

## COPYRIGHT

Tyto mezinárodní předpisy v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 zveřejněné Radou pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy, nezávislým orgánem IFAC, v září 2014 v anglickém jazyce byly přeloženy do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v červnu 2018 a zveřejněny se souhlasem IFAC. O průběhu překladu mezinárodních předpisů v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 byl IFAC informován a překlad proběhl v souladu s postupy vydanými IFAC pro překlad a reprodukci standardů. Schválený text všech dokumentů je ten, který je publikován IFAC v anglickém jazyce.

Text mezinárodních předpisů v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 v anglickém jazyce © 2014 IFAC. Všechna práva vyhrazena. Text mezinárodních předpisů v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 v českém jazyce © 2014 IFAC. Všechna práva vyhrazena.

Původní název “MEZINÁRODNÍ PŘEDPISY V OBLASTI ŘÍZENÍ KVALITY, AUDITU, PROVĚREK, OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZEK A SOUVISEJÍCÍCH SLUŽEB, ČÁST I A II, VYDÁNÍ 2014 “HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS, VOLUME I AND VOLUME II, 2014 EDITION ISBN: 978-1-60815-185-1

**MEZINÁRODNÍ STANDARD PRO OVĚŘOVACÍ ZAKÁZKY  
ISAE 3402**

**OVĚŘOVACÍ ZPRÁVY O KONTROLÁCH V SERVISNÍ ORGANIZACI**

(Účinný pro ověřovací zprávy auditorů servisních organizací pokrývající období končící  
15. červnem 2011 nebo po tomto datu)

**OBSAH**

---

|   | Odstavec |
|---|----------|
| <b>Úvod</b>   |          |
| Předmět standardu.....  | 1 – 6    |
| Datum účinnosti.....  | 7        |
| <b>Cíle</b> .....   | 8        |
| <b>Definice</b> .....   | 9        |
| <b>Požadavky</b>  |          |
| ISAE 3000.....  | 10       |
| Etické požadavky.....   | 11       |
| Vedení a osoby pověřené správou a řízením.....                        | 12       |
| Přijetí zakázky a pokračování v ní .....                              | 13 – 14  |
| Vyhodnocení vhodnosti kritérií .....                                  | 15 – 18  |
| Významnost (materialita).....   | 19       |
| Porozumění systému servisní organizace.....                           | 20       |
| Získávání důkazních informací ohledně popisu.....                     | 21 – 22  |
| Získávání důkazních informací ohledně návrhu kontrol .....            | 23       |
| Získávání důkazních informací ohledně provozní účinnosti kontrol..... | 24 – 29  |
| Práce interního auditu .....  | 30 – 32  |
| Písemná prohlášení.....   | 38 – 40  |
| Ostatní informace.....  | 41 – 42  |
| Události po datu účetní závěrky.....                                  | 43 – 44  |
| Dokumentace.....  | 45 – 52  |
| Sestavení ověřovací zprávy auditora servisní<br>organizace.....       | 53 – 55  |
| Ostatní komunikační povinnosti.....                                   | 56       |
| <b>Aplikační a vysvětlující část</b>                                  |          |
| Předmět standardu .....   | A1 – A2  |
| Definice.....   | A3 – A4  |
| Etické požadavky.....   | A5       |
| Vedení a osoby pověřené správou a řízením.....                        | A6       |
| Přijetí zakázky a pokračování v ní .....                              | A7 –A12  |

|   |           |
|---|-----------|
| Vyhodnocení vhodnosti kritérií.....                                   | A13 – A15 |
| Významnost (materialita).....   | A16 – A18 |
| Porozumění systému servisní organizace.....                           | A19 – A20 |
| Získávání důkazních informací ohledně popisu.....                     | A21 – A24 |
| Získávání důkazních informací ohledně návrhu kontrol .....            | A25 – A27 |
| Získávání důkazních informací ohledně provozní účinnosti kontrol..... | A28 – A36 |
| Práce interního auditu.....   | A37 – A41 |
| Písemná prohlášení .....  | A42 – A43 |
| Ostatní informace.....  | A44 – A45 |
| Dokumentace.....  | A46       |
| Sestavení ověřovací zprávy auditora servisní organizace.....          | A47 – A52 |
| Ostatní komunikační povinnosti .....                                  | A53       |

---

|   |
|---|
| Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky (ISAE) 3402 „Ověřovací zprávy o kontrolách v servisní organizaci“ je nutné chápat v kontextu „Předmluvy k Mezinárodním standardům pro řízení kvality, audit, prověrky, ostatní ověřovací zakázky a související služby“ |
|---|

## Úvod

### Předmět standardu

1. Tento mezinárodní standard pro ověřovací zakázky (ISAE) upravuje ověřovací zakázky prováděné auditorem,<sup>1</sup> jejichž cílem je vydat pro účely uživatelských účetních jednotek a jejich auditorů zprávu o kontrolách servisní organizace poskytující služby uživatelským účetním jednotkám v případech, kdy tyto kontroly mohou být relevantní pro vnitřní kontrolní systém uživatelských účetních jednotek v oblasti účetního výkaznictví. Tento standard doplňuje ISA 402<sup>2</sup> v tom smyslu, že zprávy poskytnuté dle tohoto ISAE mohou poskytovat důkazní informace dle ISA 402. (viz odstavec A1)
2. „Mezinárodní rámec pro ověřovací zakázky“ uvádí, že ověřovací zakázka může být „zakázkou poskytující přiměřenou jistotu“ nebo „zakázkou poskytující omezenou jistotu“; může se jednat o „zakázku založenou na tvrzeních“ nebo o „zakázku s přímým vykazováním“; a závěr zakázky založené na tvrzeních může být vyjádřen buď ve vztahu k tvrzením odpovědné strany, nebo ve vztahu k předmětu zakázky a kritériím<sup>3</sup>. Tento ISAE se zabývá pouze zakázkami založenými na tvrzeních, které poskytují přiměřenou jistotu, se závěrem vyjádřeným přímo ve vztahu k předmětu zakázky a kritériím.<sup>4</sup>
3. Tento ISAE je použitelný pouze tehdy, je-li servisní organizace odpovědná za návrh kontrol, popřípadě je schopna o těchto kontrolách podat tvrzení. Tento ISAE se nezabývá ověřovacími zakázkami:
  - (a) Které by podávaly zprávu o tom, zda kontroly v servisní organizaci fungovaly tak, jak byly popsány, nebo
  - (b) Které by podávaly zprávu o jiných kontrolách v servisní organizaci, které se netýkají služeb pro uživatelskou účetní jednotku relevantních pro její vnitřní kontrolní systém v oblasti účetního výkaznictví (např. kontroly týkající se výroby nebo kontroly kvality v uživatelské účetní jednotce).

Tento ISAE však poskytuje určité vodítko pro takové zakázky prováděné podle ISAE 3000.<sup>5</sup> (viz odstavec A2)
4. Kromě poskytnutí zprávy o ověření kontrol může být auditor servisní organizace také požádán, aby poskytl například následující zprávy, které nejsou předmětem tohoto ISAE:
  - (a) Zpráva o transakcích a zůstatcích uživatelské účetní jednotky, které jsou spravovány servisní organizací; nebo

<sup>1</sup> Etický kodex auditorů/účetních znalců vydaný Mezinárodní federací účetních (Kodex IFAC) definuje auditora jako „osobu, která je členem členské organizace IFAC“ a účetního znalce provozujícího veřejnou praxi jako „auditora, bez ohledu na jeho funkční zařazení (např. audit, daňová sféra nebo poradenství) ve společnosti poskytující odborné služby. Tento termín se také používá pro označení firmy auditorů/účetních znalců provozujících veřejnou praxi.“

<sup>2</sup> ISA 402 „Zvažované skutečnosti týkající se účetní jednotky využívající služeb servisní organizace“.

