazom. (Pozri: odsek A24)
24. Keď súhrnné finančné výkazy obsahujú porovnávacie údaje, ku ktorým vydal správu iný audítor, správa audítora k súhrnným finančným výkazom musí zahŕňať aj skutočnosti, ktorých zahrnutie do správy audítora k auditovaným finančným výkazom od audítora vyžaduje ISA 710.¹² (pozri: odsek A25)

Neauditované doplňujúce informácie prezentované spolu so súhrnnými finančnými výkazmi

25. Audítor posúdi, či sú všetky neauditované doplňujúce informácie, ktoré sa prezentujú spolu so súhrnnými finančnými výkazmi, jasne odlíšené od súhrnných finančných výkazov. Keď audítor dospeje k záveru, že prezentácia neauditovaných doplňujúcich informácií nie je jasne odlíšená od súhrnných finančných výkazov, požiada manažment, aby zmenil prezentáciu neauditovaných doplňujúcich informácií. Keď to manažment odmietne urobiť, audítor v správe audítora k súhrnným finančným výkazom vysvetlí, že správa audítora sa na tieto informácie nevzťahuje. (Pozri: odsek A26)

¹² ISA 710 „Porovnávacie informácie – zodpovedajúce údaje a porovnávacie finančné výkazy“.

Spojenie s menom audítora

26. Ak sa audítor dozvie, že účtovná jednotka plánuje v dokumente obsahujúcom súhrnné finančné výkazy uviesť, že audítor vydal správu k súhrnným finančným výkazom, nemá však v úmysle priložiť súvisiacu správu audítora, požiada manažment o pridanie správy audítora do dokumentu. Ak to manažment nespraví, audítor určí a uskutoční iné vhodné kroky, aby manažmentu zabránil v nevhodnom spájaní mena audítora so súhrnnými finančnými výkazmi v danom dokumente. (Pozri: odsek A27)
27. Audítora môžu angažovať (poveriť) na vypracovanie správy k finančným výkazom účtovnej jednotky a nemusia ho angažovať na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom. Keď sa audítor v takomto prípade dozvie, že účtovná jednotka plánuje uviesť v dokumente informáciu, ktorá odkazuje na audítora a na skutočnosti, že súhrnné finančné výkazy sú odvodené od finančných výkazov, ktorých audit vykonal audítor, audítor sa presvedčí, či:
- a) je odkaz na audítora urobený v kontexte správy audítora k auditovaným finančným výkazom,
 - b) a či uvedená informácia nevytvára dojem, že audítor vypracoval správu k súhrnným finančným výkazom.

V prípade nesplnenia podmienok (a) a (b) audítor požiada manažment, aby uvádzanú informáciu zmenil tak, aby sa splnili požiadavky bodov (a) a (b), alebo aby v dokumente nebol odkaz na audítora. Inou možnosťou je, že účtovná jednotka audítora angažuje na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom a do dokumentu zaradí súvisiacu správu audítora. Ak manažment v dokumente obsahujúcom súhrnné finančné výkazy nezmení uvádzanú informáciu, neodstráni odkaz na audítora, alebo doň nezaradí správu audítora k súhrnným finančným výkazom, audítor oznámi manažmentu, že nesúhlasí s odkazom na audítora a súčasne určí a podnikne ďalšie vhodné kroky, aby manažmentu zabránil v nevhodných odkazoch na audítora. (Pozri: odsek A27)

Aplikačné a iné vysvetľujúce materiály**Prijatie zákazky (pozri: odseky 5 – 6)**

- A1. Audit finančných výkazov, od ktorých sú odvodené súhrnné finančné výkazy, poskytuje audítorovi potrebné poznatky, aby si splnil zodpovednosti audítora v súvislosti so súhrnnými finančnými výkazmi v súlade s týmto ISA. Uplatnenie tohto ISA neposkytne dostatočné a vyhovujúce dôkazy, na ktorých sa dá založiť názor na súhrnné finančné výkazy, ak audítor nevykonal aj audit finančných výkazov, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.
- A2. Dôkazom o súhlase manažmentu so skutočnosťami opísanými v odseku 6 môže byť písomné vyjadrenie súhlasu s podmienkami zákazky.

Kritériá (pozri: odsek 6(a))

- A3. Zostavenie súhrnných finančných výkazov vyžaduje, aby manažment určil informácie, ktoré treba zobrazit' v súhrnných finančných výkazoch tak, aby boli vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi, alebo aby boli verným zhrnutím auditovaných finančných výkazov. Keďže súhrnné finančné výkazy vzhľadom na svoj charakter obsahujú agregované informácie a v obmedzenej miere zverejnenia, existuje zvýšené riziko, že neobsahujú informácie potrebné na to, aby súhrnné finančné výkazy neboli za

daných okolností zavádzajúce. Toto riziko je vyššie v prípade, keď neexistujú kritériá stanovené na zostavenie súhrnných finančných výkazov.

