
Dôležitosť a ideály finančných informácií uvedených v "prospekte" vrátane vplyvu významnej udalosti alebo transakcie na neupravené finančné informácie

Veronika Kňazková¹

Abstrakt

K rozvoju účtovníckej a audítorskej profesie na celosvetovej úrovni prispieva Medzinárodná federácia účtovníkov (angl. International Federation of Accountants - ďalej len „IFAC“) presadzujúca transparentnosť, zodpovednosť a porovnateľnosť finančného výkazníctva. V tejto súvislosti IFAC tvorí kvalitné medzinárodné audítorské a uisťovacie štandardy, ktoré v súčasnosti prechádzajú rozsiahlymi procesmi revízie a novelizácie. IFAC súčasne prispieva k ich prijímaniu a uplatňovaniu na globálnej úrovni.

V našom príspevku sa zameriame na revidovaný štandard ISAE 3420, ktorý sa venuje problematike uisťovacích služieb poskytovaných za účelom vypracovania správy o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v „prospekte“.

Domnievam sa, že dôležitosť finančných informácií uvedených v „prospekte“ spočíva v rozšírení porozumenia nielen audítorskej profesie, ale aj samotnej správy audítora vydanej auditorom poskytujúcim uisťovacie služby, ktorý formuluje názor na pro forma finančné informácie vrátane vplyvu významnej udalosti alebo transakcie na neupravené finančné informácie.

Kľúčové slová

uisťovacie služby, prospekt, pro forma finančné informácie, významné udalosti

Abstract

The International federation of accountants (IFAC) contributes to the development of the accounting and audit profession on a global level and asserts to transparency, accountability and comparability of financial reporting. In this context, helps IFAC to the creation, adoption and implementation of high quality international auditing and assurance standards that currently undergo extensive processes of review and revision.

In our contribution we will focus on the revised standard ISAE 3420, which deals with the problems of assurance services provided for the purpose of the report on the compilation of pro forma financial information referred to in the prospectus.

We believe that the meaningfulness and purpose of the financial information referred to in "prospectus" consist in extending the understanding of the audit profession as well as the message itself, the auditor issued to the auditor providing assurance services, which formulates an opinion on the pro forma financial information, including adjustments to illustrate the impact of a significant event or transaction on unadjusted financial information.

Key words

assurance services, prospectus, pro forma financial information, significant events

JEL classification

M4, M42

¹ Ekonomická univerzita v Bratislave, Fakulta hospodárskej informatiky, Katedra účtovníctva a audítorstva, Dolnozemska cesta 1, 852 35 Bratislava, veronika.knazkova@euba.sk.

1 Úvod

Medzinárodná federácia účtovníkov („IFAC“) slúži verejnému záujmu tým, že presadzuje transparentnosť, zodpovednosť a porovnateľnosť finančného výkazníctva, prispieva k rozvoju účtovníckej a audítorskej profesie v globálnej finančnej infraštruktúre.

V rámci svojho mandátu v oblasti verejného záujmu IFAC prispieva k tvorbe, prijímaniu a uplatňovaniu kvalitných medzinárodných audítorských a uisťovacích štandardov, predovšetkým prostredníctvom podpory Rady pre medzinárodné štandardy pre audit a uisťovacie služby („IAASB“). Pre Radu je vlastná úplná transparentnosť z hľadiska postupu pri tvorbe štandardov, ako aj z hľadiska verejného prístupu k materiálom a publikovanému záveru pri každom dokončenom štandarde. Mnohé audítorské štandardy prešli procesmi revízie a novelizácie.

V predkladanom príspevku sa zameriam na revidovaný štandard ISAE 3420, ktorý sa venuje problematike uisťovacích služieb poskytovaných vo väzbe na vypracovanie správy o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v „prospekte“. V kontexte predmetného štandardu poskytuje audítora poskytujúci uisťovacie služby primerané uistenie, že zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vo všetkých významných súvislostiach v súlade s vopred stanovenými kritériami. Súčasťou zákazky poskytujúcej primerané uistenie je vydať správu o tom, či pro forma finančné informácie boli vo všetkých významných súvislostiach zostavené v súlade so stanovenými kritériami. Okrem iného sú súčasťou zákazky na uisťovacie služby aj postupy:

- slúžiace na posúdenie toho, či stanovené kritériá aplikované zodpovednou stranou pri zostavení pro forma finančných informácií poskytujú vhodné východisko na prezentáciu významného vplyvu určitej udalosti alebo transakcie na finančné informácie;
- na získanie dostatočných a vhodných audítorských dôkazov o tom, či tieto kritériá sú vo vykonaných pro forma úpravách náležite zohľadnené a či pro forma finančné informácie svedčia o správnom vykonaní úprav neupravených finančných informácií.

