

**MEZINÁRODNÍ STANDARD  
PRO SOUVISEJÍCÍ SLUŽBY 4400**  
(dříve ISA 920)

**DOHODNUTÉ POSTUPY V SOUVISLOSTI S FINANČNÍMI INFORMACEMI**  
(Tento standard je platný)

**O B S A H**

---

	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 kontrolu kvality, audit, ověřování 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 auditorovy<sup>1</sup> odborné zodpovědnosti při provádění dohodnutých postupů v souvislosti s finančními údaji a dále k formě a obsahu zprávy, kterou auditor v návaznosti na realizaci 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 zjištěné skutečnosti. Tento standard je třeba číst ve spojitosti s ISA 120 „Rámec Mezinárodních auditorských standardů“. Při uplatňování tohoto standardu bude pro auditora užitečné, bude-li mít přehled i o dalších Mezinárodních auditorských standardech.
3. V souvislosti s dohodnutými postupy může auditor vykonat některé postupy, které se budou vztahovat k jednotlivým položkám účetních dat (např. k závazkům, pohledávkám, nákupům od spřízněných stran a tržbám a ziskům v odvětví podnikání dané účetní jednotky), k položkám určitého finančního výkazu (např. rozvahy) nebo i k úplně účetní závěrce.

## Cíl dohodnutých postupů

4. **Cílem dohodnutých postupů je, aby auditor provedl vybrané postupy používané při auditu, jejichž rozsah odsouhlasí s účetní jednotkou, popřípadě s další zainteresovanou třetí stranou, a aby o zjištěních informoval ve zprávě o věcných poznatcích.**
5. Vzhledem k tomu, že auditor pouze předkládá zprávu o věcných poznatcích z dohodnutých postupů, není vyjadřována žádná jistota. 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 odsouhlasily dohodnuté postupy, jelikož ostatní strany, jež neznají důvody pro volbu těchto postupů, mohou výsledky interpretovat nesprávně.

## Obecné zásady dohodnutých postupů

7. **Auditor má povinnost dodržovat „Etický kodex odborných účetních“, který vydala Mezinárodní federace účetních.** Etické zásady ve vztahu k profesním povinnostem auditora u tohoto typu zakázek jsou následující:
  - (a) bezúhonnost,
  - (b) objektivnost,
  - (c) odborná způsobilost a náležitá odborná péče,
  - (d) zachování důvěrného charakteru získaných informací,
  - (e) profesionální jednání,
  - (f) odborné standardy.

---

<sup>1</sup> 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 dodržet požadavek nezávislosti podle Etického kodexu IFAC. V případě, že auditor není nezávislý, je třeba o této skutečnosti učinit prohlášení ve zprávě o věcných poznacích.

- 8. Auditor dohodnuté postupy provede v souladu s tímto Mezinárodním auditorským standardem a s podmínkami zakázky.**

### **Stanovení podmínek zakázky**

- 9. Spolu se zástupci účetní jednotky a obvykle s dalšími zainteresovanými stranami, které obdrží kopii zprávy o věcných poznacích, musí auditor zajistit, aby dohodnuté postupy a podmínky zakázky byly jasně pochopeny.** Mezi dohodnuté body patří:

- povaha zakázky, včetně skutečnosti, že provedené postupy nebudou představovat audit ani prověrku, a že tudíž nebude vyjádřena žádná jistota,
- stanovení cíle zakázky,
- určení finančních informací, na které se dohodnuté postupy budou vztahovat,
- povaha, načasování a rozsah konkrétních aplikovaných postupů,
- předpokládaná forma zprávy o věcných poznacích,
- omezení distribuce zprávy o věcných poznacích. Bude-li toto omezení v rozporu s případnými právními požadavky, musí auditor 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 aplikované postupy se 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, který zdokumentuje 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 obsahuje především:

- seznam postupů, které budou v návaznosti na dohodu stran provedeny,
- prohlášení, že počet stran, které obdrží zprávu o věcných poznacích, bude omezen na konkrétní subjekty, které se dohodly na provedení postupů.

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 naplánuje práci tak, aby zakázka byla provedena efektivně.**

## Dokumentace

14. Auditor zdokumentuje záležitosti důležité pro zajištění důkazních informací pro zprávu o věcných poznatcích a rovněž údaje svědčící o tom, že zakázka byla provedena v souladu s tímto standardem a s podmínkami zakázky.

