

Usmernenie č. 33/ISA/2021

Audit jednotlivých finančných výkazov v súvislosti s Výzvou na predkladanie žiadostí o poskytnutie finančného príspevku na podporu podnikov v odvetví cestovného ruchu

OBSAH

Súvisiaca legislatíva	1
Úvod.....	1
Cieľ	2
Predmet zákazky	2
Úvahy pri prijímaní zákazky.....	3
Úvahy pri plánovaní a vykonávaní auditu	3
Úvahy k postupom.....	3
Úvahy týkajúce sa formovania názoru a vydávania správy	4
Prílohy a dôležité odkazy	4
Príloha 1: Vzor správy audítora.....	5

Súvisiaca legislatíva

- Zákon č. 91/2010 Z. z. o podpore cestovného ruchu;
- Výzva na predkladanie žiadostí o poskytnutie finančného príspevku na podporu podnikov v odvetví cestovného ruchu v súvislosti s vypuknutím ochorenia COVID-19 – podľa Schémy štátnej pomoci SA.62256;
- Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov;
- ISA 805 (Revidované znenie) Špeciálne úvahy – audity jednotlivých finančných výkazov a konkrétnych prvkov, účtov alebo položiek finančného výkazu s ohľadom na Medzinárodné auditorské štandardy (ISA) patriace do skupiny štandardov 100 až 700.

Úvod

1. Ministerstvo dopravy a výstavby Slovenskej republiky vyhlásilo Výzvu na predkladanie žiadostí o poskytnutie finančného príspevku na podporu podnikov v odvetví cestovného ruchu v súvislosti s vypuknutím ochorenia COVID-19 (ďalej iba „výzva“) na základe Schémy štátnej pomoci na podporu podnikov v odvetví cestovného ruchu v súvislosti s vypuknutím ochorenia COVID-19 (ďalej iba „Schéma štátnej pomoci“) schválenej rozhodnutím Európskej Komisie zo dňa 3.5.2021 zaevidovanej pod číslom State Aid SA.62256 (2021/N).
2. Účelom tejto výzvy je podpora podnikov v odvetví cestovného ruchu a poskytnutie finančného príspevku pre pokrytie časti nekrytých fixných nákladov, ktoré podniky museli vynaložiť v čase ich núteného uzatvorenia alebo obmedzenia ich činnosti z dôvodu opatrenia Úradu verejného zdravotníctva Slovenskej republiky a v čase po opätovnom spustení ich prevádzky, keď sa prejavili negatívne dôsledky pandémie ochorenia COVID-19 na fungovanie zariadení

cestovného ruchu. Za oprávnené obdobie, na ktoré sa vzťahuje táto výzva je obdobie od 1. apríla 2020 do 31. marca 2021.

3. Oprávneným žiadateľom sa myslí spoločnosť, ktorá:
 - bola dotknutá opatreniami, ktoré prijali príslušné orgány v súvislosti s pandémiou COVID-19;
 - vykázala počas oprávneného obdobia pokles čistého obratu v porovnaní s referenčným obdobím minimálne o 40 %.
4. Oprávnený žiadateľ môže podať žiadosť o poskytnutie štátnej pomoci do 30. novembra 2021.
5. Toto usmernenie súvisí s požiadavkou na overenie účtovných dokumentov predložených žiadateľom poskytovateľovi pomoci, ktorým je Ministerstvo dopravy a výstavby SR. Táto požiadavka sa vzťahuje na spoločnosti, ktoré majú povinnosť auditu a spoločnosti, ktoré žiadajú alebo budú, kumulatívne za všetky žiadosti, žiadať o finančný príspevok podľa tejto výzvy vo výške viac ako 200 000 EUR.

Cieľ

6. Cieľom tohto Usmernenia je poskytnúť audítorom všetky potrebné informácie, ako realizovať takúto zákazku.
7. Na základe schválenia Komisie SKAU pre ISA budú tieto zákazky formálne realizované ako audit jednotlivých finančných výkazov a konkrétnych prvkov, účtov alebo položiek finančného výkazu podľa ISA 805.

