

**MEZINÁRODNÍ STANDARD
PRO SOUVISEJÍCÍ SLUŽBY
ISRS 4400**

(dříve ISA 920)

DOHODNUTÉ POSTUPY V SOUVISLOSTI S FINANČNÍMI INFORMACEMI

(Tento standard je účinný)

OBSAH

	Odstavec
Úvod	1 - 3
Cíl dohodnutých postupů.....	4 - 6
Obecné zásady dohodnutých postupů.....	7 - 8
Stanovení podmínek zakázky	9 - 12
Plánování	13
Dokumentace.....	14
Postupy a důkazní informace.....	15 - 16
Vypracování zprávy.....	17 - 18
Příloha 1: Příklad smluvního dopisu o provedení dohodnutých postupů	
Příloha 2: Příklad zprávy o věcných poznatcích v souvislosti se závazky	

Mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 „Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi“, je třeba posuzovat v kontextu Předmluvy k mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky a pro ostatní ověřovací a související služby, která stanoví rozsah a použití standardů ISRS.

Úvod

1. Účelem tohoto mezinárodního standardu pro související služby (ISRS) je stanovit normy a poskytnout vodítka k problematice auditorových¹ profesních povinností při provádění dohodnutých postupů v souvislosti s finančními informacemi a dále k formě a obsahu zprávy, kterou auditor na základě takové zakázky vypracuje.
2. Tento standard se zaměřuje na zakázky týkající se finančních informací, může však být užitečným vodítkem i pro zakázky týkající se informací jiných než finančních v případě, že auditor má dostatečné znalosti o dané problematice a existují přiměřená kritéria jako východisko pro zjišťované skutečnosti. Při uplatňování tohoto mezinárodního standardu pro související služby (ISRS) mohou být pro auditora užitečná vodítka obsažená v mezinárodních auditorských standardech (ISA).
3. Při provádění dohodnutých postupů může auditor provádět některé postupy týkající se jednotlivých položek finančních informací (např. závazků, pohledávek, nákupů od spřízněných stran či tržeb a zisků segmentu činnosti účetní jednotky), určitého finančního výkazu (např. rozvahy) nebo celé účetní závěrky.

Cíl dohodnutých postupů

4. **Cílem dohodnutých postupů je, aby auditor provedl postupy auditní povahy, na nichž se dohodl s účetní jednotkou a případně s příslušnou třetí stranou, a aby podal zprávu o věcných zjištěních.**
5. Vzhledem k tomu, že auditor předkládá zprávu pouze o věcných zjištěních z dohodnutých postupů, není vyjadřováno žádné ujištění. Příjemci této zprávy si postupy provedené auditorem i jím předložená zjištění vyhodnotí sami a z auditorovy práce si vyvodí své vlastní závěry.
6. Zpráva je určena výhradně těm stranám, které se dohodly na provedených postupech, jelikož ostatní strany, jež neznají důvody pro volbu těchto postupů, mohou výsledky interpretovat nesprávně.

Obecné zásady dohodnutých postupů

7. **Auditor je povinen dodržovat „Etický kodex odborných účetních“, který vydala Rada pro mezinárodní etické standardy účetních (dále jen „Etický kodex“).** Etické zásady ve vztahu k profesním povinnostem auditora u tohoto typu zakázek jsou následující:
 - (a) integrita,
 - (b) objektivnost,
 - (c) odborná způsobilost a řádná péče,
 - (d) zachování důvěrného charakteru informací,
 - (e) profesionální jednání,
 - (f) odborné standardy.

¹ Podle Rámce mezinárodních auditorských standardů se k pojmu auditor připojuje toto vysvětlení: „... termín auditor se ve všech ISA používá k popisu auditorské práce i návazných služeb, které mají být v rámci zakázky realizovány. Tím však není řečeno, že osoba provádějící návazné služby musí nutně být auditorem účetní závěrky dané účetní jednotky.“

Dohodnuté postupy nepodléhají požadavku na dodržení nezávislosti. Na druhé straně je však možné, že v návaznosti na konkrétní podmínky a cíle zakázky nebo v souladu s národními standardy bude auditor povinen požadavek nezávislosti podle Etického kodexu dodržet. V případě, že auditor není nezávislý, je třeba tuto skutečnost uvést ve zprávě o věcných zjištěních.