Účelom vykonávania zákaziek poskytujúcich uisťovacie služby je audítorm poskytujúcim uisťovacie služby vypracovať správu o pro forma finančných informáciách zostavených na účely prospektu.

2 Aspekty a tendencie uisťovacích služieb v kontexte vypracovania správy o zostavení pro forma finančných informácií

Jednou zo stratégií Rady IAASB v snahe o skvalitňovanie štandardov IAASB je audítorm poskytujúcim uisťovacie služby vypracovanie správy o pro forma finančných informáciách zostavených zodpovednou stranou na účely prospektu.

Medzinárodný rámec pre zákazky na uisťovacie služby v odstavci 25 a 26 definuje zodpovednú stranu ako osobu alebo osoby, ktoré pri zákazkách so správou priamo o predmete zodpovedajú za predmet alebo pri zákazkách na posúdenie tvrdenia zodpovedajú za informácie o predmete a môžu zodpovedať aj za predmet. Pojem "prospekt" predstavuje dokument vydaný v súlade s požiadavkami právnych predpisov v súvislosti s cennými papiermi účtovnej jednotky, ktoré by podľa predpokladu mali byť predmetom investičných rozhodnutí tretej strany.

Rada IAASB v tejto súvislosti revidovala *Medzinárodný štandard pre zákazky na uisťovacie služby 3420 Zákazka na uisťovacie služby na vypracovanie správy o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v prospekte* (ďalej len "ISAE 3420"), ktorý sa zaoberá zákazkami poskytujúcimi primerané uistenie vykonávanými audítorom poskytujúcim služby s cieľom vydať správu o tom, ako zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vydané v „prospekte“. Kareš, L., Krišková, P., Kňazková, V. (2016).

Pro forma finančné informácie definované v kontexte ISAE 3420 v odseku 11 predstavujú „*finančné informácie uvedené vrátane úprav na ilustráciu vplyvu významnej udalosti alebo transakcie na neupravené finančné informácie*“. Neupravené finančné informácie predstavujú finančné informácie, na ktorých účtovná jednotka vykonáva pro forma úpravy. Pro forma úpravy zahŕňajú úpravy vykonané účtovnou jednotkou za účelom zabezpečenia súladu pro forma finančných informácií s príslušným rámcom finančného vykazovania relevantným pre danú účtovnú jednotku.

V prípade podnikovej kombinácie sa okrem posudzovania súladu zostavených pro forma finančných informácií s platným rámcom finančného vykazovania posudzuje existencia rozdielov medzi účtovnými pravidlami uplatňovanými účtovnou jednotkou a správnosť účtovných pravidiel pre transakcie uskutočnené nadobúdaným podnikom s pravidlami, ktoré by pri takýchto transakciách uplatnila účtovná jednotka v súlade s platným rámcom finančného vykazovania. Výsledné pro forma finančné informácie nezohľadňujú skutočnú finančnú pozíciu účtovnej jednotky ani jej skutočnú finančnú výkonnosť alebo peňažné toky.

V závislosti od spôsobu ilustrácie vplyvu udalosti alebo transakcie zodpovednej strany môžu neupravené finančné informácie zahŕňať buď:

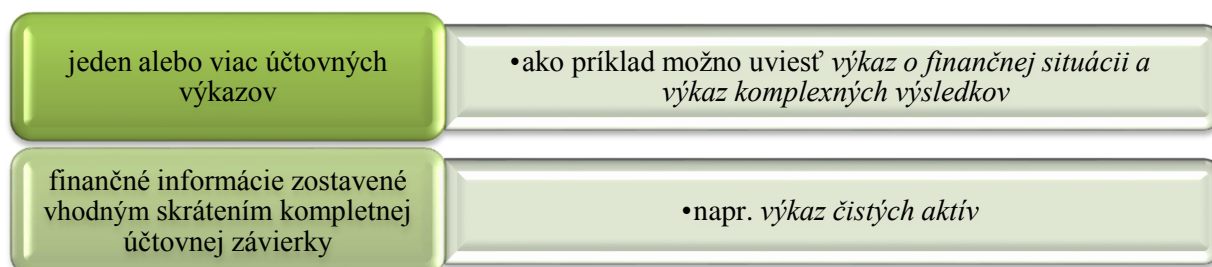


Schéma č. 1: Obsah neupravených finančných informácií

Účelom pro forma finančných informácií uvedených v „prospekte“ je ilustrácia vplyvu významnej udalosti alebo transakcie na neupravené finančné informácie účtovnej jednotky, v dôsledku ktorých sa vykonávajú pro forma úpravy v neupravených finančných informáciách. Na základe uvedeného sa možno domnievať, že výsledné pro forma finančné informácie nezohľadňujú skutočnú finančnú pozíciu účtovnej jednotky ani jej skutočnú finančnú výkonnosť alebo peňažné toky.

2.1 Zodpovednosť audítora poskytujúceho uisťovacie služby v kontexte ISAE 3420

Audítor poskytujúci uisťovacie služby nenesie zodpovednosť za zostavenie pro forma finančných informácií. Túto zodpovednosť za zostavenie pro forma finančných informácií nesie zodpovedná strana. Výhradnou povinnosťou audítora poskytujúceho uisťovacie služby je vypracovať správu o tom, že zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vo všetkých významných súvislostiach v súlade s vopred stanovenými kritériami.

Audítor poskytujúci uisťovacie služby je povinný posúdiť, či sú stanovené kritéria vhodné, resp. či spĺňajú požiadavky, že:

- **neupravené finančné informácie pochádzajú zo správneho zdroja, ktorým je riadna alebo priebežná účtovná závierka,**
 - **aby pro forma úpravy:**
 - boli objektívne preukázateľné, aby mohli predstavovať vierohodný základ pro forma finančných informácií. Za možné zdroje objektívne preukazujúce pro forma úpravy možno považovať:
 - kúpno-predajná zmluva,
 - znalecké posudky,
 - účtovné závierky, ktoré účtovná jednotka zverejnila,
 - iné informácie prezentované a zverejnené v „prospekte“,
 - právne a regulačné úkony,
 - pracovné zmluvy a iné.
 - vzťahovali sa na udalosť alebo transakciu,
 - boli v súlade s príslušným rámcom finančného vykazovania a príslušnými účtovnými pravidlami,
 - **boli informácie vhodným a adekvátnym spôsobom vykázané vo finančných výkazoch.**
- Kareš, L., Krišková, P., Kňazková, V. (2016)

2.2 Aspekty významnosti v kontexte zákaziek na uisťovacie služby

Audítor poskytujúci uisťovacie služby pri plánovaní a realizácii zákazky zohľadňuje hľadisko *významnosti*, ktoré závisí od viacerých kvantitatívnych ukazovateľov, ako napr. od veľkosti a povahy zámerného alebo neúmyselného vynechania alebo nesprávneho uplatnenia prvku použitého na zostavenie pro forma finančných informácií.

Posudzovanie aspektov veľkosti a povahy vynechania alebo nesprávneho uplatnenia prvku použitého na zostavenie pro forma finančných informácií môže závisieť od:

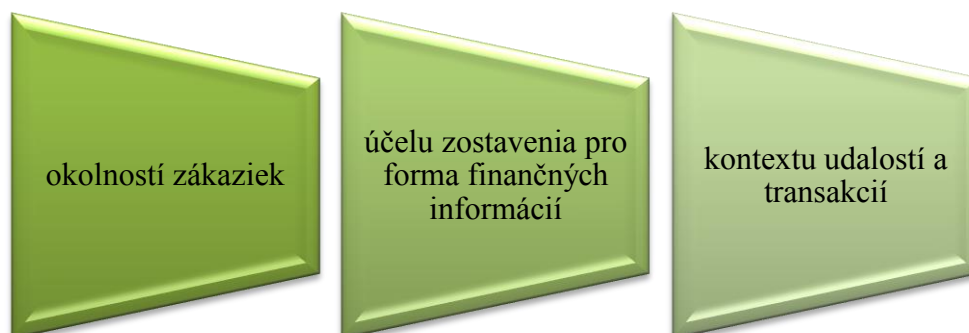


Schéma č. 2: Faktory ovplyvňujúce aspekty veľkosti a povahy prvku použitého v kontexte zostavenia pro forma finančných informácií