<sup>3</sup> Rámec pro ověřovací zakázky, odstavce 10, 11 a 57.

<sup>4</sup> Odstavce 13 a 53(k) tohoto ISAE.

<sup>5</sup> ISAE 3000 „Ověřovací zakázky jiné než audit nebo prověrky historických finančních informací“.

- (b) Zpráva o dohodnutých postupech týkajících se kontrol v servisní organizaci.

#### *Vztahy k ostatním profesním předpisům*

5. Při provádění ověřovacích zakázek jiných než audity nebo prověrky historických finančních informací je nutné, aby auditor dodržoval požadavky ISAE 3000. ISAE 3000 obsahuje požadavky vztahující se k záležitostem, jako je přijetí zakázky, plánování, důkazní informace a dokumentace, které se vztahují ke všem ověřovacím zakázkám, včetně zakázek dle tohoto ISAE. Tento ISAE dále rozvádí použití ISAE 3000 pro zakázku poskytující přiměřenou jistotu s vydáním zprávy o kontrolách v servisní organizaci. Rámec pro ověřovací zakázky, který definuje a popisuje prvky a cíle ověřovací zakázky, poskytuje kontext pro porozumění tomuto ISAE a ISAE 3000.
6. Soulad s ISAE 3000 mimo jiné požaduje, aby auditor servisní organizace dodržoval *Etický kodex Mezinárodní federace účetních* (Etický kodex IFAC) a zavedl postupy kontroly kvality, které jsou aplikovatelné na jednotlivou zakázku.<sup>6</sup>

#### **Datum účinnosti**

7. Tento standard je účinný pro ověřovací zprávy auditorů servisních organizací pokrývající období končící 15. červnem 2011 nebo po tomto datu.

#### **Cíle**

8. Auditor servisní organizace má následující cíle:
- a) Získat přiměřenou jistotu, zda ve všech významných (materiálních) ohledech na základě vhodných kritérií:
- (i) Popis systému servisní organizace zobrazuje věrně návrh a implementaci systému po dané období (či v případě zprávy typu 1 k danému datu);
  - (ii) Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu systému servisní organizace byly po dané období vhodně navrženy (či v případě zprávy typu 1 k danému datu);
  - (iii) Pokud je to součástí zakázky, zda kontroly byly provozně účinné, za účelem získání přiměřené jistoty, že kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace bylo po dané období dosahováno.
- b) Na základě svých zjištění vydat zprávu k záležitostem popsaným v bodě a).

#### **Definice**

9. Pro účely tohoto ISAE mají níže uvedené výrazy následující význam:
- a) Metoda vynětí – metoda zacházení se službami poskytnutými subservisní organizací, kdy popis systému servisní organizace obsahuje typ služeb, které dodává subservisní organizace, avšak kontrolní cíle a kontroly subservisní organizace jsou vyňaty z popisu systému servisní organizace a z rozsahu zakázky auditora servisní organizace. Popis systému servisní organizace a rozsah zakázky auditora servisní organizace zahrnuje

---

<sup>6</sup> ISAE 3000, odstavce 4 a 6.

kontroly v servisní organizaci představující monitorování provozní účinnosti kontrol v subservisní organizaci, což může zahrnovat posouzení ověřovací zprávy o kontrolách v subservisní organizaci.

- b) Doplnkové kontroly v uživatelské účetní jednotce – kontroly, u nichž servisní organizace v rámci své činnosti pro uživatelské účetní jednotky předpokládá jejich zavedení v uživatelských účetních jednotkách a které, pokud je to nezbytné pro dosažení kontrolních cílů stanovených v popisu systému servisní organizace, jsou obsaženy v tomto popisu.
- c) Kontrolní cíl – cíl nebo účel jednotlivého aspektu kontroly. Kontrolní cíle se vztahují k rizikům, která by tyto kontroly měly omezovat.
- d) Kontroly v servisní organizaci – kontroly splnění kontrolních cílů, které jsou předmětem ověřovací zprávy auditora servisní organizace. (viz odstavec A3)
- e) Kontroly v subservisní organizaci – kontroly v subservisní organizaci, které poskytují přiměřenou jistotu ohledně kontrolního cíle.
- f) Kritéria – měřítko používaná pro hodnocení nebo měření dané záležitosti, včetně, je-li to relevantní, měřítko pro prezentaci a zveřejnění.
- g) Metoda zahrnutí – metoda zacházení se službami poskytnutými subservisní organizací, kdy popis systému servisní organizace obsahuje typ služeb, které dodává subservisní organizace, a kontrolní cíle a kontroly subservisní organizace jsou zahrnuty v popisu systému servisní organizace a v rozsahu zakázky auditora servisní organizace. (viz odstavec A4)
- h) Funkce interního auditu – posuzovací činnost, která je v servisní organizaci vybudována nebo je jí poskytována jako služba. Tato funkce mimo jiné zahrnuje zkoumání, hodnocení a monitorování adekvátnosti a účinnosti vnitřních kontrol.
- i) Interní auditoři – osoby, které provádějí funkci interního auditu. Interní auditoři mohou být členy oddělení interního auditu nebo obdobné funkce.
- j) Zpráva o popisu a návrhu kontrol v servisní organizaci (v tomto ISAE nazývána „zpráva typu 1“) – zpráva, která obsahuje:
  - (i) Popis systému servisní organizace;
  - (ii) Písemné tvrzení servisní organizace o tom, že ve všech významných (materiálních) ohledech a na základě vhodných kritérií:
    - a. Popis věrně zobrazuje systém servisní organizace tak, jak je k danému datu navržen a implementován;
    - b. Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu systému servisní organizace byly k danému datu vhodně navrženy; a
  - (iii) Zprávu auditora servisní organizace poskytující přiměřenou jistotu o záležitostech uvedených v bodech (ii) a.-b.
- k) Zpráva o popisu, návrhu a provozní účinnosti kontrol v servisní organizaci (v tomto ISAE nazývána „zpráva typu 2“) – zpráva, která obsahuje:
  - (i) Popis systému servisní organizace;
  - (ii) Písemné tvrzení servisní organizace o tom, že ve všech významných (materiálních) ohledech a na základě vhodných kritérií:

- a. Popis věrně zobrazuje systém servisní organizace tak, jak je k danému datu navržen a implementován;
  - b. Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu systému servisní organizace byly k danému datu vhodně navrženy;
  - c. Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu systému servisní organizace byly v průběhu daného období provozně účinné; a
- (iii) Zprávu auditora servisní organizace:
- a. Poskytující přiměřenou jistotu o záležitostech uvedených v bodech (ii) a.-c.
  - b. Obsahující popis testů kontrol a jejich výsledky.
- l) Auditor servisní organizace – auditor, který na základě žádosti servisní organizace poskytuje ověřovací zprávu o kontrolách v servisní organizaci.
- m) Servisní organizace – třetí strana (nebo segment třetí strany) poskytující uživatelským účetním jednotkám služby, které mohou být relevantní pro vnitřní kontroly těchto jednotek v oblasti účetního výkaznictví.
- n) Systém servisní organizace (popř. „systém“) – pravidla a postupy, které jsou navrženy a implementovány servisní organizací za účelem poskytování služeb uvedených v ověřovací zprávě auditora servisní organizace uživatelským účetním jednotkám. Popis systému servisní organizace zahrnuje identifikaci poskytovaných služeb, období, popř. u zprávy typu 1 datum, ke kterému se popis vztahuje, kontrolní cíle a k nim se vztahující kontroly.
- o) Tvrzení servisní organizace – Písemné tvrzení o záležitostech uvedených v odstavci 9(k)(ii) (nebo odstavci 9(j)(ii) v případě zprávy typu 1).
- p) Subservisní organizace – Servisní organizace užívaná jinou servisní organizací k provádění některých služeb poskytovaných účetním jednotkám, které mohou být relevantní pro vnitřní kontroly těchto jednotek v oblasti účetního výkaznictví.
- q) Test kontrol – postup navržený za účelem hodnocení provozní účinnosti kontrol při dosahování kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace.
- r) Auditor uživatelské účetní jednotky – auditor, který provádí audit účetní závěrky uživatelské účetní jednotky a vydává o ní zprávu.<sup>7</sup>
- s) Uživatelská účetní jednotka – účetní jednotka, již servisní organizace poskytuje služby

## Požadavky

### ISAE 3000

10. Auditor servisní organizace nesmí prohlašovat, že dodržel požadavky tohoto ISAE, pokud nesplnil požadavky tohoto ISAE a ISAE 3000.

