**Doporučení Komory auditorů České republiky**

**Vyjadřování auditora o souladu s požadavky nařízení o ESEF**

(březen 2021)

*Poznámka k provedené aktualizaci tohoto dokumentu:*

*11. 03 .2021 - v odstavci nazvaném „Charakter posuzování souladu s ustanoveními nařízení o ESEF“ v písmenu f) bylo provedeno zpřesnění pro zvýšení srozumitelnosti.*

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES ze dne 15. prosince 2004 o harmonizaci požadavků na průhlednost týkajících se informací o emitentech, jejichž cenné papíry jsou přijaty
k obchodování na regulovaném trhu, a o změně směrnice 2001/34/ES (dále jen „směrnice 2004/109/ES“) a nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2019/815 ze dne 17. prosince 2018, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES, pokud jde o regulační technické normy specifikace jednotného elektronického formátu pro podávání zpráv (dále „nařízení
o ESEF“), ve výše uvedeném kontextu vyžadují, aby emitenti, jejichž cenné papíry byly přijaté
k obchodování na regulovaném trhu, připravovali výroční finanční zprávy v jednotném elektronickém formátu pro podávání zpráv. Tento požadavek je obsažen též v zákoně č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů (dále „ZPKT“), a je platný pro výroční zprávy za účetní období, které započalo v roce 2020 nebo později.

Tento dokument shrnuje doporučení Komory auditorů České republiky připravené Výborem pro metodiku auditu k otázce posuzování souladu s ustanovením nařízení o ESEF auditorem a poskytuje ilustrativní příklady možného znění vyjádření k této záležitosti v rámci zprávy auditora k účetní závěrce.

**Umístění vyjádření auditora o souladu s nařízením o ESEF ve zprávě auditora**

Ověřování souladu účetní závěrky s nařízením o ESEF není součástí povinného auditu účetní závěrky dle § 2 písm. a) zákona č 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů (dále „ZoA“), který audit omezuje na ověření, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy a příslušným rámcem účetního výkaznictví. Požadavky na dosažení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví jsou definovány v zákoně č. 563/1991 Sb.,
o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále „ZoU“), a v souvisejících předpisech. Požadavky nařízení o ESEF nesouvisí s věrným a poctivým obrazem. Tudíž posuzování souladu s požadavky ESEF není součástí ověření účetní závěrky dle § 2 písm. a) ZoA a není součástí výroku auditora k účetní závěrce.

Ověřování souladu účetní závěrky s nařízením o ESEF není též předmětem auditorova vyjádření k ostatním informacím uvedeným ve výroční zprávě. V souladu s mezinárodním auditorským standardem ISA 720 – „Povinnosti auditora týkající se ostatních informací“ a § 2 písm. b) ZoA se tato část zprávy auditora týká výhradně ostatních informací uvedených ve výroční zprávě (mimo účetní závěrku a zprávu auditora). V ISA 720 odst. A10 je výslovně uvedeno, že údaje (tagy) jazyka XBRL nejsou ostatními informacemi. Vyjádření auditora uvedené v této části zprávy o tom, zda ostatní informace byly vypracovány v souladu s právními předpisy, tudíž nezahrnuje vyjádření k tomu, zdali účetní závěrka byla sestavena v souladu s nařízením o ESEF. Vyjádření auditora k souladu ostatních informací s právními předpisy nicméně pokrývá soulad ostatních informací s nařízením o ESEF (tedy zda ostatní informace byly sestaveny v platném formátu XHTML). Tento aspekt je součástí celkového vyjádření auditora o tom, zda ostatní informace byly vyhotoveny v souladu s požadavky právních předpisů. V souvislosti s ESEF se tedy text vyjádření auditora ohledně ostatních informací nijak nemění (i když rozsah prací je rozšířen o ověření souladu ostatních informací s požadavky nařízení
o ESEF).

Protože výše uvedené části zprávy auditora nelze využít k vyjádření ohledně souladu účetní závěrky s právními předpisy, konkrétně s ustanoveními nařízení o ESEF, toto vyjádření (dále jen „Zpráva
o souladu s nařízením o ESEF“) se uvede v samostatné části zprávy auditora. V souladu s odstavcem 43 mezinárodního auditorského standardu ISA 700 – „Utvoření názoru na účetní závěrku a sestavení zprávy nezávislého auditora“ bude Zpráva o souladu s nařízením o ESEF součástí samostatné části „Zpráva o jiných požadavcích právních předpisů“.

**Charakter posuzování souladu s ustanoveními nařízení o ESEF**

Posuzování souladu účetní závěrky s ustanoveními nařízení o ESEF svým charakterem odpovídá ověřování dle mezinárodního standardu ISAE 3000[[1]](#footnote-2). V rámci této činnosti je vhodné, aby auditor ověřil, zda:

* konsolidovaná účetní závěrka, jakož i veškeré další účetní závěrky obsažené ve výroční zprávě, byly sestaveny v platném formátu XHTML a
* konsolidovaná účetní závěrka byla označkována XBRL značkami v souladu s ustanoveními nařízení o ESEF[[2]](#footnote-3).

Doporučení ohledně zpráv auditora pro nejčastěji očekávané situace jsou následující:

1. **Konsolidovaná výroční zpráva byla sestavena ve formátu XHTML a obsahuje pouze konsolidovanou účetní závěrku označkovanou XBRL značkami**

V tomto případě doporučujeme použít příklad zprávy auditora[[3]](#footnote-4) uvedený v příloze 1.