Riziko, že audítor poskytujúci uisťovacie služby neposúdi pro forma finančné informácie ako zostavené vo všetkých významných súvislostiach so stanovenými kritériami, vzniká za predpokladu existencie skutočností informujúcich o tom, že:

- *neupravené finančné informácie pochádzajú z nesprávneho zdroja,*
- *neupravené finančné informácie sa nesprávne posudzovali,*

- *účtovné pravidlá sa pri úpravách aplikovali správne,*
- *sa vykonali úpravy, ktoré neboli v súlade so stanovenými kritériami a pod.*

2.3 Dôkazy týkajúce sa posudzovania zdroja neupravených finančných informácií

Jednou z povinností audítora poskytujúceho uisťovacie služby je získanie poznatkov o tom, ako zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie. V dôsledku tejto skutočnosti sa audítor poskytujúci uisťovacie služby oboznámi s:

- *udalosťou a transakciou, v súlade s ktorou sú pro forma finančné informácie zostavené,*
- *so spôsobom zostavenia pro forma finančných informácií zodpovednou stranou,*
 - ktorý zahŕňa posúdenie zdroja neupravených finančných informácií, opatrení prijatých zodpovednou stranou za účelom získania neupravených finančných informácií z daného zdroja a identifikovania pro forma úprav, kompetentnosť zodpovednej strany na zostavenie pro forma finančných informácií, charakteru a rozsahu dohľadu zodpovednej strany nad ostatnými pracovníkmi pracujúcimi na zostavení pro forma finančných informácií.
 - za možné oblasti zvyšujúce zložitosť zostavenia pro forma finančných informácií pri podnikovej kombinácii alebo pri predaji časti podniku sa považuje rozdelenie príjmov, režijných nákladov, aktív a záväzkov medzi jednotlivé subjekty.
- *charakterom účtovnej jednotky*
 - vrátane jej prevádzkovej činnosti, aktív, záväzkov, organizačnej štruktúry a spôsobu financovania,
- *odvetvovými, regulačnými, právnymi a ďalšími externými faktormi*
 - týkajúcimi sa účtovnej jednotky a všetkých nadobúdaných alebo predávaných podnikov. Nadobúdaným podnikom môže byť v kontexte Medzinárodného štandardu pre zákazky na uisťovacie služby ISAE 3420 *Zákazky na uisťovacie služby na vypracovanie správy o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v „prospekte“* subjekt zapísaný do obchodného registra alebo prevádzka, ktorá je súčasťou iného subjektu a nie je zapísaná v obchodnom registri, napr. divízia, organizačná zložka alebo časť podniku. Predávaným podnikom môže byť subjekt zapísaný od obchodného registra, napr. dcérska spoločnosť, spoločný podnik alebo samostatná prevádzka, ktorá je súčasťou iného subjektu a nie je zapísaná do obchodného registra.
- *príslušným rámcom finančného vykazovania*
 - relevantným pre účtovnú jednotku a všetky nadobudnuté alebo predávané podniky a s ich postupmi v oblasti účtovníctva a finančného výkazníctva stanovený týmto rámcom vrátane výberu a uplatňovania účtovných pravidiel.

Uvedené poznatky môže získať audítor poskytujúci služby prostredníctvom nasledujúcich postupov zahŕňajúcich:

- získanie informácií od zodpovednej strany, pracovníkov účtovnej jednotky, osôb poverených spravovaním a riadením účtovnej jednotky, poradcov,
- oboznámenie sa s podpornou dokumentáciou, ktorou sa rozumejú zmluvy a dohody,

- oboznámenie sa so zápisnicami zo zasadnutí osôb poverených spravovaním a riadením účtovnej jednotky.

Audítor poskytujúci uisťovacie služby má povinnosť určiť, či zodpovedná strana získala relevantným a adekvátnym spôsobom neupravené finančné informácie zo zdroja, ktorým môžu byť riadna alebo priebežná účtovná zvierka. Neupravené finančné informácie možno získať zo správneho zdroja nesprávnym spôsobom alebo z nesprávneho zdroja. Správnosť zdroja neupravených finančných informácií ovplyvňujú faktory zahŕňajúce skutočnosti, či o tomto zdroji existuje správa audítora alebo správa o previerke. Následne, či je použitie zdroja povolené alebo stanovené príslušným právnym predpisom. Uvedený zdroj je jednoznačne identifikovateľný a predstavuje východisko na zostavenie pro forma finančných informácií. Zdroj neupravených finančných informácií môže byť predmetom správy audítora alebo správy o previerke vydané iným audítorm poskytujúcim služby.