---

<sup>7</sup> V případě subdodávající organizace je auditor servisní organizace používající služby subdodávající organizace také auditorem účetní jednotky.

**Etické požadavky**

11. Auditor servisní organizace je povinen dodržovat příslušné etické požadavky stanovené pro ověřovací zakázky včetně těch, které se týkají nezávislosti. (viz odstavec A5)

**Vedení a osoby pověřené správou a řízením**

12. V případech, kdy tento ISAE požaduje, aby auditor servisní organizace prováděl dotazování, požadoval písemná prohlášení, komunikoval nebo byl jinak ve vztahu k servisní organizaci, je auditor servisní organizace povinen pro tyto účely určit vhodnou osobu (či osoby) ve vedení nebo jiných řídicích strukturách servisní organizace. Přitom je auditor povinen vzít v úvahu odpovědnosti daných osob a jejich znalosti o dané věci. (viz odstavec A6)

**Přijetí zakázky a pokračování v ní**

13. Před tím, než auditor servisní organizace přijme zakázku nebo v ní bude pokračovat, je povinen:

## (a) Stanovit, zda:

- (i) Má dostatečnou kvalifikaci a schopnosti, aby zakázku provedl; (viz odstavec A7)
- (ii) Kritéria, která bude servisní organizace aplikovat při popisu svého systému, budou vhodná a budou k dispozici uživatelským účetním jednotkám a jejím auditorům; a
- (iii) Rozsah zakázky a popis systému servisní organizace nebude omezen tak, že by mohl být nepoužitelný pro uživatelské účetní jednotky a jejich auditory.

## (b) Obdržet souhlas servisní organizace s tím, že tato organizace uznává a rozumí své odpovědnosti:

- (i) Za sestavení popisu svého systému a s tím spojená tvrzení servisní organizace, včetně odpovědnosti za úplnost, správnost a metodu prezentace tohoto popisu a s tím spojených tvrzení; (viz odstavec A8)
- (ii) Za existenci přiměřeného zdůvodnění pro tvrzení servisní organizace, která jsou spojená s popisem systému; (viz odstavec A9)
- (iii) Za kritéria použitá pro sestavení popisu systému, která jsou uvedena v tvrzení servisní organizace;
- (iv) Za to, že popis systému obsahuje:
  - a. Kontrolní cíle; a
  - b. Osobu či osoby, které tyto cíle stanovily, pokud jsou určeny právními předpisy nebo jinou stranou (např. uživatelskou skupinou nebo profesním orgánem);
- (v) Za identifikaci rizik, která ohrožují dosažení kontrolních cílů popsanych v popisu systému, a za návrh a implementaci kontrol, které poskytují přiměřenou jistotu, že tato rizika neohroží splnění kontrolních cílů popsanych v popisu systému, a tedy že kontrolní cíle budou dosaženy; (viz odstavec A10)
- (vi) Za to, že auditorovi servisní organizace poskytne:



- a. Přístup ke všem informacím, jako zápisům, dokumentům a ostatním záležitostem, jako smlouvy o službách, jichž si je servisní organizace vědoma a které jsou relevantní pro popis systému servisní organizace a s ním spojená tvrzení servisní organizace;
- b. Dodatečné informace, které může auditor servisní organizace od servisní organizace požadovat za účelem ověřovací zakázky; a
- c. Neomezený přístup k osobám v servisní organizaci, od nichž auditor servisní organizace chce získat důkazní informace.

*Přijetí změny v podmínkách zakázky*

14. Pokud servisní organizace požaduje změnu v rozsahu zakázky před jejím dokončením, auditor servisní organizace je povinen ujistit se o tom, že pro tuto změnu existuje přiměřené zdůvodnění. (viz odstavec A11–A12)

**Hodnocení vhodnosti kritérií**

15. Jak vyžaduje ISAE 3000, auditor servisní organizace je povinen vyhodnotit, zda servisní organizace použila vhodná kritéria při vyhotovování popisu svého systému, při hodnocení, zda jsou kontroly vhodně navrženy, a v případě zprávy typu 2 při hodnocení provozní účinnosti kontrol.<sup>8</sup>
16. Při vyhodnocování vhodnosti kritérií použitých pro hodnocení popisu systému servisní organizace je auditor servisní organizace povinen zjistit, zda tato kritéria postihují alespoň to:
  - (a) Zda popis uvádí, jak byl systém servisní organizace navržen a implementován, včetně, je-li to relevantní:
    - (i) Typů poskytovaných služeb, včetně skupin zpracovávaných transakcí, je-li to relevantní;
    - (ii) Postupů, a to jak postupů v rámci informačních technologií, tak postupů manuálních, jakými jsou služby poskytovány, včetně příslušných postupů pro iniciaci, zaznamenání, zpracování a potřebné opravování transakcí a pro převádění transakcí do výkazů a ostatních informací vyhotovovaných pro uživatelské účetní jednotky;
    - (iii) Souvisejících záznamů a podpůrných informací, včetně účetních zápisů, podpůrných informací a specifických účtů, které jsou používány pro iniciaci, zaznamenání, zpracování a vykazování transakcí; to zahrnuje opravy nesprávných informací a to, jak jsou informace převáděny do výkazů a ostatních informací vyhotovovaných pro uživatelské účetní jednotky;
    - (iv) Toho, jak systém servisní organizace zachází s významnými událostmi a podmínkami, které nejsou transakcemi;
    - (v) Postupů používaných pro vyhotovení výkazů a ostatních informací pro uživatelské účetní jednotky;
    - (vi) Daných kontrolních cílů a kontrol navržených pro dosažení těchto cílů;

---

<sup>8</sup> ISAE 3000, odstavec 19.

- (vii) Doplnkových kontrol v uživatelské účetní jednotce předpokládaných při návrhu kontrol;
  - (viii) Ostatních aspektů kontrolního prostředí servisní organizace, postupů vyhodnocení rizik, informačního systému (včetně souvisejících podnikatelských procesů) a komunikace, kontrolní činnosti a monitorování kontrol, které jsou relevantní pro poskytované služby.
- (b) V případě zprávy typu 2, zda popis obsahuje příslušné detailní informace o změnách systému servisní organizace v průběhu období, které popis pokrývá.
- (c) Zda v popisu nechybí, resp. nejsou zkráceny informace, které se vztahují k rozsahu popsaného systému servisní organizace, s tím, že popis je připraven k běžnému použití širokým spektrem uživatelských účetních jednotek a jejich auditorů, a nemusí tedy obsahovat každý aspekt systému servisní organizace, který daná uživatelská účetní jednotka a její auditor může považovat za důležitý v daném prostředí.
17. Při vyhodnocování vhodnosti kritérií použitých pro hodnocení návrhu kontrol musí auditor servisní organizace zjistit, zda tato kritéria postihují alespoň to:
- (a) Zda servisní organizace identifikovala rizika, že kontrolní cíle popsané v popisu systému nebudou dosaženy; a
  - (b) Zda identifikované kontroly popsané v popisu by, pokud by fungovaly tak, jak je popsáno, poskytly přiměřenou jistotu, že tato rizika nezpůsobí, že popsané kontrolní cíle nebudou dosaženy.
18. Při vyhodnocování vhodnosti kritérií použitých pro hodnocení provozní účinnosti kontrol za účelem poskytnutí přiměřené jistoty, že kontrolní cíle uvedené v popisu budou dosaženy, je auditor servisní organizace povinen zjistit, zda tato kritéria alespoň postihují to, zda tyto kontroly byly konzistentně prováděny tak, jak byly navrženy, v průběhu celého daného období. To zahrnuje i to, zda manuální kontroly byly prováděny osobami s patřičnými schopnostmi a oprávněními. (viz odstavec A13-A15)