1. **Konsolidovaná výroční zpráva byla sestavena ve formátu XHTML a obsahuje konsolidovanou účetní závěrku označkovanou XBRL značkami, jakož i samostatnou (nekonsolidovanou) účetní závěrku bez XBRL značek. Auditor vydává samostatnou zprávu auditora ke každé závěrce.**

V tomto případě doporučujeme pro zprávu auditora ke konsolidované účetní závěrce použít příklad uvedený v příloze 1 (tj. obsahující vyjádření k souladu s ustanoveními nařízení o ESEF) a pro zprávu auditora k samostatné účetní závěrce použít běžný příklad (tj. neobsahující vyjádření k souladu
s ustanoveními nařízení o ESEF)[[4]](#footnote-5).

1. **Konsolidovaná výroční zpráva byla sestavena ve formátu XHTML a obsahuje konsolidovanou účetní závěrku označkovanou XBRL značkami, jakož i samostatnou (nekonsolidovanou) účetní závěrku bez XBRL značek. Auditor vydává jedinou zprávu auditora k oběma účetním závěrkám obsahující část vztahující se k auditu konsolidované účetní závěrky, část vztahující se k auditu samostatné účetní závěrky a společnou část ohledně jiných požadavků stanovených právními předpisy.**

Pro ty části zprávy auditora, které se vztahují k auditu konsolidované a samostatné účetní závěrky, doporučujeme použít běžné příklady dle ISA 700. Ve společné části týkající se jiných požadavků stanovených právními předpisy potom doporučujeme uvést zprávu o souladu s nařízením ESEF (text dle příkladu v příloze 1), která pokrývá požadavky ustanovení o ESEF pro obě účetní závěrky obsažené ve výroční zprávě.

1. **Samostatná výroční zpráva byla sestavena ve formátu XHTML a obsahuje samostatnou (nekonsolidovanou) účetní závěrku (bez XBRL značek)[[5]](#footnote-6)**

Doporučujeme použít zprávu auditora k samostatné účetní závěrce včetně sekce „Zpráva o souladu s nařízením o ESEF“, která však bude zredukována pouze na posouzení souladu s platným formátem XHTML. Možný příklad takto zredukované zprávy je uveden v příloze 2.

1. **Společnost nesestavila výroční zprávu ve formátu XHTML, přestože takovou povinnost má**

V této situaci výroční zpráva jako celek nebyla vypracována v souladu s právními předpisy. Tato skutečnost by tudíž měla být auditorem popsána v sekci „Ostatní informace“ uvedené ve výroční zprávě. Zpráva o souladu s nařízením o ESEF (ilustrovaná v přílohách 1 a 2) již uváděna být nemusí, neboť by neposkytovala žádnou další informaci nad rámec informace již obsažené v sekci „Ostatní informace“ uvedené ve výroční zprávě[[6]](#footnote-7).

1. **Společnost samostatnou výroční zprávu nesestavuje, protože sestavuje pouze konsolidovanou výroční zprávu podle § 22b odst. 2 ZoU**

V případě, kdy společnost nesestavuje samostatnou výroční zprávu, protože všechny informace
o (konsolidující) společnosti, jež by musely být uvedeny v samostatné výroční zprávě, jsou v souladu s požadavkem § 22b odst. 2 ZoU uvedeny v konsolidované výroční zprávě a zároveň vydává samostatnou účetní závěrku dříve, než je vyhotovena konsolidovaná výroční zpráva, tato samostatná účetní závěrka nemusí být vyhotovena ve formátu XHTML. Pro auditorskou zprávu k této samostatné účetní závěrce auditor doporučujeme použít běžný příklad zprávy auditora (tj. neobsahující vyjádření k souladu s ustanoveními nařízení o ESEF).

Následně vyhotovená konsolidovaná výroční zpráva (konsolidující) společnosti bude ve formátu XHTML, stejně tak jako konsolidovaná účetní závěrka obsahující značky XBRL v souladu s ustanoveními nařízení o ESEF. Na základě požadavku § 22b odst. 2 ZoU musí konsolidovaná výroční zpráva obsahovat také samostatnou účetní závěrku a zprávu auditora k této účetní závěrce převedené do formátu XHTML (viz též bod b) výše).

1. **Společnost sestavila konsolidovanou výroční zprávu ve formátu XHTML obsahující účetní závěrku označenou značkami XBRL, avšak neumožnila auditorovi ověření souladu těchto značek s ustanoveními nařízení o ESEF[[7]](#footnote-8)**

V této situaci auditor může být schopen ověřit, že účetní závěrka byla sestavena v platném formátu XHTML, avšak nebude schopen se vyjádřit, zda jsou použité značky XBRL v souladu s ustanoveními nařízení o ESEF. V důsledku toho bude auditor nucen adekvátně modifikovat své vyjádření ve „Zprávě o souladu s ustanoveními nařízení o ESEF“. Doporučujeme, aby auditor výslovně uvedl, že nebyl schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace, které by poskytly základ pro vyjádření závěru o souladu použitých značek XBRL s ustanoveními nařízení o ESEF, a tudíž se k této záležitosti nevyjadřuje[[8]](#footnote-9).