8. **Auditor je povinen provést dohodnuté postupy v souladu s tímto mezinárodním standardem pro související služby (ISRS) a s podmínkami zakázky.**

Stanovení podmínek zakázky

9. **Auditor je povinen zajistit, aby zástupci účetní jednotky a obvykle další určené strany, které obdrží kopii zprávy o věcných zjištěních, jasně porozuměli dohodnutým postupům a podmínkám zakázky.** Mezi záležitosti vyžadující dohodu patří:

- povaha zakázky, včetně skutečnosti, že provedené postupy nebudou představovat audit ani prověrku, a že tudíž nebude vyjádřeno žádné ujištění,
- stanovení cíle zakázky,
- určení finančních informací, na které se dohodnuté postupy použijí,
- povaha, načasování a rozsah konkrétních použitých postupů,
- předpokládaná forma zprávy o věcných zjištěních,
- omezení distribuce zprávy o věcných zjištěních. Bude-li toto omezení v rozporu s případnými požadavky právních předpisů, auditor by měl takovou zakázku odmítnout.

10. Za určitých okolností, např. při dohodnutí postupů mezi regulačním orgánem, zástupci odvětví a zástupci profesní organizace účetních, může dojít k tomu, že auditor nebude mít možnost prodiskutovat postupy se všemi stranami, které zprávu obdrží. V takových případech může auditor zvážit jiné možnosti - např. projednat použité postupy se vhodnými zástupci zúčastněných stran, posoudit korespondenci od jednotlivých stran, případně rozeslat návrh typové zprávy, která bude vypracována.

11. Je v zájmu klienta i auditora, aby auditor zaslal klientovi smluvní dopis stvrzující nejdůležitější podmínky zakázky. Smluvní dopis slouží jako potvrzení, že auditor zakázku přijímá, a pomáhá předejít nedorozuměním, která mohou vzniknout ve vztahu k cílům a rozsahu zakázky, k rozsahu povinností auditora vůči klientovi a k formě jakýchkoliv vydávaných zpráv.

12. Smluvní dopis by měl obsahovat především:

- seznam postupů, které budou v návaznosti na dohodu stran provedeny,
- prohlášení, že zpráva o věcných zjištěních bude předána pouze určeným stranám, s nimiž bylo provedení postupů dohodnuto.

Mimoto auditor může zvážit možnost připojit ke smluvnímu dopisu návrh typové zprávy, která bude vypracována v návaznosti na provedení dohodnutých postupů. Příklad smluvního dopisu je uveden v příloze 1 tohoto standardu.

Plánování

13. Auditor je povinen naplánovat práci tak, aby zakázka byla provedena účinně.

Dokumentace

14. Auditor je povinen zdokumentovat významné záležitosti, z nich vyplývají důkazní informace, ze kterých vychází zpráva o věcných zjištěních, a ze kterých vyplývá, že zakázka byla provedena v souladu s tímto standardem a s podmínkami zakázky.

Postupy a důkazní informace

15. Auditor je povinen provést dohodnuté postupy a využít získané důkazní informace jako podklad pro vypracování zprávy o věcných zjištěních.

16. V rámci dohodnutých postupů lze vykonat následující postupy:

- dotazování a analýzu,
- přepočítání, porovnávání a další způsoby ověření přesnosti administrativního zpracování,
- pozorování,
- inspekce,
- získávání konfirmací.

V příloze 2 k tomuto standardu je uveden příklad zprávy obsahující ilustrativní seznam postupů, které lze použít jako jednu část typických dohodnutých postupů.

Vypracování zprávy

17. Ve zprávě o dohodnutých postupech se musí dostatečně podrobně uvést účel zakázky a popis provedených postupů, aby ti, kdo zprávu budou číst, získali přehled o povaze a rozsahu provedených prací.