### **Významnost (materialita)**

19. Při plánování a provádění zakázky je auditor servisní organizace povinen vzít v úvahu významnost (materialitu) vzhledem k věrnému zobrazení popisu, vhodnosti návrhu kontrol a v případě zprávy typu 2 provozní účinnosti kontrol (viz odstavec A16–A18)

### **Porozumění systému servisní organizace**

20. Auditor servisní organizace je povinen porozumět systému servisní organizace, včetně kontrol, které jsou zahrnuty do rozsahu zakázky. (viz odstavec A19–20)

### **Získávání důkazních informací ohledně popisu**

21. Auditor servisní organizace je povinen získat a pročíst popis systému servisní organizace a je povinen zhodnotit, zda ty aspekty, které jsou v rozsahu zakázky, jsou věrně zobrazeny, včetně toho, zda: (viz odstavec A21–A22)
- (a) Kontrolní cíle uvedené v popisu systému servisní organizace jsou přiměřené okolnostem; (viz odstavec A23)
  - (b) Kontroly popsané v popisu byly implementovány;

- (c) Doplnkové kontroly v uživatelské účetní jednotce jsou adekvátně popsány, pokud existují; a
  - (d) Služby poskytované subservisní organizací, pokud takové existují, jsou adekvátně popsány, včetně toho, zda byla ve vztahu k nim použita metoda zahrnutí nebo metoda vynětí.
22. Auditor servisní organizace je povinen zjistit, kombinací dotazování a ostatních postupů, zda systém servisní organizace byl implementován. Tyto ostatní postupy musí zahrnovat pozorování, inspekci záznamů a ostatní dokumentace, v závislosti na způsobu, jak systém servisní organizace funguje a jak fungují kontroly. (viz odstavec A24)

#### **Získávání důkazních informací ohledně návrhu kontrol**

23. Auditor servisní organizace je povinen zjistit, které z kontrol v servisní organizaci jsou nutné pro dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace, a je povinen vyhodnotit, zda byly tyto kontroly vhodně navrženy. Toto zjištění musí zahrnovat: (viz odstavec A25–A27)
- (a) Identifikaci rizik, která ohrožují dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace; a
  - (b) Zhodnocení vazby kontrol identifikovaných v popisu systému servisní organizace a těchto rizik.

#### **Získávání důkazních informací ohledně provozní účinnosti kontrol**

24. Pokud auditor servisní organizace vydává zprávu typu 2, je povinen provést testy kontrol, u nichž stanovil, že jsou nezbytné pro dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace, a zhodnotit jejich provozní účinnost v průběhu období. Důkazní informace o vyhovující provozní účinnosti získané v minulých obdobích zakázky neposkytují základ pro snížení rozsahu testování, i kdyby byly doplněny důkazními informacemi získanými v běžném období. (viz odstavec A28–A32)
25. Při navrhování a provádění testů kontrol je auditor servisní organizace povinen:
- (a) Provést dotazování a ostatní postupy za účelem získání důkazních informací:
    - (i) O tom, zda kontrola byla prováděna;
    - (ii) O konzistentnosti provádění kontroly;
    - (iii) Kým nebo jakým způsobem byla kontrola prováděna;
  - (b) Zjistit, zda kontroly, které má testovat, jsou závislé na jiných kontrolách (nepřímých kontrolách), a pokud tomu tak je, zda je nezbytné získat důkazní informace o provozní účinnosti těchto nepřímých kontrol; a (viz odstavec A33–A34)
  - (c) Určit způsob výběru položek pro testování, který umožní splnění cíle tohoto postupu. (viz odstavec A35–A36)
26. Při určování rozsahu testování kontrol auditor servisní organizace musí brát v úvahu záležitosti, jako je charakteristika základního souboru, který se má testovat, což zahrnuje povahu kontrol, frekvenci jejich provádění (např. měsíčně, denně, vícekrát denně) a očekávaný počet odchylek.

*Výběr vzorků*

27. Pokud auditor servisní organizace používá výběr vzorků, je povinen: (viz odstavec A35–A36)
- (a) Při návrhu vzorku brát v úvahu účel postupu a charakteristiky základního souboru, ze kterého bude vzorek vybírán;
  - (b) Určit velikost vzorku, která bude dostatečná ke snížení výběrového rizika na přijatelně nízkou úroveň;
  - (c) Vybrat vzorek tak, aby každá položka ze základního souboru měla možnost být vybrána;
  - (d) Pokud navržený postup nebo vhodné alternativní postupy nemohou být na vybrané položce provedeny, brát tuto položku jako odchylku.

*Povaha a důvody odchylek*

28. Auditor servisní organizace je povinen prozkoumat povahu a důvody jakýchkoli zjištěných odchylek a je povinen zjistit, zda:
- (a) Zjištěné odchylky jsou v očekávaném rozmezí a jsou přijatelné; a provedené testování tudíž poskytuje vhodný základ pro závěr, že kontroly byly v daném období provozně účinné;
  - (b) Je nutné dodatečné provedení testů kontrol nebo jiných kontrol pro to, aby mohl být učiněn závěr, zda kontroly vztahující se k danému kontrolnímu cíli jsou v průběhu daného období provozně účinné; nebo (viz odstavec A25)
  - (c) Provedení testování poskytuje vhodný základ pro závěr, že kontrola nebyla v průběhu daného období provozně účinná.
29. Ve velmi výjimečném případě, kdy auditor servisní organizace považuje odchylku za anomálii a nebyly identifikovány žádné další kontroly, které by auditorovi servisní organizace umožnily přijmout závěr, že příslušný kontrolní cíl byl provozně účinný v průběhu daného období, je auditor servisní organizace povinen získat vysokou jistotu, že tato odchylka nereprezentuje základní soubor. Auditor servisní organizace je povinen získat tuto vysokou jistotu provedením dodatečných postupů, aby získal dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že odchylka neovlivňuje zbytek základního souboru.

**Práce interního auditu<sup>9</sup>**

*Porozumění internímu auditu*

30. Pokud má servisní organizace interní audit, je auditor servisní organizace povinen porozumět povaze a odpovědnostem interního auditu a činnostem, které provádí, aby určil relevanci interního auditu pro zakázku. (viz odstavec A37)
31. Auditor servisní organizace je povinen stanovit:
- (a) Zda je pravděpodobné, že práce interního auditu bude adekvátní pro účely zakázky; a

---

<sup>9</sup> Tento ISAE se nezabývá případy, kdy jednotliví interní auditoři poskytují přímou pomoc auditorovi servisní organizace při provádění auditorových postupů.

- (b) Pokud ano, posoudí očekávaný vliv práce interních auditorů na povahu, načasování nebo rozsah svých postupů.
32. Auditor servisní organizace při posuzování toho, zda je pravděpodobné, že práce interního auditu bude adekvátní pro účely zakázky, je povinen zhodnotit:
- (a) Objektivitu interního auditu;
  - (b) Odborné schopnosti interních auditorů;
  - (c) Zda je pravděpodobné, že práce interních auditorů je prováděna s náležitou odbornou péčí;
  - (d) Zda je pravděpodobné, že mezi interními auditory a auditorem servisní organizace bude účinná komunikace.
33. Při posuzování plánovaného dopadu práce interního auditu na povahu, načasování nebo rozsah jeho postupů, je auditor servisní organizace povinen vzít v úvahu:
- (a) Povahu a rozsah specifické práce, která byla nebo bude provedena interními auditory;
  - (b) Významnost této práce pro závěry auditora servisní organizace; a
  - (c) Stupeň subjektivity při hodnocení důkazních informací získaných pro podporu těchto závěrů.