**Postup auditora při vydávání zprávy auditora**

Před vydáním výroku k účetní závěrce musí auditor obdržet konečnou účetní závěrku schválenou vedením společnosti. Zároveň by auditor měl obdržet finální návrh výroční zprávy sestavené ve formátu XHTML. Tento návrh výroční zprávy by měl obsahovat konečnou účetní závěrku schválenou vedením označkovanou XBRL značkami a ostatní informace ve finální podobě. Auditor na tomto finálním návrhu výroční zprávy provede:

* posouzení, že účetní závěrka obsažená v návrhu je věcně shodná s účetní závěrkou schválenou vedením,
* procedury týkající se ověření souladu účetní závěrky obsažené v návrhu s ustanoveními nařízení o ESEF a
* posouzení ostatních informací obsažených v návrhu včetně posouzení jejich souladu s ustanoveními nařízení o ESEF.

Po úspěšném provedení těchto procedur může auditor vydat zprávu auditora.

Výroční zpráva musí dle platných právních předpisů obsahovat také zprávu auditora[[9]](#footnote-10). Má-li ve výroční zprávě být obsažena zpráva auditora v podobě, v jaké byla vydána (tedy například zobrazovat i podpis auditora), je zřejmé, že taková výroční zpráva může být vytvořena teprve po vydání zprávy auditora. Jinými slovy v takové situaci bude finální elektronický dokument představující kompletní výroční zprávu ve formátu XHTML nevyhnutelně vygenerován teprve poté, co auditor předá vedení společnosti svoji zprávu. Lze předpokládat, že okamžik vygenerování tohoto finálního elektronického dokumentu může nastat i s několikadenním odstupem od data vydání zprávy auditora.

Auditor svoje povinnosti splnil již okamžikem vydání zprávy auditora na základě procedur provedených na finálním návrhu výroční zprávy, jak je popsáno výše. Tento postup, kdy auditor pracuje s finálním návrhem výroční zprávy je v souladu s mezinárodním auditorským standardem ISA 720. V souladu s mezinárodním auditorským standardem ISA 560 – „Události po datu účetní závěrky“ nemá auditor žádnou povinnost provádět aktivní postupy po vydání zprávy auditora.

Přesto může auditor považovat za vhodné požádat vedení společnosti, aby mu nově vygenerovaný dokument představující kompletní výroční zprávu ve formátu XHTML (včetně vložené zprávy auditora) poskytlo před jeho zveřejněním třetím stranám. To umožní auditorovi přesvědčit se, že tento dokument je konzistentní s jím posuzovaným návrhem (přirozeně s výjimkou skutečnosti, že v návrhu nebyla obsažena zpráva auditora). Toto dodatečné posouzení nepředstavuje auditorské procedury ve smyslu ISA. Jedná se pouze o formální kontrolu, že po vydání zprávy auditora a před jejím zveřejněním nedošlo k administrativnímu pochybení při generování zveřejňované verze výroční zprávy.

**Prohlášení vedení**

Lze doporučit, aby auditor požádal vedení společnosti o specifická prohlášení týkající se souladu výroční zprávy s ustanoveními nařízení o ESEF. Taková prohlášení mohou zahrnovat například následující body (zde uvedené pouze pro ilustrační účely):

* [Konsolidovaná] výroční zpráva, včetně účetních závěrek, byla připravena v souladu
s ustanoveními nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2019/815 ze dne
17. prosince 2018, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES, pokud jde o regulační technické normy specifikace jednotného elektronického formátu pro podávání zpráv (nařízení o ESEF), včetně použití značek XBRL v konsolidované účetní závěrce.

* Jsme zodpovědní za implementaci a fungování systému vnitřní kontroly k zajištění přípravy dokumentů, které jsou ve všech významných ohledech v souladu s ustanoveními nařízení
o ESEF.
* Poskytli jsme Vám finální verzi/návrh [konsolidované] výroční zprávy, včetně účetních závěrek, připravenou v souladu s ustanoveními nařízení o ESEF a všechny dodatečné informace, které jste požadovali pro účely ověření dokumentů připravených dle požadavků nařízení o ESEF.
* (Je-li auditorem považováno za vhodné) Potvrzujeme, že po obdržení auditorské zprávy Vám poskytneme finální podobu výroční zprávy určené ke zveřejnění obsahující Vaši zprávu auditora
a tuto verzi zveřejníme až poté, co nám k tomu poskytnete souhlas.

**Vydávání dalších verzí výročních zpráv**

Kromě výroční zprávy připravené v souladu s ustanoveními nařízení o ESEF mohou emitenti připravit
i další verze výroční zprávy[[10]](#footnote-11).Příkladem může být výroční zpráva v PDF, tištěné podobě nebo XHTML. Typicky může mít výroční zpráva v PDF, tištěné podobě či dalším XHTML souboru
s kvalitnější či bohatší grafickou podobu. Zveřejnění takovéto další verze výroční zprávy lze připustit, pokud po obsahové stránce bude shodná s oficiální verzí výroční zprávy[[11]](#footnote-12).

Jakkoliv vedení společnosti může zveřejnit další verzi výroční zprávy, takovýto dokument nepředstavuje oficiální verzi výroční zprávy dle platných právních předpisů, a tato skutečnost by měla být v takovém dokumentu vedením zřetelně uvedena.