Predmet zákazky

8. V bode 11.5 výzvy je zadaná požiadavka na overenie účtovných dokumentov, predkladaných poskytovateľovi pomoci.
9. Účtovnými dokumentami sa rozumie, podľa Prílohy č. 1 výzvy, kumulatívna účtovná závierka v rozsahu kumulatívneho výkazu ziskov a strát.
10. Kumulatívnym výkazom ziskov a strát sa rozumie agregácia výkazov ziskov a strát z priebežných mesačných účtovných závierok za oprávnené obdobie, za ktoré sa podáva žiadosť, upravená o položky, definované v bode 11.4 a 13.3 výzvy a Prílohe č. 1 výzvy.
11. Pre účel zostavenia priebežného mesačného výkazu ziskov a strát sa bežným obdobím rozumie každý kalendárny mesiac fiškálneho roka, za ktoré žiadateľ podáva žiadosť o finančný príspevok a bezprostredne predchádzajúcim účtovným obdobím rozumie jednotlivý mesiac z referenčného obdobia roku 2019, ktorý je rovnaký ako mesiac, za ktorý si žiadateľ podáva žiadosť o finančný príspevok.
12. Pre účel zostavenia kumulatívneho výkazu ziskov a strát sa bežným obdobím rozumie obdobie od 1. apríla 2020 do konca hospodárskeho roka, resp. od začiatku hospodárskeho roka do 31. marca 2021¹. Bezprostredne predchádzajúcim účtovným obdobím sa rozumie rovnaké obdobie referenčného obdobia, t.j. roka 2019.
13. Audítor má pritom overiť výkaz ziskov a strát v bežnom období a čistý obrat v bezprostredne predchádzajúcom období, ktoré sú zahrnuté v kumulatívnom výkaze ziskov a strát za každé oprávnené obdobie, za ktoré sa žiadosť podáva.
14. V rámci vyhodnotenia žiadostí o poskytnutie finančného príspevku, vyhodnocuje poskytovateľ:

¹ V prípade, že spoločnosť má hospodársky rok končiaci sa 30. novembra, potom môže podať žiadosť za obdobie od 1. apríla 2020 do 30. novembra 2020 a následne od 1. decembra 2020 do 31. marca 2021. Referenčné obdobie bude v tomto prípade 1. apríl 2019 až 30. november 2019 a v druhej žiadosti kumulatív za obdobie 1. január 2019 až 31. marec 2019 a 1. december 2019 až 31. december 2019.

- výšku čistých obrátov za referenčné a oprávnené obdobie pre určenie poklesu obrátov a
- výsledok hospodárenia pred zdanením za oprávnené obdobie.

Úvahy pri prijímaní zákazky

15. Od audítora sa vyžaduje, aby splnil požiadavky všetkých ISA relevantných pre audit. Táto požiadavka platí bez ohľadu na to, či audítora angažovali aj na vykonanie auditu kompletného súboru finančných výkazov účtovnej jednotky, t.j. štatutárneho auditu účtovnej závierky spoločnosti.
16. Je v záujme klienta aj audítora, aby audítor poslal klientovi zmluvu s uvedením kľúčových podmienok zákazky. Zmluva potvrdzuje prijatie zákazky audítorm a pomáha vyhnúť sa nedorozumeniam týkajúcich sa takých záležitostí, ako sú cieľ a rozsah zákazky, rozsah zodpovednosti audítora a forma správy, ktoré treba vydať.