*Použití práce interního auditu*

34. Aby mohl auditor servisní organizace použít specifickou práci interních auditorů, je povinen tuto práci zhodnotit a provést na ní postupy, které mu umožní posoudit její adekvátnost pro jeho účely.
35. Aby auditor servisní organizace posoudil adekvátnost specifické práce interních auditorů pro jeho účely, je povinen zhodnotit:
- (a) Zda byla práce provedena interními auditory s příslušným odborným školením a odborností;
  - (b) Zda byla práce správně dozorována, kontrolována a zdokumentována;
  - (c) Zda byly získány dostatečné důkazní informace, které interním auditorům umožňují vyvodit přiměřené závěry;
  - (d) Zda jsou závěry odpovídající okolnostem a zda jsou zprávy připravené interními auditory konzistentní se závěry provedené práce; a
  - (e) Zda výjimky, které jsou relevantní pro zakázku, nebo neobvyklé záležitosti, o kterých auditora servisní organizace interní auditori informovali, byly náležitě vyřešeny.

*Vliv na zprávu o ověření auditorem servisní organizace*

36. Pokud byla použita práce interního auditu, auditor servisní organizace nesmí na tuto práci odkazovat v té části své zprávy obsahující výrok auditora.
37. Pokud byla práce interního auditu použita pro testy kontrol v případě zprávy typu 2, část ověřovací zprávy auditora servisní organizace, která popisuje testy kontrol a jejich výsledky, musí obsahovat popis práce interního auditu a postupy, které auditor servisní organizace ve vztahu k této práci provedl. (viz odstavec A41)

**Písemná prohlášení**

38. Auditor servisní organizace je povinen si od servisní organizace vyžádat písemná prohlášení:
- (a) Opětovně potvrzující tvrzení uvedená v popisu systému;
  - (b) O tom, že servisní organizace auditorovi poskytla veškerou relevantní dokumentaci a přístup k ní, jak bylo dohodnuto; a<sup>10</sup>
  - (c) O tom, že servisní organizace sdělila auditorovi veškeré informace, kterých si je vědoma o:
    - (i) Nesouladu se právními předpisy, podvodech, nebo neopravených odchylkách, za které může být servisní organizace odpovědná a které mohou mít vliv na jednu nebo více uživatelských účetních jednotek;
    - (ii) Nedostacích v návrhu kontrol;
    - (iii) Případech, kdy kontroly nefungovaly tak, jak je popsáno; a
    - (iv) Jakýchkoli událostech nastalých po konci období, které pokrývá popis systému servisní organizace, až do data vydání zprávy o ověření, které by mohly mít významný vliv na zprávu o ověření.
39. Písemná prohlášení musí mít formu dopisu adresovaného auditorovi servisní organizace. Datum tohoto dopisu musí být co nejbližší, jak je to možné, datu zprávy auditora servisní organizace, dopis však nesmí být datován později.
40. Pokud po diskusi s auditorem servisní organizace neposkytne jedno nebo více prohlášení požadovaná v odstavci 38(a) a (b) tohoto ISAE, auditor servisní organizace musí odmítnout výrok. (viz odstavec A43)

**Ostatní informace**

41. Auditor servisní organizace je povinen pročíst ostatní informace, pokud existují, které jsou obsaženy v dokumentu, který obsahuje popis systému servisní organizace, aby mohl identifikovat případné významné (materiální) nesoulady s tímto popisem. Při této činnosti se auditor servisní organizace může dozvědět o zjevných chybách v těchto ostatních informacích.
42. Pokud se auditor servisní organizace dozví o významných (materiálních) nesouladech nebo o zjevných chybách v těchto ostatních informacích, je povinen tuto záležitost prodiskutovat se servisní organizací. Pokud auditor servisní organizace dojde k závěru, že existuje významný (materiální) nesoulad nebo nesprávnost v ostatních informacích, které servisní organizace odmítá opravit, musí podniknout další vhodné kroky. (viz odstavec A44–A45)

**Události po datu účetní závěrky**

43. Auditor servisní organizace je povinen provést dotazování, zda si je servisní organizace vědoma jakýchkoli událostí po konci období, které popis systému servisní organizace

---

<sup>10</sup> Odstavec 13(b)(v) tohoto ISAE.

pokrývá, až do data zprávy o ověření, které by mohly mít významný vliv na zprávu o ověření. Pokud si je auditor servisní organizace vědom, že taková událost nastala, ale servisní organizace auditora o této události neinformovala, auditor servisní organizace je povinen o této události informovat se své zprávě o ověření.

44. Auditor servisní organizace není po datu své zprávy o ověření povinen provádět žádné postupy týkající se popisu systému servisní organizace, vhodnosti návrhu nebo provozní účinnosti kontrol.

### **Dokumentace**

45. Auditor servisní organizace je povinen vyhotovit dokumentaci, která umožní zkušenému auditorovi, který se na zakázce nepodílel, pochopit:
- (a) Povahu, načasování a rozsah provedených postupů vyhovujících požadavkům tohoto ISAE a příslušným požadavkům právních předpisů;
  - (b) Výsledky provedených postupů a získané důkazní informace;
  - (c) Významné záležitosti, které v průběhu zakázky vyvstaly, k nim vyvozené závěry a významné odborné úsudky ve vztahu k těmto vyvozeným závěrům.
46. Při dokumentaci povahy, načasování a rozsahu provedených postupů je auditor servisní organizace povinen zdokumentovat:
- (a) Charakteristické znaky jednotlivých testovaných položek nebo záležitostí;
  - (b) Kdo provedl práci a kdy byla práce dokončena; a
  - (c) Kdo práci kontroloval a datum této kontroly.
47. Pokud auditor servisní organizace používá specifickou práci interních auditorů, je povinen zdokumentovat dosažené závěry týkající se hodnocení adekvátnosti práce interních auditorů a postupy, které provedl nad jejich prací.
48. Auditor servisní organizace je povinen zdokumentovat diskuse se servisní organizací a jinými osobami týkající se významných záležitostí, včetně povahy těchto diskutovaných významných záležitostí a toho, kdy a s kým byly tyto diskuse vedeny.
49. Pokud se auditor servisní organizace dozvěděl informaci, která není v souladu s jeho konečným závěrem týkajícím se významné záležitosti, je povinen zdokumentovat, jak tento nesoulad vyřešil.
50. Auditor servisní organizace je povinen zkompletovat dokumentaci ve spisu zakázky a dokončit administrativní proces kompletace dokumentace v předepsaném čase po datu jeho zprávy o ověření.<sup>11</sup>
51. Poté, co byla dokončena kompletace spisu zakázky, auditor servisní organizace nesmí mazat nebo se zbavovat dokumentace až do konce doby, po kterou je povinen dokumentaci uchovávat. (viz odstavec A46)

---

<sup>11</sup> Další vodítka poskytuje mezinárodní standard pro řízení kvality (ISQC) 1, odstavce A54–A55.

52. Pokud auditor servisní organizace uzná za nezbytné upravit nebo rozšířit dokumentaci po datu kompletace spisu zakázky a pokud tato dokumentace neovlivňuje jeho zprávu o ověření, auditor je povinen, bez ohledu na povahu úprav nebo rozšíření, zdokumentovat:

- (a) Důvody pro tyto úpravy; a
- (b) Kdy a kým byly tyto změny provedeny a kontrolovány.