Obdobně i zpráva auditora, bude-li v takovém dokumentu obsažena, by též měla být jasně označena způsobem, který čtenáři poskytne informaci, že se jedná pouze o zprávu auditora, která se vztahuje pouze a výhradně k oficiální výroční zprávě sestavené ve formátu XHTML. Takovéto označení může být provedeno například tím, že na začátek zprávy auditora (před její nadpis) bude uveden zřetelně následující text:

***„Níže uvedená zpráva představuje zprávu auditora, která se vztahuje pouze a výhradně k oficiální výroční zprávě sestavené ve formátu XHTML.“***

**Příloha 1: Ilustrativní příklad zprávy auditora ke konsolidované účetní závěrce**

**ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDITORA**

Akcionářům společnosti ABC, a.s.

**ZPRÁVA O AUDITU KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY**

**Výrok auditora**

Provedli jsme audit přiložené konsolidované účetní závěrky společnosti ABC, a.s. (dále „Společnost“) a jejích dceřiných společností (dále „Skupina“) sestavené na základě mezinárodních standardů účetního výkaznictví ve znění přijatém Evropskou unií (dále „IFRS EU“). Tato konsolidovaná účetní závěrka se skládá z konsolidovaného výkazu o finanční situaci k 31. 12. 2020, konsolidovaného výkazu o úplném výsledku, konsolidovaného výkazu změn vlastního kapitálu a konsolidovaného výkazu o peněžních tocích za rok končící 31. 12. 2020, a přílohy této konsolidované účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje
o Společnosti a o Skupině jsou uvedeny v bodě X přílohy této konsolidované účetní závěrky.

Podle našeho názoru konsolidovaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz konsolidované finanční situace Skupiny k 31. 12. 2020 a konsolidované finanční výkonnosti a konsolidovaných peněžních toků za rok končící 31. 12. 2020 v souladu s IFRS EU.

**Základ pro výrok**

Audit jsme provedli v souladu se zákonem o auditorech, nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014 a standardy Komory auditorů České republiky pro audit, kterými jsou mezinárodní standardy pro audit (ISA), případně doplněné a upravené souvisejícími aplikačními doložkami. Naše odpovědnost stanovená těmito předpisy je podrobněji popsána v oddílu Odpovědnost auditora za audit konsolidované účetní závěrky. V souladu se zákonem o auditorech a Etickým kodexem přijatým Komorou auditorů České republiky jsme na Společnosti nezávislí a splnili jsme i další etické povinnosti vyplývající z uvedených předpisů. Domníváme se, že důkazní informace, které jsme shromáždili, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

**Hlavní záležitosti auditu**

Hlavní záležitosti auditu jsou záležitosti, které byly podle našeho odborného úsudku při auditu konsolidované účetní závěrky za běžné období nejvýznamnější. Těmito záležitostmi jsme se zabývali v kontextu auditu účetní závěrky jako celku a v souvislosti s utvářením našeho názoru na tuto závěrku. Samostatný výrok k těmto záležitostem nevyjadřujeme.

[Zde se uvádí hlavní záležitosti auditu]

**Ostatní informace uvedené v konsolidované výroční zprávě**

Ostatními informacemi jsou v souladu s § 2 písm. b) zákona o auditorech informace uvedené
v konsolidované výroční zprávě mimo konsolidovanou účetní závěrku a naši zprávu auditora. Za ostatní informace odpovídá představenstvo Společnosti.

Náš výrok ke konsolidované účetní závěrce se k ostatním informacím nevztahuje. Přesto je však součástí našich povinností souvisejících s auditem konsolidované účetní závěrky seznámení se
s ostatními informacemi a posouzení, zda ostatní informace nejsou ve významném (materiálním) nesouladu s konsolidovanou účetní závěrkou či s našimi znalostmi o účetní jednotce a Skupině získanými během provádění auditu nebo zda se jinak tyto informace nejeví jako významně (materiálně) nesprávné. Také posuzujeme, zda ostatní informace byly ve všech významných (materiálních) ohledech vypracovány v souladu s příslušnými právními předpisy. Tímto posouzením se rozumí, zda ostatní informace splňují požadavky právních předpisů na formální náležitosti a postup vypracování ostatních informací v kontextu významnosti (materiality), tj. zda případné nedodržení uvedených požadavků by bylo způsobilé ovlivnit úsudek činěný na základě ostatních informací.

Na základě provedených postupů, do míry, již dokážeme posoudit, uvádíme, že

* ostatní informace, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení
v konsolidované účetní závěrce a účetní závěrce, jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s konsolidovanou účetní závěrkou a
* ostatní informace byly vypracovány v souladu s právními předpisy.

Dále jsme povinni uvést, zda na základě poznatků a povědomí o Společnosti a Skupině, k nimž jsme dospěli při provádění auditu, ostatní informace neobsahují významné (materiální) věcné nesprávnosti. V rámci uvedených postupů jsme v obdržených ostatních informacích žádné významné (materiální) věcné nesprávnosti nezjistili.

**Odpovědnost představenstva[[12]](#footnote-13) a dozorčí rady[[13]](#footnote-14) Společnosti za účetní závěrku**

Představenstvo Společnosti odpovídá za sestavení konsolidované účetní závěrky podávající věrný
a poctivý obraz v souladu s IFRS EU, a za takový vnitřní kontrolní systém, který vedení považuje za nezbytný pro sestavení konsolidované účetní závěrky tak, aby neobsahovala významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

Při sestavování konsolidované účetní závěrky je představenstvo Společnosti povinno posoudit, zda je Skupina schopna nepřetržitě trvat, a pokud je to relevantní, popsat v příloze konsolidované účetní závěrky záležitosti týkající se jejího nepřetržitého trvání a použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení konsolidované účetní závěrky, s výjimkou případů, kdy představenstvo plánuje zrušení Skupiny nebo ukončení její činnosti, resp. kdy nemá jinou reálnou možnost než tak učinit.