- A4. K faktorom, ktoré môžu ovplyvniť rozhodnutie audítora o prijateľnosti uplatnených kritérií, patria:
- charakter účtovnej jednotky,
 - účel súhrnných finančných výkazov,
 - informačné potreby predpokladaných používateľov súhrnných finančných výkazov,
 - skutočnosť, či nebudú súhrnné finančné výkazy vďaka uplatneným kritériám za daných okolností zavádzajúce.
- A5. Kritériá na zostavenie súhrnných finančných výkazov môže stanoviť oprávnená alebo uznávaná organizácia určujúca štandardy, zákon alebo predpis. Podobne ako v prípade finančných výkazov, ako sa vysvetľuje v ISA 210,¹³ audítor môže v mnohých prípadoch predpokladať, že takéto kritériá sú prijateľné.
- A6. Keď stanovené kritériá na zostavenie súhrnných finančných výkazov neexistujú, môže kritériá vypracovať manažment, napríklad na základe praxe v konkrétnom odvetví. Kritériá, ktoré sú za daných okolností prijateľné, povedú k súhrnným finančným výkazom, ktoré:
- a) primerane zverejňujú svoj súhrnný charakter a identifikujú auditované finančné výkazy,
 - b) obsahujú jasnú informáciu o tom, od koho a kde možno získať auditované finančné výkazy alebo zákon či predpis, ak daný zákon alebo predpis stanovujú, že predpokladaným používateľom súhrnných finančných výkazov netreba poskytnúť auditované finančné výkazy, a stanovuje kritériá na ich zostavenie,
 - c) obsahujú primerané zverejnenie uplatnených kritérií,
 - d) sú v súlade so súvisiacimi informáciami v auditovaných finančných výkazoch, alebo sa z nich dajú znova vypočítať,
 - e) vzhľadom na účel súhrnných finančných výkazov obsahujú potrebné informácie a sú do vhodnej miery agregované (zosumarizované) tak, aby neboli za daných okolností zavádzajúce.
- A7. Primerané zverejnenie súhrnného charakteru súhrnných finančných výkazov a identity auditovaných finančných výkazov podľa odseku A6 (a) sa dá zabezpečiť napríklad takýmto názvom: „Súhrnné finančné výkazy zostavené z auditovaných finančných výkazov za rok končiaci 31. decembra 20X1“.

Zhodnotenie dostupnosti auditovaných finančných výkazov (pozri: odsek 8 (g))

- A8. Audítovo zhodnotenie, či majú predpokladaní používatelia súhrnných finančných výkazov možnosť získať auditované finančné výkazy bez zbytočných ťažkostí, ovplyvňujú napríklad tieto faktory:
- či je v súhrnných finančných výkazoch jasne uvedené, od koho a kde sa dajú auditované finančné výkazy získať,
 - či sú auditované finančné výkazy verejne prístupné, alebo
 - či manažment stanovil proces, prostredníctvom ktorého môžu predpokladaní používatelia súhrnných finančných výkazov rýchlo získať prístup k auditovaným finančným výkazom.

Forma názoru (pozri: odsek 9)

¹³ ISA 210 „Dohodnutie podmienok zákaziek na audit“, odseky A3, A8 a A9.

A9. Záver založený na zhodnotení dôkazov získaných vykonaním postupov uvedených v odseku 8, o tom, že nemodifikovaný názor na súhrnné finančné výkazy je vhodný, umožní audítovi vyjadriť názor obsahujúci jednu z formulácií uvedených v odseku 9. Rozhodnutie audítora o tom, ktorú z formulácií má použiť, môže byť ovplyvnené všeobecne platnou praxou v danej jurisdikcii.

Časové rozvrhnutie prác a udalostí nasledujúce po dátume správy audítora k auditovaným finančným výkazom (pozri: odsek 12)

A10. Postupy opísané v odseku 8 sa často vykonávajú počas auditu alebo bezprostredne po audite finančných výkazov. Keď audítor vydáva správu k súhrnným finančným výkazom po skončení auditu finančných výkazov, nevyžaduje sa od neho, aby získal ďalšie dôkazy o auditovaných finančných výkazoch, alebo aby vydal správu o vplyvoch udalostí, ktoré nastali po dátume správy audítora k auditovaným finančným výkazom, keďže súhrnné finančné výkazy sú odvodené od auditovaných finančných výkazov a nie sú ich aktualizáciou.

Informácie v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy (pozri: odseky 14 až 15)

A11. ISA 720 (revidované znenie) sa zaoberá zodpovednosťou audítora za iné informácie pri audite finančných výkazov. V kontexte ISA 720 (revidované znenie) predstavujú iné informácie finančné alebo nefinančné informácie (iné ako finančné výkazy a správa audítora k nim) uvedené vo výročnej správe účtovnej jednotky. Výročná správa obsahuje finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom alebo je k nim priložená.