### **Příprava ověřovací zprávy auditora servisní organizace**

#### *Obsah ověřovací zprávy auditora servisní organizace*

53. Zpráva auditora servisní organizace musí obsahovat následující základní prvky: (viz odstavec A47)

- (a) Název jasně sdělující, že se jedná o zprávu o ověření nezávislým auditorem servisní organizace.
- (b) Adresáta.
- (c) Identifikaci:
  - (i) Popisu systému servisní organizace a tvrzení servisní organizace, které obsahuje záležitosti popsané v odstavci 9(k)(ii) pro zprávu typu 2 nebo odstavce 9(j)(ii) pro zprávu typu 1.
  - (ii) Případných částí popisu systému servisní organizace, které nepokrývá výrok auditora servisní organizace.
  - (iii) Pokud popis hovoří o potřebě doplňkových kontrol v uživatelské účetní jednotce, prohlášení, že auditor servisní organizace neposuzoval vhodnost návrhu doplňkových kontrol v uživatelské účetní jednotce a že kontrolní cíle uvedené v popisu systému servisní organizace mohou být dosaženy pouze v případě, že jsou doplňkové kontroly v uživatelské účetní jednotce vhodně navrženy a jsou provozně účinné, spolu s kontrolami v servisní organizaci.
  - (iv) Pokud existují služby poskytované subservisní organizací, povahu činností prováděných subservisní organizací, jak je popsána v popisu systému servisní organizace, a zda byla ve vztahu k nim použita metoda zahrnutí nebo metoda vynětí. Pokud byla použita metoda vynětí, prohlášení o tom, že popis systému servisní organizace neobsahuje kontrolní cíle a k nim se vztahující kontroly v daných subservisních organizacích a že postupy provedené auditorem servisní organizace nebyly rozšířeny na kontroly v subservisní organizaci. Pokud byla použita metoda zahrnutí, prohlášení o tom, že popis systému servisní organizace zahrnuje kontrolní cíle a k nim se vztahující kontroly v subservisní organizaci a že postupy provedené auditorem servisní organizace byly rozšířeny na kontroly v subservisní organizaci.
- (d) Identifikaci kritérií a strany definující kontrolní cíle.
- (e) Prohlášení o tom, že zpráva (a v případě zprávy typu 2 i popis testů kontrol) je určena pouze pro uživatelské účetní jednotky a jejich auditory, kteří jí dostatečně rozumí, aby ji mohli brát v úvahu při hodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti v účetních závěrkách uživatelských účetních jednotek, spolu s ostatními informacemi včetně informací o kontrolách provozovaných uživatelskými účetními jednotkami.
- (f) Prohlášení o tom, že servisní organizace je odpovědná za:



- (i) vyhotovení popisu svého systému a příslušných tvrzení, včetně odpovědnosti za úplnost, správnost a metodu prezentace tohoto popisu a tvrzení;
  - (ii) Poskytování služeb, které pokrývá tento popis systému servisní organizace;
  - (iii) Určování kontrolních cílů (pokud nejsou určeny právními předpisy nebo třetí stranou, např. uživatelskou skupinou nebo profesním orgánem); a
  - (iv) Návrh a implementaci kontrol k dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace.
- (g) Prohlášení o tom, že odpovědností auditora servisní organizace je na základě provedených postupů vydat výrok k popisu servisní organizace, návrhu kontrol vztahujících se ke kontrolním cílům uvedeným v tomto popisu a v případě zprávy typu 2 provozní účinnosti těchto kontrol.
- (h) Prohlášení o tom, že tato zakázka byla provedena dle ISAE 3402 „Zprávy o ověření kontrol v servisní organizaci“, který požaduje, aby auditor servisní organizace dodržoval etické požadavky a naplánoval a provedl takové postupy, aby získal přiměřenou jistotu, zda ve všech významných (materiálních) ohledech popis systému servisní organizace je věrně zobrazen a kontroly jsou vhodně navrženy a v případě zprávy typu 2 zda jsou provozně účinné.
- (i) Souhrn postupů, které auditor servisní organizace provedl, aby získal přiměřenou jistotu, a prohlášení o tom, že auditor servisní organizace věří, že získané důkazní informace jsou dostatečné a vhodné, aby poskytovaly základ pro výrok auditora, a v případě zprávy typu 1 prohlášení o tom, že auditor servisní organizace neprovedl žádné postupy týkající se provozní účinnosti kontrol, a proto není v tomto ohledu vydáván výrok.
- (j) Prohlášení o omezeních, která kontroly mají, a v případě zprávy typu 2 o riziku projekce hodnocení provozní účinnosti do příštích období.
- (k) Výrok auditora servisní organizace, vyjádřený v pozitivní formě, o tom, zda ve všech významných (materiálních) ohledech na základě vhodných kritérií:
- (i) V případě zprávy typu 2:
    - a. Popis věrně zobrazuje systém servisní organizace, který byl navržen a implementován v průběhu daného období;
    - b. Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu systému servisní organizace byly vhodně navrženy v průběhu daného období;
    - c. Testované kontroly, které byly nezbytné, aby byla získána přiměřená jistota o tom, že byly dosaženy kontrolní cíle uvedené v popisu, byly provozně účinné v průběhu daného období.
  - (ii) V případě zprávy typu 1:
    - a. Popis věrně zobrazuje systém servisní organizace, který byl navržen a implementován k danému datu; a
    - b. Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu systému servisní organizace byly vhodně navrženy k danému datu.
- (l) Datum zprávy auditora servisní organizace, které nesmí předcházet datu, ke kterému auditor servisní organizace získal dostatečné a vhodné důkazní informace, které tvoří základ pro výrok.

(m) Jméno auditora servisní organizace a místo v jurisdikci, kde auditor působí.

54. V případě zprávy typu 2 zpráva o ověření auditorem servisní organizace musí obsahovat samostatnou část umístěnou za výrok, popř. přílohu, která popisuje provedené testy kontrol a jejich výsledky. V tomto popisu testů kontrol je auditor povinen uvést, které kontroly testoval, popsat, zda testované položky představovaly celý základní soubor nebo pouze vzorek, a popsat povahu těchto testů v takovém detailu, aby auditoři uživatelských účetních jednotek mohli určit vliv těchto testů na vyhodnocení rizik. Pokud byly identifikovány odchylky, auditor servisní organizace by měl uvést rozsah provedeného testování, které vedlo k identifikaci odchylek (včetně velikosti vzorků tam, kde byl použit vývěr vzorků), a počet a povahu odchylek. Auditor servisní organizace by měl odchylky uvést i v případě, že na základě provedených testů došel k závěru, že kontrolní cíl byl dosažen. (viz odstavec A18 a A49)

#### *Modifikace výroku*

55. Pokud auditor servisní organizace dojde k závěru, že: (viz odstavec A50–A52)

- (a) Popis systému servisní organizace ve všech významných (materiálních) ohledech věrně nezobrazuje systém tak, jak byl navržen a implementován;
- (b) Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům, uvedeným v popisu, nebyly ve všech významných (materiálních) ohledech vhodně navrženy;
- (c) V případě zprávy typu 2 testované kontroly, které byly nezbytné, aby byla získána přiměřená jistota o tom, že byly dosaženy kontrolní cíle uvedené v popisu, nebyly ve všech významných (materiálních) ohledech provozně účinné v průběhu daného období; nebo
- (d) Auditor servisní organizace není schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace,

musí být výrok auditora servisní organizace modifikován a zpráva o ověření auditorem servisní organizace musí obsahovat jasný popis všech důvodů pro tuto modifikaci.