[Za dohled nad procesem účetního výkaznictví ve Společnosti odpovídá dozorčí rada.][[14]](#footnote-15)

**Odpovědnost auditora za audit konsolidované účetní závěrky**

Naším cílem je získat přiměřenou jistotu, že konsolidovaná účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou (materiální) nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou a vydat zprávu auditora obsahující náš výrok. Přiměřená míra jistoty je velká míra jistoty, nicméně není zárukou, že audit provedený v souladu s výše uvedenými předpisy ve všech případech v konsolidované účetní závěrce odhalí případnou existující významnou (materiální) nesprávnost. Nesprávnosti mohou vznikat
v důsledku podvodů nebo chyb a považují se za významné (materiální), pokud lze reálně předpokládat, že by jednotlivě nebo v souhrnu mohly ovlivnit ekonomická rozhodnutí, která uživatelé konsolidované účetní závěrky na jejím základě přijmou.

Při provádění auditu v souladu s výše uvedenými předpisy je naší povinností uplatňovat během celého auditu odborný úsudek a zachovávat profesní skepticismus. Dále je naší povinností:

* Identifikovat a vyhodnotit rizika významné (materiální) nesprávnosti konsolidované účetní závěrky způsobené podvodem nebo chybou, navrhnout a provést auditorské postupy reagující na tato rizika a získat dostatečné a vhodné důkazní informace, abychom na jejich základě mohli vyjádřit výrok. Riziko, že neodhalíme významnou (materiální) nesprávnost,
k níž došlo v důsledku podvodu, je větší než riziko neodhalení významné (materiální) nesprávnosti způsobené chybou, protože součástí podvodu mohou být tajné dohody (koluze), falšování, úmyslná opomenutí, nepravdivá prohlášení nebo obcházení vnitřních kontrol.
* Seznámit se s vnitřním kontrolním systémem Společnosti a Skupiny relevantním pro audit
v takovém rozsahu, abychom mohli navrhnout auditorské postupy vhodné s ohledem na dané okolnosti, nikoli abychom mohli vyjádřit názor na účinnost jejího vnitřního kontrolního systému.
* Posoudit vhodnost použitých účetních pravidel, přiměřenost provedených účetních odhadů
a informace, které v této souvislosti představenstvo Společnosti uvedlo v příloze konsolidované účetní závěrky.
* Posoudit vhodnost použití předpokladu nepřetržitého trvání při sestavení konsolidované účetní závěrky představenstvem Společnosti a to, zda s ohledem na shromážděné důkazní informace existuje významná (materiální) nejistota vyplývající z událostí nebo podmínek, které mohou významně zpochybnit schopnost Skupiny nepřetržitě trvat. Jestliže dojdeme
k závěru, že taková významná (materiální) nejistota existuje, je naší povinností upozornit
v naší zprávě na informace uvedené v této souvislosti v příloze konsolidované účetní závěrky, a pokud tyto informace nejsou dostatečné, vyjádřit modifikovaný výrok. Naše závěry týkající se schopnosti Skupiny nepřetržitě trvat vycházejí z důkazních informací, které jsme získali do data naší zprávy. Nicméně budoucí události nebo podmínky mohou vést k tomu, že Skupina ztratí schopnost nepřetržitě trvat.
* Vyhodnotit celkovou prezentaci, členění a obsah konsolidované účetní závěrky, včetně přílohy, a dále to, zda konsolidovaná účetní závěrka zobrazuje podkladové transakce
a události způsobem, který vede k věrnému zobrazení.
* Získat dostatečné a vhodné důkazní informace o finančních informacích týkajících se účetních jednotek nebo podnikatelských činností v rámci Skupiny s cílem vyjádřit výrok ke konsolidované účetní závěrce. Odpovídáme za řízení, dohled a provedení auditu Skupiny. Vyjádření výroku auditora zůstává naší výhradní odpovědností.

Naší povinností je informovat představenstvo, dozorčí radu a výbor pro audit mimo jiné o plánovaném rozsahu a načasování auditu a o významných zjištěních, která jsme v jeho průběhu učinili, včetně zjištěných významných nedostatků ve vnitřním kontrolním systému.

Naší povinností je rovněž poskytnout výboru pro audit prohlášení o tom, že jsme splnili příslušné etické požadavky týkající se nezávislosti, a informovat ho o veškerých vztazích a dalších záležitostech, u nichž se lze reálně domnívat, že by mohly mít vliv na naši nezávislost, a případných souvisejících opatřeních.

Dále je naší povinností vybrat na základě záležitostí, o nichž jsme informovali představenstvo, dozorčí radu a výbor pro audit, ty, které jsou z hlediska auditu konsolidované účetní závěrky za běžný rok nejvýznamnější, a které tudíž představují hlavní záležitosti auditu, a tyto záležitosti popsat v naší zprávě. Tato povinnost neplatí, když právní předpisy zakazují zveřejnění takové záležitosti nebo jestliže ve zcela výjimečném případě usoudíme, že bychom o dané záležitosti neměli v naší zprávě informovat, protože lze reálně očekávat, že možné negativní dopady zveřejnění převáží nad přínosem z hlediska veřejného zájmu.