A12. Na druhej strane, odseky 14 a 15 sa zaoberajú zodpovednosťou audítora za informácie uvedené v dokumente, ktorý tiež obsahuje súhrnné finančné výkazy a správu audítora k nim. Tieto informácie môžu zahŕňať:

- niektoré alebo všetky rovnaké záležitosti, ako sú tie, ktorými sa zaoberajú iné informácie uvedené vo výročnej správe (napr. v prípade, keď sa súhrnné finančné výkazy a správa audítora k nim uvádzajú v súhrnnej výročnej správe); alebo
- záležitosti, ktorými sa nezaoberajú iné informácie uvedené vo výročnej správe.

A13. Pri čítaní informácií uvedených v dokumente, ktorý obsahuje súhrnné finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom, si môže audítor uvedomiť, že tieto informácie sú nesprávne a môže prijať vhodné opatrenie. Príslušné etické požiadavky¹⁴ vyžadujú od audítora, aby sa jeho meno neuvádzalo v spojitosti s informáciami, o ktorých je audítor presvedčený, že obsahujú závažné nepravdivé alebo zavádzajúce tvrdenie, tvrdenia alebo nedbanlivo poskytnuté informácie alebo že prehliadajú alebo zastierajú informácie, ktoré majú obsahovať, pričom takéto prehliadanie alebo zastieranie by bolo zavádzajúce.

Informácie v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy, ktoré sa zaoberajú niektorými alebo všetkými rovnakými záležitosťami ako iné informácie vo výročnej správe

A14. Keď sú informácie uvedené v dokumente obsahujúcom súhrnné finančné výkazy a správu audítora k nim a takéto informácie zahŕňajú niektoré alebo všetky záležitosti rovnaké ako iné informácie uvedené vo výročnej správe,

¹⁴ Etický kódex pre účtovných odborníkov vydaný Radou pre medzinárodné etické štandardy účtovníkov (Kódex IESBA), odsek 110.2

práce vykonané na takýchto iných informáciách v súlade s ISA 720 (revidované znenie) môžu byť adekvátne na účely odsekov 14 a 15 tohto ISA.

- A15. Keď bola identifikovaná neopravená významná nesprávnosť iných informácií v správe audítora k auditovaným finančným výkazom a táto neopravená významná nesprávnosť súvisí so záležitosťou, ktorou sa zaoberajú informácie v dokumente obsahujúcom súhrnné finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom, medzi súhrnnými finančnými výkazmi a takýmito informáciami môže existovať významná nekonzistentnosť, alebo takéto informácie môžu byť nesprávne.

Informácie v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy, ktoré sa zaoberajú niektorými alebo všetkými rovnakými záležitosťami, ktorými sa nezaoberajú iné informácie vo výročnej správe

- A16. ISA 720 (revidované znenie) po prípadných úpravách potrebných za daných okolností môže byť audátorovi užitočný pri rozhodovaní o vhodnom opatrení, ktorým bude reagovať na situáciu, keď manažment odmietne vykonať potrebné úpravy informácií, vrátane posúdenia dôsledkov na správu audítora k súhrnným finančným výkazom.

Správa audítora k súhrnným finančným výkazom

Súčasti správy audítora

Názov (pozri: odsek 16 (a))

- A17. Názov, v ktorom je uvedené, že správa je správou nezávislého audítora, napríklad „Správa nezávislého audítora“, potvrdzuje, že auditor splnil všetky relevantné etické požiadavky týkajúce sa nezávislosti. Týmto sa správa nezávislého audítora líši od správ vydaných inými osobami.

Adresát (pozri: odsek 16 (b), 17)

- A18. K faktorom, ktoré by mohli ovplyvniť audátorovo zhodnotenie vhodnosti adresáta súhrnných finančných výkazov, patria podmienky zákazky, charakter účtovnej jednotky a účel súhrnných finančných výkazov.

Identifikovanie súhrnných finančných výkazov (pozri: odsek 16 (c))

- A19. Keď si je auditor vedomý toho, že súhrnné finančné výkazy budú súčasťou dokumentu, ktorý bude obsahovať informácie iné než súhrnné finančné výkazy a správu audítora k nim, môže zvážiť, či forma prezentácie umožňuje identifikovať čísla stránok, na ktorých sú súhrnné finančné výkazy prezentované, čo čitateľom pomáha identifikovať súhrnné finančné výkazy, ktorých sa správa audítora týka.

Dátum správy audítora (pozri: odseky 16 (m), 18)

- A20. Osoba alebo osoby oprávnené skonštatovať, že súhrnné finančné výkazy sú zostavené, a prevziať za ne zodpovednosť, závisia od podmienok zákazky, charakteru účtovnej jednotky a účelu súhrnných finančných výkazov.