#### **Ostatní komunikační povinnosti**

56. Pokud se auditor servisní organizace dozví o nesouladu s právními předpisy, podvodu, nebo neopravené nesprávnosti, za níž je servisní organizace odpovědná, a daná záležitost není jednoznačně bezvýznamná a může mít vliv na jednu nebo více uživatelských účetních jednotek, auditor servisní organizace je povinen určit, zda tato záležitost byla vhodně komunikována účetním jednotkám, jichž se týká. Pokud tato záležitost takto komunikována nebyla a servisní organizace tak odmítla učinit, auditor je povinen provést odpovídající kroky. (viz odstavec A53)

\* \* \*

#### **Aplikační a vysvětlující část**

**Předmět standardu** (viz odstavec 1 a 3)

A1. Vnitřní kontrolní systém je proces navržený za účelem poskytnutí přiměřené jistoty ohledně dosažení cílů vztahujících se ke spolehlivosti účetního výkaznictví, provozní účinnosti a úspornosti a souladu s příslušnými právními předpisy. Kontroly vztahující se k provozní činnosti servisní organizace a cílům v oblasti souladu (compliance) mohou být relevantní pro vnitřní kontrolní systém uživatelské účetní jednotky, pokud jde o účetní

výkaznictví. Takové kontroly se mohou týkat tvrzení v oblasti prezentace a zveřejnění účetních zůstatků, skupin transakcí a zveřejněných údajů nebo se mohou týkat důkazních informací, které auditor uživatelské účetní jednotky hodnotí nebo používá při aplikaci auditorských postupů. Například kontroly v servisní organizaci zpracovávající mzdové účetnictví, které se týkají včasných odvodů srážek ze mzdy, mohou být relevantní pro uživatelskou účetní jednotku, neboť pozdní platby s sebou mohou nést penále a pokuty, které by znamenaly závazek pro uživatelskou účetní jednotku. Stejně tak kontroly v servisní organizaci týkající se přijatelnosti investičních transakcí z regulatorního hlediska, mohou být považovány za relevantní pro prezentaci a zveřejnění transakcí a účetních zůstatků v účetní závěrce uživatelské účetní jednotky. Určení, zda kontroly v servisní organizaci týkající se provozní činnosti a souladu (compliance) jsou relevantní pro vnitřní kontrolní systém uživatelských účetních jednotek týkající se účetního výkaznictví, je věcí odborného úsudku, s ohledem na kontrolní cíle určené servisní organizací a vhodnost kritérií.

- A2. Servisní organizace nemusí být schopna tvrdit, že její systém je vhodně navržen, například v případě, že používá systém navržený uživatelskou účetní jednotkou nebo pokud je systém určen ve smlouvě mezi uživatelskou účetní jednotkou a servisní organizací. Vzhledem k neoddělitelnosti vhodného návrhu kontrol a jejich provozní účinnosti absence tvrzení ohledně jejich návrhu pravděpodobně auditorovi servisní organizace znemožní dojít k závěru, že kontroly poskytují přiměřenou jistotu ohledně splnění kontrolních cílů, a tudíž vydat výrok k provozní účinnosti kontrol. Auditor může alternativně přijmout zakázku na provedení dohodnutých postupů, v jejímž rámci provede testy kontrol, nebo ověřovací zakázku dle ISAE 3000, aby mohl na základě testů kontrol posoudit, zda kontroly byly provozně účinné tak, jak je popsáno.

### Definice

- A3. Definice „kontrol v servisní organizaci“ zahrnuje aspekty informačních systémů uživatelských účetních jednotek, které jsou spravovány servisní organizací, a může také zahrnovat aspekty jedné nebo více částí vnitřního kontrolního systému v servisní organizaci. Může například zahrnovat aspekty kontrolního prostředí servisní organizace, monitorování a kontrolní činnosti vztahující se k poskytovaným službám. Nezahrnuje však kontroly v servisní organizaci, které se nevztahují k dosažení kontrolních cílů stanovených v popisu systému servisní organizace, jako například kontroly vztahující se k přípravě účetní závěrky samotné servisní organizace.

- A4. Pokud je použita metoda zahrnutí, požadavky tohoto ISAE se vztahují také na služby poskytované subservisní organizací, včetně obdržení souhlasu týkajícího se záležitostí uvedených v odstavcích 13(b)(i)-(v) od subservisní organizace namísto od servisní organizace. Provádění postupů v subservisní organizaci s sebou nese potřebu koordinace a komunikace mezi servisní organizací, subservisní organizací a auditorem servisní organizace. Metoda zahrnutí je obecně proveditelná pouze v případě, že servisní a subservisní organizace jsou spřízněné nebo pokud použití této metody umožňuje smlouva mezi servisní organizací a subservisní organizací.

### Etické požadavky

- A5. Auditor servisní organizace podléhá příslušným požadavkům na nezávislost, které se běžně skládají z částí A i B kodexu IFAC spolu přísnějšími národními požadavky. Kodex IFAC pro provádění zakázky podle tohoto ISAE nepožaduje, aby byl auditor servisní organizace nezávislý na každé uživatelské účetní jednotce.

**Vedení a osoby pověřené správou a řízením**

A6. Formy vedení a správy a řízení jsou různé v závislosti na jurisdikci účetní jednotce a jsou ovlivněny různým kulturním a právním prostředím, velikostí a typem vlastnictví. Taková různorodost znamená, že tento ISAE nemůže pro každou zakázku určit osobu nebo osoby, se kterými by auditor servisní organizace měl být v kontaktu ohledně různých záležitostí. Servisní organizace může být například organizační složkou jiné organizace, nikoli samostatnou právnickou osobou. V těchto případech může identifikace vhodných osob z vedení nebo osob pověřených správou a řízením vyžadovat použití odborného úsudku.

**Přijetí zakázky a pokračování v ní**

*Kvalifikace a schopnosti pro provedení zakázky (viz odstavec 13(a)(i))*

A7. Příslušná kvalifikace a schopnosti provést zakázku zahrnují například:

- Znalost daného oboru;
- Porozumění informačním technologiím a systémům;
- Zkušenosti s hodnocením rizik vztahujících se k vhodnému návrhu kontrol;
- Zkušenosti s návrhem a testováním kontrol a hodnocením výsledků.

*Tvrzení servisní organizace (viz odstavec 13(b)(i))*

A8. Odmítnutí servisní organizace poskytnout tvrzení v písemné podobě poté, co auditor servisní organizace přijal zakázku nebo se rozhodl v ní pokračovat, představuje omezení rozsahu, které má za následek odstoupení auditora od zakázky. Pokud právní předpisy neumožňují auditorovi servisní organizace odstoupit od zakázky, auditor odmítne výrok.

*Vhodný základ pro tvrzení servisní organizace (viz odstavec 13(b)(ii))*

A9. V případě zprávy typu 2 tvrzení servisní organizace obsahuje prohlášení o tom, že kontroly vztahující se ke kontrolním cílům stanoveným v popisu systému servisní organizace byly v průběhu daného období provozně účinné. Toto tvrzení může být založeno na monitorovacích aktivitách servisní organizace. Monitorování kontrol je proces, který má za účel hodnotit účinnost kontrol v průběhu času. Zahrnuje hodnocení účinnosti kontrol v pravidelných intervalech, identifikaci a komunikaci nedostatků příslušným osobám v servisní organizaci a nezbytné kroky za účelem jejich odstranění. Servisní organizace provádí monitorování kontrol pomocí průběžných monitorovacích činností, samostatných hodnocení nebo kombinací obojího. Čím je větší úroveň a účinnost průběžných monitorovacích činností, tím je méně zapotřebí samostatných hodnocení. Probíhající monitorovací činnosti jsou často součástí běžných opakujících se činností servisní organizace a zahrnují pravidelné manažerské a kontrolní činnosti. Interní auditoři nebo osoby plnící obdobnou funkci mohou přispívat k monitorování činností servisní organizace. Monitorovací činnosti mohou také zahrnovat používání informací získaných od třetích stran, jako např. stížností zákazníků a pravidelné komentáře, které mohou naznačovat problémy nebo zdůraznit oblasti, kde je potřeba zlepšení. Fakt, že auditor servisní organizace bude vydávat zprávu o provozní účinnosti kontrol, není náhradou pro vlastní postupy servisní organizace za účelem poskytnutí vhodného základu pro své tvrzení.