Úvahy pri plánovaní a vykonávaní auditu

17. Pri overení kumulatívneho výkazu ziskov a strát postupuje rovnako ako pri audite účtovnej závierky, t.j. overuje významné položky/transakcie vo výkaze ziskov a strát, pričom postupy na overenie referenčného obdobia sa týkajú len položiek čistého obrátu.
18. Ak je audítor angažovaný aj na vykonanie štatutárneho auditu, môže pri plánovaní a vykonávaní auditu podľa tohto usmernenia použiť aj dôkazy získané v rámci auditu účtovnej závierky spoločnosti. ISA však vyžadujú, aby audítor naplánoval a vykonal audit finančného výkazu alebo prvku tak, že získa dostatočné a vyhovujúce dôkazy, na ktorých môže založiť svoj názor na finančný výkaz alebo prvok.
19. Významnosť stanovená pre kumulatívny výkaz ziskov a strát môže byť nižšia, než je významnosť stanovená pre účtovnú závierku, a to ovplyvní charakter, časové rozvrhnutie a rozsah auditorských postupov a zhodnotenie neoprávnených nesprávností.
20. Významnosť pre kumulatívny výkaz ziskov a strát by mala byť stanovená s ohľadom na používateľa výkazu, t.j. Ministerstvo dopravy a výstavby SR, pre ktoré je jedným zo základných kritérií pri posúdení žiadosti pokles čistého obrátu ako je uvedené v bode 3. Audítor môže zvážiť pri stanovení významnosti okrem iného aj,
 - rozdiel skutočného poklesu a 40%-ného poklesu čistého obrátu medzi oprávneným a referenčným obdobím;
 - zisk v referenčnom období;
 - priemer nákladov oprávneného a referenčného obdobia.

Pri stanovení významnosti môže byť však nepraktické používať niektorú z týchto základní, napríklad, keď pokles čistého obrátu je práve alebo len mierne nad 40%, spoločnosť mala stratu v referenčnom období, pokles čistého obrátu je oveľa väčší ako 40%, atď. Preto je pri určení významnosti dôležité, aby audítor využil uplatnenie odborného úsudku.

21. Relevantnosť každého ISA treba zvážiť aj pri audite podľa ISA 805 (napr. ISA 240, ISA 550 alebo ISA 570), lebo kumulatívny výkaz ziskov a strát môže obsahovať nesprávnosť v dôsledku podvodu, vplyvu operácií so spriaznenými osobami alebo nesprávneho uplatnenia účtovníctva na základe predpokladu nepretržitého pokračovania v činnosti.

Úvahy k postupom

22. V rámci úvah k postupom, ktoré treba vykonať, by mal audítor zvážiť, okrem iného, aj:
 - určenie rizika pre tvrdenia o určení obdobia (cut-off) pri výnosoch na začiatku a konci auditovaného obdobia v bežnom aj predchádzajúcom období;

- určenie rizika pre tvrdenie o určení obdobia (cut-off) pri výnosoch počas auditovaného obdobia v bežnom aj predchádzajúcom období, ak sú zo žiadosti vylúčené údaje za mesiace podľa bodu 11.4 a 13.3 výzvy;
- určenie rizika pre tvrdenie úplnosti výnosov v oprávnenom období (completeness), t.j. podhodnotenie výnosov;
- určenie rizika pre tvrdenie výskytu výnosov v referenčnom období (occurrence), t.j. nadhodnotenie výnosov;
- podmienky výzvy upravujúce, že do výkazov majú byť zahrnuté len výnosy a náklady z tých činností podľa štatistickej klasifikácie ekonomických činností SK NACE podľa prílohy č. 3 výzvy.

23. V prípade, že je audítor angažovaný aj na vykonanie štatutárneho auditu mal by okrem iného zvážiť aj:

- stanovenie špecifickej hladiny významnosti pre audit kumulatívneho výkazu ziskov a strát.

Úvahy týkajúce sa formovania názoru a vydávania správy

24. Ako sa uvádza v ISA 805 (revidované znenie), pri formovaní názoru a vydávaní správy je audítor povinný uplatniť požiadavky ISA 700 (revidované znenie) a ISA 800 (revidované znenie).