Odkaz na správu audítora k auditovaným finančným výkazom (pozri: odsek 19)

- A21. Odsek 19(i) tohto ISA od audítora vyžaduje, aby v správe audítora k súhrnným finančným výkazom uviedol vyjadrenie v prípade, že sa v správe audítora k auditovaným finančným výkazom uvádzajú informácie o jednej alebo viacerých kľúčových záležitostiach auditu, ktoré sú opísané podľa ISA 701¹⁵. Auditor však nemusí popisovať jednotlivé kľúčové záležitosti v správe audítora k súhrnným finančným výkazom.

¹⁵ ISA 701, odsek 13

A22. Vyjadrenie/ia a popis/y podľa odseku 19 majú za cieľ upozorniť na takéto záležitosti a nenahrádzajú prečítanie správy audítora k auditovaným finančným výkazom. Požadované popisy majú vyjadrovať podstatu záležitosti/í a nemusia opakovať celý zodpovedajúci text v správe audítora k auditovaným finančným výkazom.

Názorné príklady (pozri: odseky 16, 19 – 21)

A23. V prílohe k tomuto ISA sú uvedené názorné príklady správ audítora k súhrnným finančným výkazom, ktoré rôzne:

- a) obsahujú nemodifikované názory,
- b) sú odvodené od auditovaných finančných výkazov, ku ktorým audítor vydal modifikované názory,
- c) obsahujú modifikovaný názor,
- d) sú odvodené od auditovaných finančných výkazov, v súvislosti s ktorými sa v správe audítora k nim uvádza popis neopravenej významnej nesprávnosti iných informácií v súlade s ISA 720 (revidované znenie) a
- e) sú odvodené od auditovaných finančných výkazov, v súvislosti s ktorými sa v správe audítora k nim uvádza časť s názvom *Významná neistota súvisiaca s nepretržitým pokračovaním v činnosti* a informovanie o iných kľúčových záležitostiach auditu.

Porovnávacie údaje (pozri: odseky 23 – 24)

A24. Ak auditované finančné výkazy obsahujú porovnávacie údaje, predpokladá sa, že aj súhrnné finančné výkazy budú obsahovať porovnávacie údaje. Porovnávacie údaje v auditovaných finančných výkazoch možno považovať za zodpovedajúce údaje alebo porovnávacie finančné údaje. ISA 710 popisuje, ako tento rozdiel ovplyvňuje správu audítora k finančným výkazom a najmä odkaz na iných audítorov, ktorí vykonali audit finančných výkazov za predchádzajúce obdobie.

A25. K faktorom, ktoré môžu ovplyvniť rozhodnutie audítora, či je vynechanie porovnávacích údajov primerané, patria charakter a cieľ súhrnných finančných výkazov, uplatnené kritériá a informačné potreby predpokladaných používateľov súhrnných finančných výkazov.

Neauditované doplňujúce informácie prezentované spolu so súhrnnými finančnými výkazmi (pozri: odsek 25)

A26. ISA 700 (revidované znenie)¹⁶ obsahuje požiadavky a usmernenie, ktoré treba uplatniť, keď sa neauditované doplňujúce informácie prezentujú spolu s auditovanými finančnými výkazmi, ktoré po prípadných úpravách potrebných za daných okolností môžu pomôcť pri uplatňovaní požiadavky uvedenej v odseku 25.

Spojenie s menom audítora (pozri: odsek 26 – 27)

A27. Ďalšími vhodnými opatreniami, ktoré môže audítor prijať, keď manažment neurobí požadované opatrenia, môže byť napríklad informovanie predpokladaných používateľov a ostatných používateľov, ktorí sú tretími osobami, o nevhodnosti odkazu na audítora. Audítorov postup závisí od práv a povinností, ktoré audítorovi vyplývajú zo zákona, takže audítor môže považovať za vhodné obrátiť sa na právniku so žiadosťou o radu.

¹⁸ ISA 700 (revidované znenie) „Formovanie názoru na finančné výkazy a správa k finančným výkazom“, odseky 53 a 54.