**ZPRÁVY O JINÝCH POŽADAVCÍCH STANOVENÝCH PRÁVNÍMI PŘEDPISY**

**Informace vyžadované nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014**

V souladu s článkem 10 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014 uvádíme v naší zprávě nezávislého auditora následující informace vyžadované nad rámec mezinárodních standardů pro audit:

*Určení auditora a délka provádění auditu*

Auditorem Skupiny nás dne X. X. 2XXX určila valná hromada Společnosti. Auditorem Skupiny jsme nepřetržitě X let.

*Soulad s dodatečnou zprávou pro výbor pro audit*

Potvrzujeme, že náš výrok ke konsolidované účetní závěrce uvedený v této zprávě je v souladu s naší dodatečnou zprávou pro výbor pro audit Společnosti, kterou jsme dne X. X. 2021 vyhotovili dle článku 11 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014.

*Poskytování neauditorských služeb*

Prohlašujeme, že nebyly poskytnuty žádné zakázané služby uvedené v čl. 5 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014.

Společnosti a podnikům, které ovládá, jsme kromě povinného auditu neposkytli žádné jiné služby, které by nebyly uvedeny v konsolidované výroční zprávě Společnosti.

**Zpráva o souladu s nařízením o ESEF**

Provedli jsme zakázku poskytující přiměřenou jistotu, jejímž předmětem bylo ověření souladu účetní závěrky obsažené *(účetních závěrek obsažených)* v konsolidované výroční zprávě s ustanoveními nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2019/815 ze dne 17. prosince 2018, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES, pokud jde o regulační technické normy specifikace jednotného elektronického formátu pro podávání zpráv („nařízení o ESEF“), která se vztahují k účetní závěrce.

*Odpovědnost představenstva*

Za vypracování účetních závěrek v souladu s nařízením o ESEF je zodpovědné představenstvo Společnosti. Představenstvo Společnosti nese odpovědnost mimo jiné za:

* návrh, zavedení a udržování vnitřního kontrolního systému relevantního pro uplatňování požadavků nařízení o ESEF,
* sestavení veškerých účetních závěrek obsažených v konsolidované výroční zprávě v platném formátu XHTML a
* výběr a použití značek XBRL podle požadavků nařízení o ESEF.

*Odpovědnost auditora*

Naším úkolem je vyjádřit na základě získaných důkazních informací názor na to, zda účetní závěrky obsažené v konsolidované výroční zprávě jsou ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s požadavky nařízení o ESEF. Tuto zakázku poskytující přiměřenou jistotu jsme provedli podle mezinárodního standardu pro ověřovací zakázky ISAE 3000 (revidované znění) – „Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací“ (dále jen „ISAE 3000“).

Charakter, načasování a rozsah zvolených postupů závisí na úsudku auditora. Přiměřená míra jistoty je velká míra jistoty, nicméně není zárukou, že ověření provedené v souladu s výše uvedeným standardem ve všech případech odhalí případný existující významný (materiální) nesoulad s požadavky nařízení o ESEF.

V rámci zvolených postupů jsme provedli následující činnosti:

* seznámili jsme se s požadavky nařízení o ESEF,
* seznámili jsme se s vnitřními kontrolami Společnosti relevantními pro uplatňování požadavků nařízení o ESEF,
* identifikovali a vyhodnotili jsme rizika významného (materiální) nesouladu
s požadavky nařízení o ESEF způsobeného podvodem nebo chybou a
* na základě toho navrhli a provedli postupy s cílem reagovat na vyhodnocená rizika a získat přiměřenou jistotu pro účely vyjádření našeho závěru.

Cílem našich postupů bylo posoudit, zda

* účetní závěrky, které jsou obsaženy v konsolidované výroční zprávě, byly sestaveny
v platném formátu XHTML,
* údaje obsažené v konsolidované účetní závěrce, u nichž to vyžaduje nařízení o ESEF, byly značkovány a veškerá značkování splňují tyto požadavky:
	+ byl použit značkovací jazyk XBRL,
	+ byly použity prvky základní taxonomie uvedené v nařízení o ESEF s nejbližším účetním významem, pokud nebyl vytvořen prvek rozšiřující taxonomie v souladu s nařízením o ESEF,
	+ značkování je v souladu se společnými pravidly pro značkování dle nařízení
	o ESEF.

Domníváme se, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho závěru.

*Závěr*

Podle našeho názoru konsolidovaná účetní závěrka *(účetní závěrky)* Společnosti za rok končící 31. prosince 2020 obsažená *(obsažené)* v konsolidované výroční zprávě je *(jsou)* ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s požadavky nařízení o ESEF.

**Příloha 2: Ilustrativní příklad zprávy auditora k samostatné účetní závěrce**

*(předchozí část zprávy auditora shodně s přílohou 1)*

**Zpráva o souladu s nařízením o ESEF**

Provedli jsme zakázku poskytující přiměřenou jistotu, jejímž předmětem bylo ověření souladu účetní závěrky obsažené ve výroční zprávě s ustanoveními nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2019/815 ze dne 17. prosince 2018, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES, pokud jde o regulační technické normy specifikace jednotného elektronického formátu pro podávání zpráv („nařízení o ESEF“), která se vztahují k účetní závěrce.