25. Vzor správy je uvedený v Prílohe č. 1 tohto usmernenia.

Schválené P SKAU: 12. augusta 2021

Zverejnené v extranete SKAU: 13. augusta 2021

Účinnosť od: nasledujúci deň po dni zverejnenia

Odborný garant: Komisia SKAU pre ISA

Prílohy a dôležité odkazy

1. Príloha 1: Vzor správy audítora
2. Výzva na predkladanie žiadostí o poskytnutie finančného príspevku na podporu podnikov v odvetví cestovného ruchu v súvislosti s vypuknutím ochorenia COVID-19 – podľa Schémy štátnej pomoci SA.62256
<https://www.mindop.sk/cestovnyruch/schema-statnej-pomoci-tzv-velka-schema/vyzva-k-scheme-statnej-pomoci>

Príloha 1: Vzor správy audítora

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA

Ministerstvu dopravy a výstavby Slovenskej republiky

Názor

Uskutočnili sme audit kumulatívneho výkazu ziskov a strát spoločnosti ABC („spoločnosť“) za bežné obdobie od [uvedie sa oprávnené obdobie, napríklad 1. apríla 2020 do 31. decembra 2020] a čistého obratu spoločnosti za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie (označovaných ako „výkaz ziskov a strát“).

Podľa nášho názoru, priložený výkaz ziskov a strát za obdobie od [uvedie sa oprávnené obdobie, napríklad 1. apríla 2020 do 31. decembra 2020] a čistý obrat spoločnosti za bezprostredne predchádzajúce obdobie sú zobrazené verne, vo všetkých významných súvislostiach, v súlade so zákonom o účtovníctve a ustanoveniami týkajúcimi sa výkazu ziskov a strát uvedenými vo Výzve Ministerstva dopravy a výstavby Slovenskej republiky (ďalej len „ministerstvo“) na predkladanie žiadostí o poskytnutie finančného príspevku na podporu podnikov v odvetví cestovného ruchu v súvislosti s vypuknutím ochorenia COVID-19 – podľa Schémy štátnej pomoci SA.62256 (ďalej len "výzva").

Základ pre názor

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

Iná skutočnosť

Upozorňujeme, že výkaz ziskov a strát upravený podľa ustanovení uvedených vo výzve je zostavený s cieľom poskytnúť informácie pre ministerstvo. Z tohto dôvodu výkaz ziskov a strát nemusí byť vhodný na iné účely. Náš názor nie je vzhľadom na túto skutočnosť modifikovaný.

Naša správa je určená výhradne pre ministerstvo na účely výzvy.

Zodpovednosť štatutárneho orgánu a osôb poverených spravovaním za zostavený výkaz ziskov a strát

Štatutárny orgán je zodpovedný za zostavenie tohto výkazu ziskov a strát tak, aby bol zostavený verne, vo všetkých významných súvislostiach, v súlade s výzvou a podľa zákona o účtovníctve a za tie interné kontroly, ktoré považuje za potrebné na zostavenie výkazu ziskov a strát, ktorý neobsahuje významné nesprávosti, či už v dôsledku podvodu alebo chyby.

Pri zostavovaní výkazu ziskov a strát je štatutárny orgán zodpovedný za zhodnotenie schopnosti spoločnosti nepretržite pokračovať vo svojej činnosti, za opísanie skutočností týkajúcich sa nepretržitého pokračovania v činnosti, ak je to potrebné, a za použitie predpokladu nepretržitého pokračovania v činnosti v účtovníctve, ibaže by mal v úmysle spoločnosť zlikvidovať alebo ukončiť jej činnosť, alebo by nemal inú realistickú možnosť než tak urobiť. Osoby poverené spravovaním sú zodpovedné za dohľad nad procesom finančného výkazníctva spoločnosti.