Príloha

(pozri: odsek A23)

Názorné príklady správ nezávislého audítora k súhrnným finančným výkazom

- Názorný príklad 1: Správa audítora k súhrnným finančným výkazom zostaveným v súlade so stanovenými kritériami. Na auditované finančné výkazy vyjadril nemodifikovaný názor. V audítorskej správe k súhrnným finančným výkazom je uvedený neskorší dátum ako je dátum audítorskej správy k auditovaným finančným výkazom, od ktorých sú finančné výkazy odvodené. Správa audítora k auditovaným finančným výkazom zahŕňa časť *Významná neistota súvisiaca s nepretržitým pokračovaním v činnosti* a informovanie o iných kľúčových záležitostiach auditu.
- Názorný príklad 2: Správa audítora k súhrnným finančným výkazom zostaveným v súlade s kritériami, ktoré vypracoval manažment, a ktoré sú primerane zverejnené v súhrnných finančných výkazoch. Audítor rozhodol, že uplatnené kritériá sú za daných okolností prijateľné a na auditované finančné výkazy vyjadril nemodifikovaný názor. V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené. Správa audítora k auditovaným finančným výkazom obsahuje vyjadrenie, ktoré popisuje neopravenú významnú nesprávnosť iných informácií. Iné informácie, ktorých sa táto neopravená významnosť nesprávnosť týka, sú zároveň informácie uvedené v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.
- Názorný príklad 3: Správa audítora k súhrnným finančným výkazom zostaveným v súlade s kritériami, ktoré vypracoval manažment, a ktoré sú primerane zverejnené v súhrnných finančných výkazoch. Audítor rozhodol, že uplatnené kritériá sú za daných okolností prijateľné, ale na auditované finančné výkazy vyjadril **podmienенý** názor. V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.
- Názorný príklad 4: Správa audítora k súhrnným finančným výkazom zostaveným v súlade s kritériami, ktoré vypracoval manažment, a ktoré sú primerane zverejnené v súhrnných finančných výkazoch. Audítor rozhodol, že uplatnené kritériá sú za daných okolností prijateľné, ale na auditované finančné výkazy vyjadril **záporný** názor. V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.
- Názorný príklad 5: Správa audítora k súhrnným finančným výkazom zostaveným v súlade so stanovenými kritériami. Na auditované finančné výkazy vyjadril nemodifikovaný názor. Avšak audítor konštatuje, že nie je možné, aby sa na súhrnné finančné výkazy vyjadril nemodifikovaný názor. V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.

Názorný príklad 1:

Okolnosti zahŕňajú nasledujúce skutočnosti:

- Na auditované finančné výkazy audítor vyjadril nemodifikovaný názor.
- Na zostavenie súhrnných finančných výkazov existujú stanovené kritériá.
- V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený neskorší dátum, ako je dátum správy audítora k auditovaným finančným výkazom, od ktorých sú finančné výkazy odvodené.
- Správa audítora k auditovaným finančným výkazom zahŕňa časť *Významná neistota súvisiaca s nepretržitým pokračovaním v činnosti*.
- Správa audítora k auditovaným finančným výkazom zahŕňa informovanie o iných kľúčových záležitostiach auditu.¹⁷

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA K SÚHRNNÝM FINANČNÝM VÝKAZOM

(vhodný adresát)

Názor

Súhrnné finančné výkazy obsahujúce súhrnnú súvahu k 31. decembru 20X1, súhrnný výkaz ziskov a strát, súhrnný výkaz zmien vo vlastnom imaní a súhrnný výkaz peňažných tokov za rok končiaci k uvedenému dátumu, ako aj súvisiace poznámky, sú odvodené od auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC za rok končiaci 31. decembra 20X1.

Podľa nášho názoru sú priložené súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo sú *verným zhrnutím týchto finančných výkazov*) v súlade s (*popíšte stanovené kritériá*).

Súhrnné finančné výkazy

Súhrnné finančné výkazy neobsahujú všetky zverejnenia, ktoré vyžaduje [*opísať rámec finančného výkazníctva uplatnený na zostavenie auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC*]. Prečítanie súhrnných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom preto nie je náhradou za prečítanie auditovaných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom. Súhrnné finančné výkazy a auditované finančné výkazy nezohľadňujú vplyvy udalostí, ktoré nastali po dátume našej správy k auditovaným finančným výkazom.

Auditované finančné výkazy a naša správa k týmto výkazom

Na auditované finančné výkazy sme v našej správe zo dňa 15. februára 20X2 vyjadrili nemodifikovaný názor. V tejto správe sa ďalej uvádza:

- časť *Významná neistota súvisiaca s nepretržitým pokračovaním činnosti*, ktorá upozorňuje na pozn. 6 k auditovaným finančným výkazom. V pozn. 6 k auditovaným finančným výkazom sa uvádza, že v roku končiacom sa 31. decembra 20X1 vznikla spoločnosti ABC čistá strata vo výške ZZZ, a od tohto dátumu krátkodobé záväzky spoločnosti ABC preyšujú jej celkové aktíva o YYY. Tieto udalosti a podmienky, spolu s ďalšími záležitosťami, ako sa uvádza v pozn. 6 k auditovaným finančným výkazom, naznačujú, že existuje významná neistota, ktorá môže vyvolať závažnú pochybnosť v súvislosti so schopnosťou spoločnosti

¹⁷ Ako sa uvádza v odseku 15 ISA 701, významná neistota týkajúca sa nepretržitého pokračovania činnosti je svojím charakterom kľúčovou záležitosťou auditu, musí sa však uvádzať v samostatnej časti správy audítora v súlade s odsekom 22 v ISA 570 (revidované znenie).