18. Zpráva o věcných zjištěních musí obsahovat:

- (a) název,
- (b) určení adresáta (obvykle se jedná o klienta, který auditora o provedení dohodnutých postupů požádal),
- (c) stanovení konkrétních finančních i nefinančních informací, na něž mají být dohodnuté postupy uplatněny,
- (d) prohlášení, že provedené postupy jsou totožné s postupy, které byly dohodnuty s příjemcem zprávy,
- (e) prohlášení, že zakázka byla provedena v souladu se mezinárodním standardem pro související služby vztahujícím se na dohodnuté postupy, případně v souladu s příslušnými národními standardy a národní praxí,
- (f) v příslušném případě také prohlášení, že auditor není ve vztahu k dané účetní jednotce nezávislý,
- (g) vymezení účelu, pro něž byly dohodnuté postupy provedeny,
- (h) seznam konkrétních provedených postupů,

- (i) popis auditorových věcných zjištění, včetně dostatečně podrobného uvedení zjištěných chyb a výjimek,
- (j) prohlášení, že provedené postupy nepředstavují audit ani prověrku a nebude tedy vyjádřeno žádné ujištění,
- (k) prohlášení, že kdyby auditor provedl další postupy nebo pokud by provedl audit či prověrku, zjistil by možná další skutečnosti, které by uvedl ve své zprávě,
- (l) prohlášení, že zpráva je určena pouze stranám, s nimiž bylo provedení postupů dohodnuto,
- (m) případné prohlášení, že se zpráva týká pouze specifikovaných částí, účtů, položek nebo finančních a nefinančních informací a že se nevztahuje k účetní závěrce příslušné účetní jednotky jako celku,
- (n) datum zprávy,
- (o) adresa auditora a
- (p) podpis auditora.

V příloze 2 k tomuto standardu je uveden příklad zprávy o věcných zjištěních vydané v souvislosti s dohodnutými postupy aplikovanými na finanční informace.

Stanovisko k problematice veřejného sektoru

1. *Zpráva o dohodnutých postupech realizovaných ve veřejném sektoru může být předána i dalším subjektům (institucím a osobám) - nejenom těm, které se dohodly na provedení postupů (např. se může jednat o parlamentní vyšetřování konkrétní veřejné účetní jednotky nebo státní instituce).*
2. *Je také nutno připomenout, že ustanovení právních předpisů ve veřejném sektoru se mohou navzájem značně lišit a je nutné pečlivě rozlišovat mezi zakázkami, které skutečně představují „dohodnuté postupy“, a zakázkami, u nichž se očekává, že budou auditem finančních informací - například vydávání zpráv o výkonnosti.*

Příloha 1

Příklad smluvního dopisu o provedení dohodnutých postupů

Uvedený dopis má sloužit jako praktické vodítko k uplatnění odstavce 9 tohoto standardu a nejedná se o standardní dopis. Smluvní dopisy se musí lišit podle konkrétních požadavků a okolností.

Datum

Představenstvu nebo jiným odpovědným představitelům účetní jednotky, s nimiž bylo provedení postupů dohodnuto:

Tímto dopisem potvrzujeme, že jsme srozuměni s podmínkami a cíli zakázky a s povahou a omezeními služeb, které máme provést. Naše zakázka bude provedena v souladu se mezinárodním standardem pro související služby (zde případně uvést národní standardy nebo národní praxi) vztahujícím se na dohodnuté postupy, na což upozorníme ve zprávě.

Zavázali jsme se provést následující postupy a předložit Vám zprávu o věcných zjištěních vyplývajících z naší práce:

(zde popsat povahu, načasování a rozsah prací, které mají být provedeny, včetně případných konkrétních odkazů na doklady a záznamy, s nimiž bude nutné se seznámit, na osoby, s nimiž bude třeba jednat, a subjekty, od nichž bude nutné získat příslušné confirmace).

Postupy budou provedeny výhradně za účelem asistovat Vám při (uvést účel). Naše zpráva nemá sloužit žádnému jinému účelu a je určena výhradně pro Vaši informaci.

Postupy, které provedeme, nebudou představovat audit ani prověrku uskutečněnou v souladu s mezinárodními auditorskými standardy nebo mezinárodními standardy pro prověrky (zde případně uvést národní standardy nebo národní praxe), a nebude proto poskytnuto žádné ujištění.

Těšíme se na spolupráci s Vašimi zaměstnanci a věříme, že nám zpřístupní veškeré záznamy, doklady a další informace, které budeme k provedení zakázky potřebovat.

Cena za provedení dohodnutých postupů bude fakturována podle postupu prací na základě počtu hodin vynaložených našimi pracovníky, jimž bude svěřena práce na dané zakázce plus běžné výdaje. Konkrétní hodinové sazby se liší podle stupně odpovědnosti a podle požadované praxe a odbornosti našich pracovníků.