Za predpokladu, že neexistuje správa audítora poskytujúceho uisťovacie služby alebo správa o previerke, je audítor poskytujúci uisťovacie služby povinný vykonať postupy navrhnuté a realizované za účelom získania uistenia o správnosti zdroja. Tieto postupy zahŕňajú:

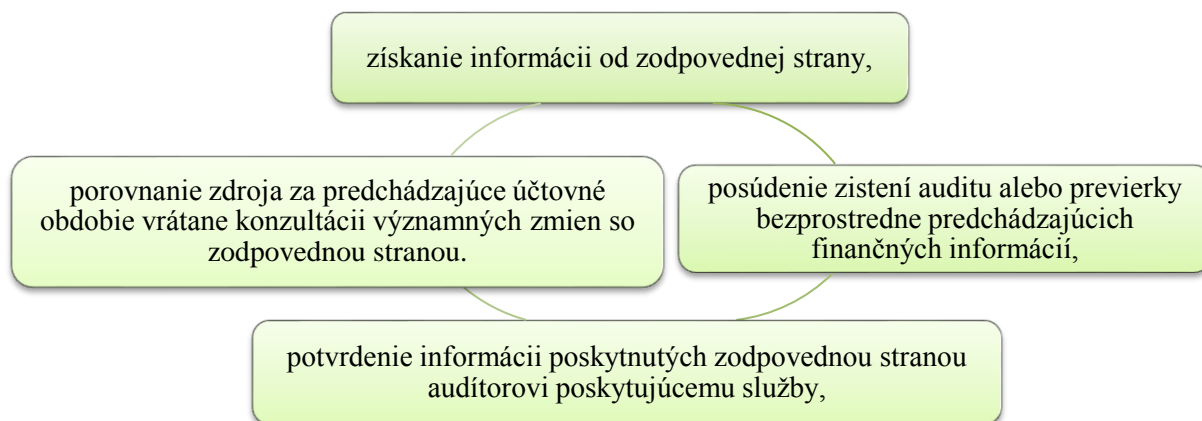


Schéma č. 3: Postupy navrhnuté a vykonané audítorm poskytujúcim uisťovacie služby o správnosti zdroja neupravených finančných informácií

2.4 Formulovanie názoru k pro forma finančným informáciám

Audítor poskytujúci uisťovacie služby je povinný na základe získaných audítorských dôkazov formulovať názor na to, či zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vo všetkých významných súvislostiach v súlade so stanovenými kritériami.

Aby mohol audítor poskytujúci uisťovacie služby formulovať názor, musí získať dostatočné a vhodné dôkazy. Tie sa stanú východiskom na vyjadrenie záveru, či pri zostavení pro forma finančných informácií nedošlo k žiadnemu významnému opomenutiu a že pro forma úpravy neboli použité ani vykonané nesprávne.

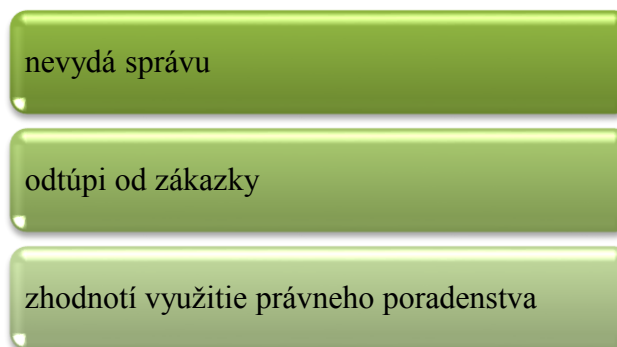
Nemodifikovaný názor

V prípade, že audítor poskytujúci uisťovacie služby na základe získaných poznatkov dospeje k záveru, že zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vo všetkých významných súvislostiach v súlade s vopred stanovenými kritériami, vyjadří **nemodifikovaný názor**.

Modifikovaný názor

V niektorých jurisdikciách vylučujú právne predpisy vydanie prospektu s **modifikovaným názorom** na to, či boli pro forma finančné informácie zostavené vo všetkých významných súvislostiach v súlade so stanovenými kritériami. Audítor poskytujúci uisťovacie služby prediskutuje skutočnosti vedúce k formulácii modifikovaného stanoviska so zodpovednou stranou.