ABC naďalej nepretržite pokračovať v činnosti. Tieto záležitosti sa uvádzajú v pozn. 5 k súhrnným finančným výkazom.

- Informovanie o ďalších¹⁸ kľúčových záležitostiach auditu. [Kľúčové záležitosti auditu sú záležitosti, ktoré sú podľa nášho odborného posúdenia v našom audite finančných výkazov za bežné obdobie najzávažnejšie.]¹⁹

Zodpovednosť manažmentu²⁰ za súhrnné finančné výkazy

Manažment je zodpovedný za zostavenie súhrnných finančných výkazov v súlade s *(popíšte stanovené kritériá)*.

Zodpovednosť audítora

Našou zodpovednosťou je vyjadriť názor, či sú súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo *sú verným zhrnutím týchto finančných výkazov*) na základe našich postupov, ktoré sme vykonali v súlade s Medzinárodným auditorským štandardom (ISA) 810 (revidované znenie) „Zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom“.

(podpis audítora)

(adresa audítora)

(dátum správy audítora)

¹⁸ V situáciách, keď neexistuje významná neistota súvisiaca s nepretržitým pokračovaním činnosti, nie je potrebné uvádzať slovo „ďalšie“ vo vyjadrení týkajúcom sa informovania o kľúčových záležitostiach auditu.

¹⁹ Auditor môže uviesť dodatočné vysvetlenie o kľúčových záležitostiach auditu, ktoré považuje za užitočné pre používateľov správy audítora k súhrnným finančným výkazom.

²⁰ Alebo iné vhodné označenie v kontexte zákonného rámca v danej jurisdikcii.

Názorný príklad 2:

Okolnosti zahŕňajú nasledujúce skutočnosti:

- Na auditované finančné výkazy kótovanej účtovnej jednotky audítor vyjadril nemodifikovaný názor.
- Kritériá vypracoval manažment a sú primerane zverejnené v poznámke X. Audítor rozhodol, že kritériá sú za daných okolností prijateľné.
- V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.
- Správa audítora k auditovaným finančným výkazom obsahuje vyjadrenie, ktoré popisuje neopravenú významnú nesprávnosť iných informácií. Iné informácie, ktorých sa táto neopravená významná nesprávnosť týka, sú zároveň informácie uvedené v dokumentoch obsahujúcich súhrnné finančné výkazy a správu audítora k týmto výkazom.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA K SÚHRNNÝM FINANČNÝM VÝKAZOM

(vhodný adresát)

Názor

Súhrnné finančné výkazy obsahujúce súhrnnú súvahu k 31. decembru 20X1, súhrnný výkaz ziskov a strát, súhrnný výkaz zmien vo vlastnom imaní a súhrnný výkaz peňažných tokov za rok končiaci k uvedenému dátumu, ako aj súvisiace poznámky, sú odvodené od auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC za rok končiaci 31. decembra 20X1.

Podľa nášho názoru sú priložené súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo *sú verným zhrnutím týchto finančných výkazov*) zostavených na základe, ktorý je opísaný v poznámke X.

Súhrnné finančné výkazy

Súhrnné finančné výkazy neobsahujú všetky zverejnenia, ktoré vyžaduje (*opíšte rámec finančného výkazníctva uplatnený na zostavenie auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC*). Prečítanie súhrnných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom preto nie je náhradou za prečítanie auditovaných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom.

Auditované finančné výkazy a naša správa k týmto výkazom

Na auditované finančné výkazy sme v našej správe zo dňa 15. februára 20X2 vyjadrili nemodifikovaný názor. [Auditované finančné výkazy sú súčasťou Výročnej správy za rok 20X1. Správa audítora k auditovaným finančným výkazom obsahuje vyjadrenie, ktoré popisuje neopravenú významnú nesprávnosť iných informácií v rámci kapitoly Správa a analýza manažmentu Výročnej správy za rok 20X1. Správa a analýza manažmentu a neopravená významná nesprávnosť iných informácií sú tiež obsiahnuté v Súhrnnej výročnej správe za rok 20X1.] [*Opíšte neopravenú významnú nesprávnosť iných informácií*].

Zodpovednosť manažmentu²¹ za súhrnné finančné výkazy

²¹

Alebo iné vhodné označenie v kontexte zákonného rámca v danej jurisdikcii.

Manažment je zodpovedný za zostavenie súhrnných finančných výkazov na základe, ktorý je opísaný v poznámke X.

Zodpovednosť audítora

Našou zodpovednosťou je vyjadriť názor, či sú súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo *sú verným zhrnutím týchto finančných výkazov*) na základe našich postupov, ktoré sme vykonali v súlade s Medzinárodným audítorským štandardom (ISA) 810 (revidované znenie) „Zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom“.