*Odpovědnost představenstva*

Za vypracování účetní závěrky v souladu s nařízením o ESEF je zodpovědné představenstvo Společnosti. Představenstvo Společnosti nese odpovědnost mimo jiné za:

* návrh, zavedení a udržování vnitřního kontrolního systému relevantního pro uplatňování požadavků nařízení o ESEF,
* sestavení účetní závěrky obsažené ve výroční zprávě v platném formátu XHTML.

*Odpovědnost auditora*

Naším úkolem je vyjádřit na základě získaných důkazních informací názor na to, zdali účetní závěrka obsažená ve výroční zprávě je ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s požadavky nařízení o ESEF. Tuto zakázku poskytující přiměřenou jistotu jsme provedli podle mezinárodního standardu pro ověřovací zakázky ISAE 3000 (revidované znění) – „Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací“ (dále jen „ISAE 3000“).

Charakter, načasování a rozsah zvolených postupů závisí na úsudku auditora. Přiměřená míra jistoty je velká míra jistoty, nicméně není zárukou, že ověření provedené v souladu s výše uvedeným standardem ve všech případech odhalí případný existující významný (materiální) nesoulad s požadavky nařízení o ESEF.

V rámci zvolených postupů jsme provedli následující činnosti:

* seznámili jsme se s požadavky nařízení o ESEF,
* seznámili jsme se s vnitřními kontrolami Společnosti relevantními pro uplatňování požadavků nařízení o ESEF,
* identifikovali a vyhodnotili jsme rizika významného (materiálního) nesouladu s požadavky nařízení o ESEF způsobeného podvodem nebo chybou a
* na základě toho navrhli a provedli postupy s cílem reagovat na vyhodnocená rizika a získat přiměřenou jistotu pro účely vyjádření našeho závěru.

Cílem našich postupů bylo posoudit, zdali veškeré účetní závěrky, které jsou obsaženy ve výroční zprávě, byly sestaveny v platném formátu XHTML.

Domníváme se, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho závěru.

*Závěr*

Podle našeho názoru účetní závěrka Společnosti za rok končící 31. prosince 2020 obsažená ve výroční zprávě je ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s požadavky nařízení
o ESEF.

**Příloha 3: Požadavky právních předpisů**

**Zákonná definice výroční zprávy (zákon o účetnictví a zákon o podnikání na kapitálovém trhu)**

1. ZoU § 21 - Obsah výroční zprávy definován jako
	1. Finanční a nefinanční informace (příkladmý výčet v § 21 odst.2
	2. Cíle a metody řízení rizik (pokud relevantní – § 21 odst. 4
	3. Účetní závěrka a zpráva auditora – § 21 odst. 5
	4. Ostatní požadavky právních předpisů
2. ZPKT § 118 - Obsah výroční zprávy emitenta definována jako
	1. Účetní závěrka ověřená auditorem a zpráva auditora v plném znění – § 118 odst. 3
	2. Finanční a nefinanční informace - § 118 odst. 4, popř. 5
	3. Informace požadované ZoÚ

**Zákonná definice ověřování účetní závěrky a výroční zprávy (ZoA)**

§ 2

**Vymezení pojmů**

Pro účely tohoto zákona se rozumí

a) povinným auditem ověření účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky, zda podává věrný
a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy a příslušným rámcem účetního výkaznictví, na jehož základě je účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavena, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis nebo přímo použitelný předpis Evropské unie,

b) ověřením výroční zprávy nebo konsolidované výroční zprávy ověření, zda údaje obsažené ve výroční zprávě nebo konsolidované výroční zprávě, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce nebo konsolidované účetní závěrce, jsou ve všech významných ohledech v souladu s příslušnou účetní závěrkou nebo konsolidovanou účetní závěrkou; ověření výroční zprávy nebo konsolidované výroční zprávy nezahrnuje ověření účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky a zpráv auditora o jejich ověření,

§ 20

**Zpráva auditora**

(1) O povinném auditu vyhotoví auditor písemnou zprávu auditora. Zpráva auditora musí obsahovat

c) výrok auditora, který musí jasně vyjádřit stanovisko auditora, zda účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy a příslušným rámcem účetního výkaznictví, na jehož základě je účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka sestavena; výrok auditora je buď bez výhrad, s výhradou, záporný, nebo je vyjádření výroku odmítnuto, jestliže auditor není schopný výrok auditora vyjádřit,

e) vyjádření, ve kterém auditor jasně uvede, zda údaje obsažené ve výroční zprávě nebo konsolidované výroční zprávě, které popisují skutečnosti, jež jsou též předmětem zobrazení v účetní závěrce nebo konsolidované účetní závěrce, jsou ve všech významných ohledech v souladu
s příslušnou účetní závěrkou nebo konsolidovanou účetní závěrkou,

§ 20b

**Další požadavky na ověření výroční zprávy a konsolidované výroční zprávy**

Ověřuje-li auditor výroční zprávu nebo konsolidovanou výroční zprávu obchodní společnosti, auditor

a) se také vyjádří, zda výroční zpráva nebo konsolidovaná výroční zpráva byla vypracována v souladu s právními předpisy,

b) také uvede, zda na základě poznatků a povědomí o obchodní společnosti, k nimž dospěl při provádění povinného auditu, výroční zpráva nebo konsolidovaná výroční zpráva neobsahuje významné věcné nesprávnosti; dospěje-li k názoru, že výroční zpráva nebo konsolidovaná výroční zpráva obsahuje významné věcné nesprávnosti, uvede jejich povahu.