Za predpokladu, že zodpovedná strana odmietne vykonať potrebné úpravy, audítor poskytujúci uisťovacie služby:



V niektorých jurisdikciách príslušné právne predpisy nevylučujú vydanie prospektu s modifikovaným názorom na to, či pro forma finančné informácie boli vo všetkých významných súvislostiach v súlade so stanovenými kritériami. V takomto prípade bude audítor poskytujúci uisťovacie služby formulovať názor v kontexte ISAE 3000 Uisťovacie služby iné ako audit alebo preverenie historických finančných informácií. V kontexte ISAE 3000 audítor poskytujúci uisťovacie služby vyjadrí:

- **podmienený záver**, ak dopad skutočnosti **nie je** taký významný alebo prevládajúci, aby si vyžadoval vyjadrenie záporného záveru alebo odmietnutie záveru.
- **podmienený názor** alebo **odmietne vyjadriť názor**, ak existuje obmedzenie rozsahu práce audítora poskytujúceho uisťovacie služby. Znamená to, že okolnosti bránia, alebo zodpovedná strana kladie obmedzenia brániace získať dôkazy potrebné na zníženie rizika zákazky na uisťovacie služby na prijateľnú úroveň.
- **podmienený názor** alebo **záporný názor** v prípade, že je záver audítora poskytujúceho uisťovacie služby
 - formulovaný na základe tvrdenia zodpovednej strany, ktoré nie je objektívne vo všetkých významných súvislostiach, alebo
 - formulovaný priamo v súvislosti s predmetom a kritériami, a informácie o predmete zákazky sú významne nesprávne.

Ak sa po akceptovaní zákazky zistí, že kritériá sú nevhodné, alebo predmet nie je primeraný pre zákazku na uisťovacie služby má audítor poskytujúci služby vyjadriť:

- **podmienený záver** alebo **záporný záver**, ak je pravdepodobné, že tieto nevhodné kritériá alebo neprimeraný predmet zákazky môžu viesť budúceho používateľa do omylu, alebo
- **podmienený záver** alebo **odmietnutie vydať záver** v ostatných prípadoch.

Odsek so zdôraznením skutočnosti

Za určitých okolností môže audítor poskytujúci uisťovacie služby považovať za nevyhnutné upozorniť používateľov správy o uistení na nejakú skutočnosť vykázanú v pro forma finančných informáciách. Ak audítor poskytujúci uisťovacie služby získa dostatočné a vhodné dôkazy preukazujúce, že daná záležitosť nemá vplyv na to, či pro forma finančné informácie boli zostavené vo všetkých významných súvislostiach so stanovenými kritériami, doplní do správy audítora **odsek so zdôraznením skutočností**.

2.5 Správa o uistení nezávislého audítora poskytujúceho uisťovacie služby o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v "prospekte"

V kontexte ISAE 3420 je výhradnou povinnosťou audítora poskytujúceho uisťovacie služby vydať správu o tom, či zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vo všetkých významných súvislostiach v súlade s vopred stanovenými kritériami. Správa vydaná audítorm poskytujúcim uisťovacie služby musí podľa odseku 35 ISAE 3420 obsahovať nasledovné prvky:

| |
|---|
| <p>Názov</p> <p>Nezávislá správa o uistení</p> <p>(Správa o uistení nezávislého audítora poskytujúceho služby o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v „prospekte“)</p> |
| <p>Príjemca správy</p> |
| <p>Úvodné odseky identifikujúce:</p> <ul style="list-style-type: none"> • pro forma finančné informácie, • zdroj, z ktorého pochádzajú neupravené finančné informácie, a či ku tomuto zdroji bola zverejnená správa audítora alebo správa o previerke, • obdobie, za ktoré, resp. dátum, ku ktorému boli pro forma finančné informácie zostavené, • stanovené kritériá, na základe ktorých zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie, a zdroj týchto kritérií, |
| <p>Zodpovednosť zodpovednej strany</p> <p>za zostavenie pro forma finančných informácií v súlade so stanovenými kritériami</p> |
| <p>Povinnosti audítora poskytujúceho uisťovacie služby vrátane vyhlásenia, že:</p> <ul style="list-style-type: none"> • vyjadrí názor na to, či zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vo všetkých významných ohľadoch v súlade so stanovenými kritériami, • jeho povinnosťou nie je vydať aktualizovanú alebo novú správu alebo názor v súvislosti s historickými finančnými informáciami, ktoré boli použité na zostavenie pro forma finančných informácií, a audítor poskytujúci uisťovacie služby v priebehu tejto zákazky nevykonával audit ani previerku historických finančných informácií, ktoré boli použité na zostavenie pro forma finančných informácií, • pro forma finančné informácie uvedené v „prospekte“ bezpodmienečne slúžia na ilustráciu vplyvu významnej udalosti alebo transakcie na neupravené finančné informácie účtovnej jednotky. |