Zodpovednosť audítora za audit výkazu ziskov a strát

Našou zodpovednosťou je získať primerané uistenie, či výkaz ziskov a strát ako celok neobsahuje významné nesprávosti, či už v dôsledku podvodu alebo chyby, a vydať správu audítora, vrátane názoru. Primerané uistenie je uistenie vysokého stupňa, ale nie je zárukou toho, že audit vykonaný podľa

medzinárodných audítorských štandardov vždy odhalí významné nesprávnosti, ak také existujú. Nesprávnosti môžu vzniknúť v dôsledku podvodu alebo chyby a za významné sa považujú vtedy, ak by sa dalo odôvodnene očakávať, že jednotlivito alebo v súhrne by mohli ovplyvniť ekonomické rozhodnutia používateľov, uskutočnené na základe tohto výkazu ziskov a strát.

V rámci auditu uskutočneného podľa ISA počas celého auditu uplatňujeme odborný úsudok a zachovávame profesionálny skepticizmus. Okrem toho:

- Identifikujeme a posudzujeme riziká významnej nesprávnosti výkazu ziskov a strát, či už v dôsledku podvodu alebo chyby, navrhujeme a uskutočňujeme audítorské postupy reagujúce na tieto riziká a získavame audítorské dôkazy, ktoré sú dostatočné a vhodné na poskytnutie základu pre náš názor. Riziko neodhalenia významnej nesprávnosti v dôsledku podvodu je vyššie ako toto riziko v dôsledku chyby, pretože podvod môže zahŕňať tajnú dohodu, falšovanie, úmyselné vynechanie, nepravdivé vyhlásenie alebo obídenie internej kontroly.
- Oboznamujeme sa s internými kontrolami relevantnými pre audit, aby sme mohli navrhnúť audítorské postupy vhodné za daných okolností, ale nie za účelom vyjadrenia názoru na efektívnosť interných kontrol.
- Hodnotíme vhodnosť použitých účtovných zásad a účtovných metód a primeranosť účtovných odhadov a súvisiacich zverejnení, ktoré uskutočnil manažment.
- Robíme záver o tom, či manažment vhodne v účtovníctve používa predpoklad nepretržitého pokračovania v činnosti, a na základe získaných audítorských dôkazov záver o tom, či existuje významná neistota týkajúca sa udalostí alebo podmienok, ktoré môžu vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti spoločnosti naďalej nepretržite pokračovať v činnosti. Ak dospejeme k záveru, že významná neistota existuje, sme povinní upozorniť v našej správe audítora na súvisiace informácie uvedené vo výkaze ziskov a strát alebo, ak sú tieto informácie nedostatočné, modifikovať náš názor. Naše závery vychádzajú z audítorských dôkazov získaných do dátumu vydania našej správy audítora. Budúce udalosti alebo podmienky však môžu spôsobiť, že spoločnosť prestane pokračovať v nepretržitej činnosti.
- Hodnotíme celkovú prezentáciu, štruktúru a obsah výkazu ziskov a strát vrátane informácií v ňom uvedených, ako aj to, či výkaz ziskov a strát zachytáva uskutočnené transakcie a udalosti spôsobom, ktorý vedie k ich vernému zobrazeniu.

S osobami poverenými spravovaním komunikujeme okrem iného o plánovanom rozsahu a harmonograme auditu a o významných zisteniach auditu, vrátane všetkých významných nedostatkov internej kontroly, ktoré počas nášho auditu zistíme.

Osobám povereným spravovaním tiež poskytujeme vyhlásenie o tom, že sme splnili príslušné požiadavky týkajúce sa nezávislosti, a komunikujeme s nimi o všetkých vzťahoch a iných skutočnostiach, pri ktorých sa možno opodstatnene domnievať, že majú vplyv na našu nezávislosť, ako aj o prípadných súvisiacich ochranných opatreniach.

dátum správy

*obchodné meno audítorskej spoločnosti a jej sídlo a číslo licencie,
meno a priezvisko kľúčového štatutárneho audítora, ktorý audit vykonal, jeho číslo licencie
a jeho podpis za spoločnosť*