1. Tento názor je v souladu s doporučením Accountancy Europe z prosince 2019. [↑](#footnote-ref-2)
2. Tento rozsah posouzení je v souladu se stanoviskem obsaženém ve sdělení Evropské komise č. 2020/C 379/01 ze dne 10. listopadu 2020. [↑](#footnote-ref-3)
3. Pasáže o odpovědnosti vedení a odpovědnosti auditora, které používají formulaci „účetní závěrky“ by v zásadě bylo možné upravit tak, aby mluvily pouze o „konsolidované účetní závěrce“, neboť ta je v dané situaci jedinou závěrkou obsaženou v konkrétní výroční zprávě. Nicméně doporučujeme tuto úpravu neprovádět a i nadále ponechat formulaci „účetní závěrky“, neboť se jedná o obecně platný popis odpovědnosti vedení i auditora a považujeme za vhodnější ponechat jej neměnný napříč různými zprávami auditora. [↑](#footnote-ref-4)
4. Vyjádření k nařízení o ESEF obsažené ve zprávě auditora ke konsolidované účetní závěrce pokrývá požadavek na posouzení platného XHTML formátu u všech účetních závěrek obsažených ve výroční zprávě, tedy včetně samostatné účetní závěrky. Proto není nutné ve zprávě auditora k samostatné účetní závěrce žádné další specifické vyjádření k nařízení o ESEF uvádět, neboť obě zprávy auditora budou součástí jedné (konsolidované) výroční zprávy. [↑](#footnote-ref-5)
5. Jedná se o situaci, kdy společnost nesestavuje konsolidovanou účetní závěrku, ale stále má povinnost sestavit výroční zprávu ve formátu XHTML. [↑](#footnote-ref-6)
6. Jak je uvedeno výše, je auditor povinen se v této sekci zprávy vyjádřit výhradně k tomu, zda ostatní informace (mimo účetní závěrku
a zprávu auditora) byly vypracovány v souladu s právními předpisy. Technicky vzato by tedy auditor mohl v této sekci zprávy pouze konstatovat, že ostatní informace (mimo účetní závěrku a zprávu auditora) nebyly sestaveny ve formátu XHTML. Skutečnost, že účetní závěrka, jakožto nedílná součást výroční zprávy, také nebyla sestavena ve formátu XHTML, by potom musel uvést separátně v části „Zpráva o jiných požadavcích právních předpisů“. Domníváme se, že toto řešení by mohlo být pro uživatele zprávy auditora potenciálně matoucí.
Z hlediska srozumitelnosti zprávy auditora se domníváme, že je vhodnější danou skutečnost, že celá výroční zpráva nebyla sestavena ve formátu XHTML, uvést na jednom místě zprávy auditora. Tímto místem pak nutně musí být vyjádření k ostatním informacím uvedeným ve výroční zprávě. [↑](#footnote-ref-7)
7. Například tím, že k tomuto ověření auditora smluvně nepověří, resp. k tomuto ověření neposkytne potřebnou součinnost. Tato situace nicméně předpokládá, že auditor bude schopen posoudit alespoň skutečnost, že výroční závěrka byla sestavena v platném formátu XHTML, což lze předpokládat na základě toho, že je auditor povinen v rámci auditu získat návrh výroční zprávy, aby mohl posoudit ostatní informace uvedené ve výroční zprávě. [↑](#footnote-ref-8)
8. Domníváme se, že pouhé vypuštění zmínky o značkách XBRL ze zprávy auditora není vhodné, neboť by se čtenář mohl mylně domnívat, že tyto značky ověřeny byly. [↑](#footnote-ref-9)
9. Současná právní úprava explicitně nevyžaduje, aby součástí výroční zprávy a konsolidované výroční zprávy emitenta byly originály dokumentů, které výroční zpráva a konsolidovaná výroční zpráva obsahuje (např. účetní závěrka nebo zpráva auditora o ověření účetní závěrky). V případě, kdy originál zprávy auditora je vydán v tištěné podobě, není zahrnutí originálu do výroční zprávy sestavené ve formátu XHTML ani technicky možné. [↑](#footnote-ref-10)
10. Viz odpověď na otázku č. 4.3 ve sdělení Evropské komise č. 2020/C 379/01 ze dne 10. listopadu 2020: „Právo Unie nebrání emitentům zveřejňovat (například na svých internetových stránkách) další verze svých výročních finančních zpráv, které nejsou v souladu s nařízením
o ESEF, nebo které obsahují účetní závěrku v souladu s nařízením ESEF, u níž statutární auditoři neověřili soulad s nařízením o ESEF. Mělo by však být jasně stanoveno, že tyto další verze výročních finančních zpráv, které nejsou v souladu s nařízením o ESEF, představují neoficiální verze. [↑](#footnote-ref-11)
11. Přirozeně s výjimkou toho, že tato další verze neobsahuje značky XBRL obsažené v oficiální verzi. [↑](#footnote-ref-12)
12. Zde a následně je třeba uvést název příslušného statutárního orgánu. [↑](#footnote-ref-13)
13. Zde je třeba uvést další orgány Společnosti, které mají odpovědnost ke vztahu k účetní závěrce nebo procesu jejího sestavení (pokud existují). [↑](#footnote-ref-14)
14. Odpovědnost za dohled nad procesem účetního výkaznictví auditor uvádí pouze v případě, že existuje orgán Společnosti, který za tento dohled odpovídá. [↑](#footnote-ref-15)