## Postupy a důkazní informace

15. Provedení dohodnutých postupů a využití získaných důkazních informací by auditorovi sloužilo jako podklad pro vypracování zprávy o věcných poznatcích.
16. V rámci dohodnutých postupů lze vykonat následující postupy:
- dotazování a rozborů,
  - přepočty, porovnávání a další způsoby ověření přesnosti účetního 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 poznatcích obsahuje:
- (a) název,
  - (b) určení adresáta (obvykle se jedná o klienta, který auditora o provedení dohodnutých postupů požádal),
  - (c) stanovení konkrétních finančních i nefinančních informací, u nichž 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 standardem 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 nějž byly dohodnuté postupy provedeny,
  - (h) seznam konkrétních provedených postupů,
  - (i) popis auditorových věcných poznatků, včetně dostatečně podrobného uvedení zjištěných chyb a výjimek,
  - (j) prohlášení, že provedené postupy nepředstavují audit ani prověrku a nebude tedy vyjádřena žádná jistota,

- (k) prohlášení, že kdyby auditor provedl další postupy nebo pokud by provedl audit či ověření, 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) auditorova adresa a**
- (p) auditorův podpis.**

V příloze 2 k tomuto standardu je uveden příklad zprávy o věcných zjištěních vydané v souvislosti s dohodnutými postupy aplikovanými na finanční údaje a 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 pověření k realizaci zakázek ve veřejném sektoru se mohou navzájem značně lišit a že je proto nutné přísně rozlišovat mezi zakázkami, které skutečně představují „dohodnuté postupy“, a zakázkami, u nichž se předpokládá provedení auditu finančních informací - například ve zprávách o výkonnosti.*

## **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 realizovat. 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 poznatcích vyplývajících z naší práce:

(zde popsat povahu, časové rozvržení 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 konfirmace).

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 ověření uskutečněné v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy (zde případně uvést národní standardy nebo národní praxe), a v této souvislosti nebude proto poskytnuta žádná jistota.

Těšíme se na spolupráci s Vašimi zaměstnanci a věříme, že nám zpřístupní veškeré záznamy, dokumentaci a další údaje a 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 titul

Datum

**Příklad zprávy o věcných poznatcích v souvislosti se závazky**

## ZPRÁVA O VĚCNÝCH POZNATCÍCH

(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 rozpise (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 prověřili přírůstek v předvaze závazků, kterou 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 s částkami u příslušných názvů a částek v předvaze;
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 odstavci 2. K částkám, které se neshodovaly, jsme od společnosti ABC získali odsouhlasení. K tomuto odsouhlasení 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 zjistili jsme, že ve skutečnosti měly být v odsouhlasení uvedeny jako neuhrazené.

Níže shrnujeme svá zjištění:

- (a) k bodu 1 jsme zjistili, že přírůstek 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 rekongiliace částek, které nesouhlasily. Dobropisy, faktury a neproplacené šeky s hodnotou přesahující xxx USD byly náležitě uvedeny jako rekongiliční položky, s výjimkou následujících položek:

(podrobné uvedení výjimek).

Vzhledem k tomu, že výše uvedené postupy nepředstavují audit ani ověření provedené v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy (nebo podle příslušných národních standardů nebo národní praxe), neposkytujeme žádnou jistotu ohledně závazků k (datum).

Pokud bychom prováděli další postupy nebo pokud bychom provedli audit či ověření 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  
Adresa

AUDITOR

„Tento mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 „Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi“ zveřejněný Radou pro auditorské a ujišťovací standardy (IAASB) Mezinárodní federace účetních (IFAC) v anglickém jazyce a publikovaný v příručce Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncement 2005 Edition, byl přeložen do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v červnu 2005 a je reprodukován se souhlasem organizace IFAC v červenci 2005. S postupem překladu mezinárodních auditorských a ujišťovacích standardů byla organizace IFAC seznámena a překlad byl proveden v souladu s „Oznámením zásad překladu standardů a návodů vydaných organizací IFAC.“ Schválený text všech mezinárodních auditorských a ujišťovacích standardů je ten, který organizace IFAC publikovala v anglickém jazyce.“

Copyright © Mezinárodní federace účetních, leden 2005.  
Všechna práva vyhrazena. Použití s povolením.