(podpis audítora)

(adresa audítora)

(dátum správy audítora)

Názorný príklad 3:

Okolnosti zahŕňajú nasledujúce skutočnosti:

- Na auditované finančné výkazy audítor vyjadril podmienený názor.
- Kritériá vypracoval manažment a sú primerane zverejnené v poznámke X. Audítor rozhodol, že kritériá sú za daných okolností prijateľné.
- V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA K SÚHRNNÝM FINANČNÝM VÝKAZOM

(vhodný adresát)

Názor

Súhrnné finančné výkazy obsahujúce súhrnný výkaz o finančnej situácii k 31. decembru 20X1, súhrnný výkaz komplexného výsledku, súhrnný výkaz zmien vo vlastnom imaní a súhrnný výkaz peňažných tokov za rok končiaci k uvedenému dátumu, ako aj súvisiace poznámky, sú odvodené od auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC („spoločnosť“) za rok končiaci 31. decembra 20X1. Na tieto finančné výkazy sme v našej správe zo dňa 15. februára 20X2 vyjadrili podmienený názor²².

Podľa nášho názoru sú priložené súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo *sú verným zhrnutím týchto finančných výkazov*) na základe, ktorý je opísaný v poznámke X. Súhrnné finančné výkazy sú však nesprávne v takom istom rozsahu, ako auditované finančné výkazy spoločnosti ABC za rok končiaci 31. decembra 20X1.

Súhrnné finančné výkazy

Súhrnné finančné výkazy neobsahujú všetky zverejnenia, ktoré vyžaduje (*opíšte rámec finančného výkazníctva uplatnený na zostavenie auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC*). Prečítanie súhrnných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom preto nie je náhradou za prečítanie auditovaných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom.

Auditované finančné výkazy a naša správa k týmto výkazom

Na auditované finančné výkazy sme v našej správe zo dňa 15. februára 20X2 vyjadrili podmienený názor. Náš podmienený názor audítora bol založený na skutočnosti, že manažment nevykázal zásoby v obstarávacej cene alebo čistej realizovateľnej hodnote, podľa toho, ktorá suma je nižšia, ale ich vykázal iba v obstarávacej cene, čo je odklon od Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Záznamy spoločnosti naznačujú, že keby manažment zásoby vykázal v obstarávacej cene alebo čistej realizovateľnej hodnote, podľa toho, ktorá je nižšia, bolo by ich treba znížiť o xxx na čistú realizovateľnú hodnotu. Z tohto dôvodu by sa náklady na predané zásoby zvýšili o xxx a daň z príjmu by sa znížila o xxx, čistý zisk by klesol o xxx a vlastné imanie by sa znížilo o xxx.

²² Umiestnenie tohto odkazu na podmienený názor v správe audítora k auditovaným finančným výkazom v odseku Názor na súhrnné finančné výkazy pomáha používateľom pochopiť, že aj keď audítor vyjadril nemodifikovaný názor na súhrnné finančné výkazy, súhrnné finančné výkazy zohľadňujú auditované finančné výkazy, ktoré obsahujú významné nesprávosti.

Zodpovednosť manažmentu²³ za súhrnné finančné výkazy

Manažment je zodpovedný za zostavenie súhrnných finančných výkazov na základe, ktorý je opísaný v poznámke X.

Zodpovednosť audítora

Našou zodpovednosťou je vyjadriť názor, či sú súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo *sú verným zhrnutím týchto finančných výkazov*) na základe našich postupov, ktoré sme vykonali v súlade s Medzinárodným audítorským štandardom (ISA) 810 (revidované znenie) „Zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom“.

(podpis audítora)

(adresa audítora)

(dátum správy audítora)

²³ Alebo iné vhodné označenie v kontexte zákonného rámca v danej jurisdikcii.

Názorný príklad 4:

Okolnosti zahŕňajú nasledujúce skutočnosti:

- Na auditované finančné výkazy audítor vyjadril záporný názor.
- Kritériá vypracoval manažment a sú primerane zverejnené v poznámke X. Audítor rozhodol, že kritériá sú za daných okolností prijateľné.
- V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA K SÚHRNNÝM FINANČNÝM VÝKAZOM

(vhodný adresát)

Odmietnutie názoru

Súhrnné finančné výkazy obsahujúce súhrnnú súvahu k 31. decembru 20X1, súhrnný výkaz ziskov a strát, súhrnný výkaz zmien vo vlastnom imaní a súhrnný výkaz peňažných tokov za rok končiaci k uvedenému dátumu, ako aj súvisiace poznámky, sú odvodené od auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC za rok končiaci 31. decembra 20X1.