Příloženou kopii tohoto dopisu laskavě podepište a zašlete ji zpět na naši adresu. Podepsaný smluvní dopis bude sloužit jako doklad, že jeho obsah odpovídá Vaší představě o podmínkách zakázky, včetně konkrétních postupů, na jejichž provedení jsme se dohodli.

XYZ & Co

Přijato a schváleno za společnost ABC:

(podpis)

.....

Jméno a pozice

Datum

Příklad zprávy o věcných zjištěních v souvislosti se závazky**ZPRÁVA O VĚCNÝCH ZJIŠTĚNÍCH**

(Těm, kdo auditorovi zadali zakázku):

Níže jsou popsány s Vámi dohodnuté postupy, které jsme provedli v souvislosti se závazky společnosti ABC k (datum) uvedenými v příloženém rozpisu (v tomto příkladu se neuvádějí). Naše postupy byly provedeny v souladu s mezinárodním standardem pro související služby vztahujícím se na dohodnuté postupy. Níže popsané postupy byly provedeny výhradně za účelem asistovat vám při vyhodnocování platnosti závazků. Konkrétně jsme provedli následující postupy:

1. získali jsme a přepočítali součet položek v saldokontu závazků, které k (datum) zpracovala společnost ABC, a celkovou částku jsme porovnali se zůstatkem na účtu v hlavní knize;
2. příložený seznam (v tomto příkladu se neuvádí) hlavních dodavatelů a dlužných částek k (datum) jsme porovnali se jmény dodavatelů a příslušnými částkami uvedenými v saldokontu;
3. získali jsme prohlášení dodavatelů, případně jsme dodavatele požádali o potvrzení zůstatku dlužných částek k (datum);
4. tato prohlášení nebo konfirmace jsme porovnali s částkami uvedenými v bodě 2. K částkám, které se neshodovaly, jsme od společnosti ABC získali sesouhlasení. U těchto sesouhlasení jsme identifikovali neuhrazené a nevyřízené faktury, dobropisy a šeky v jednotlivé hodnotě přesahující xxx USD a pořídili jsme jejich seznam. Dohledali jsme a ověřili následně obdržené faktury a dobropisy a následně zaplacené šeky a určili jsme, zda skutečně měly být v sesouhlasení uvedeny jako neuhrazené.

Níže shrnujeme svá zjištění:

- (a) k bodu 1 jsme zjistili, že součet je správný a celková hodnota souhlasí;
- (b) k bodu 2 jsme zjistili, že porovnávané částky souhlasí;
- (c) k bodu 3 jsme zjistili, že dodavatelská prohlášení byla získána ode všech dodavatelů;
- (d) k bodu 4 jsme zjistili, že částky souhlasí, případně že společnost ABC zpracovala sesouhlasení částek, které nesouhlasily. Dobropisy, faktury a neproplacené šeky s hodnotou přesahující xxx USD byly správně uvedeny jako sesouhlasující položky, s výjimkou následujících položek:

(podrobné uvedení výjimek).

Vzhledem k tomu, že výše uvedené postupy nepředstavují audit ani prověrku provedené v souladu s mezinárodními auditorskými standardy nebo mezinárodními standardy pro prověrky (nebo podle příslušných národních standardů nebo národní praxe), neposkytujeme žádné ujištění ohledně závazků k (datum).

DOHODNUTÉ POSTUPY V SOUVISLOSTI S FINANČNÍMI INFORMACEMI

Pokud bychom prováděli další postupy nebo pokud bychom provedli audit či prověrku účetní závěrky v souladu s mezinárodními auditorskými standardy (nebo podle příslušných národních standardů či národní praxe), povšimli bychom si možná dalších skutečností, o kterých bychom Vás informovali.

Naše zpráva byla vypracována výhradně pro účely vymezené v prvním odstavci této zprávy a pro Vaši informaci a nesmí být použita k žádným jiným účelům ani distribuována žádným jiným stranám. Tato zpráva se týká pouze účtů a položek upřesněných výše a nevztahuje se na účetní závěrku společnost ABC jako celek.

Datum
Sídlo

AUDITOR