| |
|--|
| <p><i>Vyhlásenie o výkone zákazky v kontexte ISAE 3420 Zákazky na uisťovacie služby na vypracovanie správy o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v „prospekte“</i></p> <p>s dôrazom na nutnosť dodržiavať etické požiadavky a naplánovať a vykonať postupy za účelom získania primeraného uistenia, že zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vo všetkých významných ohľadoch v súlade so stanovenými kritériami.</p> |
| <p><i>Vyhlásenie</i> o postupoch slúžiacich na posúdenie toho, či stanovené kritériá použité zodpovednou stranou na zostavenie pro forma finančných informácií, poskytujú vhodné východisko pre prezentáciu významného vplyvu udalosti alebo transakcie.</p> |
| <p><i>Názor audítora poskytujúceho uisťovacie služby</i> (ak právne predpisy neustanovujú inak) s použitím jednej z dvoch nasledujúcich formulácií, ktoré sa považujú za rovnocenné:</p> <ul style="list-style-type: none"> • pro forma finančné informácie boli vo všetkých významných súvislostiach zostavené v súlade so stanovenými kritériami alebo • pro forma finančné informácie boli náležite zostavené v súlade s uvedenými východiskami. |
| <p><i>Podpis audítora poskytujúceho uisťovacie služby</i></p> |
| <p><i>Dátum vydania správy</i></p> |
| <p><i>Sídlo audítora poskytujúceho uisťovacie služby</i></p> |

3 Záver

V predkladanom príspevku som sa zamerala na revidovaný Medzinárodný štandard pre zákazky na uisťovacie služby 3420 Zákazka na uisťovacie služby na vypracovanie správy o zostavení pro forma finančných informácií uvedených v „prospekte“. Tento Medzinárodný štandard pre zákazky na uisťovacie služby (ISAE) upravuje zákazky, ktoré nie sú auditom ani preverením historických finančných informácií.

Predmetný štandard sa zaoberá zákazkami vykonávanými audítorom poskytujúcim služby. Cieľom audítora poskytujúceho uisťovacie služby v kontexte ISAE 3420 je vydať správu o tom, ako zodpovedná strana zostavila pro forma finančné informácie vydané v „prospekte“.

Podľa môjho názoru dôležitosť a ideály finančných informácií uvedených v „prospekte“ spočívajú vo zvýšení informačnej hodnoty správy audítora poskytujúceho uisťovacie služby. Audítor formuluje názor na pro forma finančné informácie vrátane vplyvu významnej udalosti alebo transakcie na neupravené finančné informácie.

Prezentácia pro forma finančných informácií v „prospekte“ závisí nielen od povahy udalosti alebo transakcie, ale aj od toho, ako sa zodpovedná strana zamýšľa ilustrovať vplyv tejto udalosti alebo transakcie na neupravené finančné informácie účtovnej jednotky. Z uvedeného vyplýva, že je opodstatnené prezentovať pro forma finančné informácie za účelom ilustrácie vplyvu akvizícií na finančnú pozíciu účtovnej jednotky.

Literatúra

- [1] IAASB. (2014). *Príručka medzinárodných usmernení na kontrolu kvality, audit, preverenie, iné uisťovacie a súvisiace služby, zväzok I, II a III, vyd. 2014, (IFAC)* ISBN: 978-1-60815-185-1.
- [2] IFAC. (2015). *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other.* (Ed. 2015, Vol. I, II and III). New York: IFAC.
- [3] Kareš, L. (2014). *Audítorské postupy.* Bratislava: Wolters Kluwer, 142 s. Ekonómia. ISBN 9788081680618.
- [4] Kareš, L., & Krišková, P., & Kňazková, V. (2016). *Štandardy IAASB.* Bratislava: Slovenská komora certifikovaných účtovníkov, 204 s. ISBN 9788097252502.
- [5] SKAU. (2015). *Zákon č.423/2015 z 11. novembra 2015 o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov., zdroj: <https://www.skau.sk/page.php?id=39>.*