Z dôvodu záporného názoru na auditované finančné výkazy, ktorý sa uvádza v časti *Auditované finančné výkazy a naša správa k týmto výkazom* našej správy, je nevhodné, aby sme na priložené súhrnné finančné výkazy vyjadrili názor audítora.

Súhrnné finančné výkazy

Priložené súhrnné finančné výkazy neobsahujú všetky zverejnenia, ktoré vyžaduje (*opíšte rámec finančného výkazníctva uplatnený na zostavenie auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC*). Prečítanie súhrnných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom preto nie je náhradou za prečítanie auditovaných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom.

Auditované finančné výkazy a naša správa k týmto výkazom

Na auditované finančné výkazy sme v našej správe zo dňa 15. februára 20X2 vyjadrili záporný názor na auditované finančné výkazy spoločnosti ABC za rok končiaci sa 31. decembra 20X1. Náš záporný názor audítora bol založený na skutočnosti [*opíšte základ pre záporný názor*].

Zodpovednosť manažmentu²⁴ za súhrnné finančné výkazy

Manažment je zodpovedný za zostavenie súhrnných finančných výkazov na základe, ktorý je opísaný v poznámke X.

Zodpovednosť audítora

Našou zodpovednosťou je vyjadriť názor, či sú súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo *sú verným zhrnutím týchto finančných výkazov*) na základe našich postupov, ktoré sme vykonali v súlade s Medzinárodným auditorským štandardom (ISA) 810 (revidované znenie) „Zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom“.

(podpis audítora)

(adresa audítora)

(dátum správy audítora)

²⁴ Alebo iné vhodné označenie v kontexte zákonného rámca v danej jurisdikcii.

Názorný príklad 5:

Okolnosti zahŕňajú nasledujúce skutočnosti:

- Na auditované finančné výkazy audítor vyjadril nemodifikovaný názor.
- Na zostavenie súhrnných finančných výkazov existujú stanovené kritériách.
- Audítor konštatuje, že nie je možné, aby sa na súhrnné finančné výkazy vyjadril nemodifikovaný názor.
- V správe audítora k súhrnným finančným výkazom je uvedený rovnaký dátum, ako je dátum správy audítora k finančným výkazom, od ktorých sú súhrnné finančné výkazy odvodené.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA K SÚHRNNÝM FINANČNÝM VÝKAZOM

(vhodný adresát)

Záporný názor

Súhrnné finančné výkazy obsahujúce súhrnnú súvahu k 31. decembru 20X1, súhrnný výkaz ziskov a strát, súhrnný výkaz zmien vo vlastnom imaní a súhrnný výkaz peňažných tokov za rok končiaci k uvedenému dátumu, ako aj súvisiace poznámky, sú odvodené od auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC za rok končiaci 31. decembra 20X1.

Podľa nášho názoru, z dôvodu závažnosti skutočností uvedenej v časti *Základ pre záporný názor*, priložené súhrnné finančné výkazy nie sú konzistentné s (alebo *nie sú verným zhrnutím*) auditovanými finančnými výkazmi spoločnosti ABC za rok končiaci 31. decembra 20X1 v súlade s (*opíšte stanovené kritériá*).

Základ pre záporný názor

(*Popíšte skutočnosť, ktorá spôsobila, že súhrnné finančné výkazy nie sú vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo verným zhrnutím auditovaných finančných výkazov) v súlade s uplatnenými kritériami*).

Súhrnné finančné výkazy

Súhrnné finančné výkazy neobsahujú všetky zverejnenia, ktoré vyžaduje (*opíšte rámec finančného výkazníctva uplatnený na zostavenie auditovaných finančných výkazov spoločnosti ABC*). Prečítanie súhrnných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom preto nie je náhradou za prečítanie auditovaných finančných výkazov a správy audítora k týmto výkazom.

Auditované finančné výkazy a naša správa k týmto výkazom

Na auditované finančné výkazy sme v našej správe zo dňa 15. februára 20X2 vyjadrili nemodifikovaný názor.

Zodpovednosť manažmentu²⁵ za súhrnné auditované finančné výkazy

Manažment je zodpovedný za zostavenie súhrnných finančných výkazov v súlade s (popísať stanovené kritériá).

Zodpovednosť audítora

Našou zodpovednosťou je vyjadriť názor, či sú súhrnné finančné výkazy vo všetkých významných súvislostiach konzistentné s auditovanými finančnými výkazmi (alebo *sú*

²⁵ Alebo iné vhodné označenie v kontexte zákonného rámca v danej jurisdikcii.

verným zhrnutím týchto finančných výkazov) na základe našich postupov, ktoré sme vykonali v súlade s Medzinárodným auditorským štandardom (ISA) 810 (revidované znenie) „Zákazky na vypracovanie správy k súhrnným finančným výkazom“.

(podpis audítora)

(adresa audítora)

(dátum správy audítora)