*Identifikace rizik (viz odstavec 13(b)(iv))*

A10. Jak je uvedeno v odstavci 9(c), kontrolní cíle se vztahují k rizikům, která by tyto kontroly měly omezovat. Například riziko, že transakce bude zaúčtována v nesprávné výši nebo do nesprávného období, může být vyjádřeno kontrolním cílem, že transakce jsou zaúčtovány ve správné výši a do správného období. Servisní organizace je odpovědná za identifikaci rizik, která ohrožují dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu jejího systému. Servisní organizace může používat formální i neformální postupy pro identifikaci příslušných rizik. Formální postupy mohou zahrnovat odhad významnosti identifikovaných rizik, hodnocení pravděpodobnosti jejich výskytu a rozhodování o krocích cílených na tato rizika. Protože se však kontrolní cíle vztahují k rizikům, která by tyto kontroly měly omezovat, pozorná identifikace kontrolních cílů při navrhování a implementaci systému servisní organizace může sama o sobě obsahovat neformální postup identifikace příslušných rizik.

*Přijetí změny podmínek zakázky (viz odstavec 14)*

- A11. Požadavek na změnu rozsahu zakázky může být nepřiměřeně zdůvodněn například v případě, kdy je požadováno vyloučení některých kontrolních cílů z rozsahu zakázky, neboť je pravděpodobné, že by byl výrok auditora servisní organizace modifikován; nebo v případě, že servisní organizace neposkytne auditorovi tvrzení v písemné podobě a je požadováno provést zakázku dle ISAE 3000.
- A12. Požadavek na změnu rozsahu zakázky může být přiměřeně zdůvodněn například v případě, kdy je požadováno vyloučení subservisní organizace, když servisní organizace nemůže zajistit přístup pro auditora a metoda přístupu ke službám subservisní organizace se změnila z metody zahrnutí na metodu vynětí.

**Hodnocení vhodnosti kritérií (viz odstavec 15–18)**

- A13. Kritéria musí být k dispozici předpokládaným uživatelům, aby mohli porozumět základům pro tvrzení servisní organizace o věrném zobrazení popisu jejího systému, vhodnosti návrhu kontrol a v případě zprávy typu 2 provozní účinnosti kontrol vztahujících se ke kontrolním cílům.
- A14. ISAE 3000 požaduje, aby auditor servisní organizace mimo jiné posoudil vhodnost kritérií a vhodnost předmětu zakázky.<sup>12</sup> Předmět zakázky je základní podmínkou zájmu předpokládaných uživatelů o zprávu o ověření. Následující tabulka popisuje předmět zakázky a minimální kritéria pro každý výrok ve zprávě typu 2 i typu 1.

---

<sup>12</sup> ISAE 3000, odstavce 18 – 19.

OVĚŘOVACÍ ZPRÁVY O KONTROLÁCH V SERVISNÍ ORGANIZACI

|  | <b>Předmět zakázky</b>   | <b>Kritéria</b>  | <b>Komentář</b>  |
|--|--|--|--|
| <i>Výrok o věrném zobrazení popisu systému servisní organizace (zprávy typu 1 i 2)</i> | Systém servisní organizace, který je pravděpodobně relevantní pro vnitřní kontrolní systém uživatelských účetních jednotek týkající se účetního výkaznictví a je pokryt zprávou o ověření audítorem servisní organizace. | Popis je věrně zobrazen, pokud: (a) prezentuje, jak byl systém servisní organizace navržen a implementován, včetně záležitostí uvedených v odstavcích 16(a)(i)–(viii); (b) v případě zprávy typu 2 obsahuje příslušné detaily změn systému servisní organizace v průběhu období, které pokrývá tento popis; a (c) neopomíjí ani nezkresluje informace, které se týkají rozsahu popisovaného systému servisní organizace s tím, že popis je vyhotoven za účelem splnění běžných požadavků širokého spektra uživatelských účetních jednotek a jejich auditorů, a nemusí tedy obsahovat každý aspekt systému servisní organizace, který uživatelská účetní jednotka může považovat za důležitý v daném prostředí. | Přesnou textaci kritérií pro tento výrok může být nutné upravit tak, aby byla konzistentní s kritérii danými například právními předpisy, skupinou uživatelů nebo profesním orgánem. Příklady kritérií pro tento příklad jsou uvedeny v ilustrativním tvrzení servisní organizace v Příloze 1. Odstavce A21–A24 poskytují další vodítko pro určení, zda jsou tato kritéria splněna. (Ve vztahu k požadavkům ISAE 3000 informace o předmětu zakázky <sup>13</sup> pro tento výrok je popis systému servisní organizace a její tvrzení o věrném zobrazení popisu.) |

<sup>13</sup> „informace o předmětu zakázky“ je výsledek hodnocení předmětu zakázky vyplývající z použití kritérií na předmět zakázky.

OVĚŘOVACÍ ZPRÁVY O KONTROLÁCH V SERVISNÍ ORGANIZACI

|   | <b>Předmět zakázky</b>   | <b>Kritéria</b>  | <b>Komentář</b>   |   |
|---|--|--|---|---|
| <i><b>Výrok o vhodnosti návrhu a provozní účinnosti kontrol (zprávy typu 2)</b></i> | Vhodnost návrhu a provozní účinnost kontrol, které jsou nezbytné k dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace. | Kontroly jsou vhodně navrženy a jsou provozně účinné, pokud: (a) servisní organizace identifikovala rizika, která ohrožují dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu jejího systému; (b) kontroly identifikované v tomto popisu by, pokud by fungovaly tak, jak je popsáno, poskytly přiměřenou jistotu, že tato rizika neznemožňují dosažení uvedených kontrolních cílů; a (c) tyto kontroly byly v průběhu daného období konzistentně používány tak, jak byly navrženy. To zahrnuje i fakt, zda byly manuální kontroly vykonávány osobami s vhodnými schopnostmi a pravomocemi. | Pokud jsou kritéria pro tento výrok splněna, kontroly poskytnou přiměřenou jistotu, že k nim se vztahující kontrolní cíle byly v průběhu daného období dosaženy. (Ve vztahu k požadavkům ISAE 3000 je informací o předmětu zakázky pro tento výrok tvrzení servisní organizace o tom, že kontroly byly vhodně navrženy a byly provozně účinné.) | Kontrolní cíle, které jsou uvedeny v popisu systému servisní organizace, jsou součástí kritérií pro tyto výroky. Dané kontrolní cíle se budou lišit pro každou zakázku. Pokud auditor servisní organizace při formování svého názoru na popis dojde k závěru, že kontrolní cíle nejsou věrně zobrazeny, pak tyto kontrolní cíle nejsou vhodnou součástí kritérií použitých při formování výroku k návrhu nebo provozní účinnosti kontrol. |
| <i><b>Výrok o vhodnosti návrhu kontrol (zprávy typu 1)</b></i>                      | Vhodnost návrhu kontrol, které jsou nezbytné k dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace.                     | Kontroly jsou vhodně navrženy, pokud: (a) servisní organizace identifikovala rizika, která ohrožují dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu jejího systému; (b) kontroly identifikované v tomto popisu by, pokud by fungovaly tak, jak je popsáno, poskytly přiměřenou jistotu, že tato rizika neznemožňují dosažení uvedených kontrolních cílů.  | Splnění těchto kritérií samo o sobě neposkytuje žádnou jistotu o tom, že k nim se vztahující kontrolní cíle byly dosaženy, jelikož nebyla získána žádná jistota o fungování kontrol. (Ve vztahu k požadavkům ISAE 3000 je informací o předmětu zakázky pro tento výrok tvrzení servisní organizace o tom, že kontroly byly vhodně navrženy.)    |   |

A15. Odstavec 16(a) popisuje řadu vhodných prvků popisu systému servisní organizace. Tyto prvky nemusí být vhodné, pokud popisovaný systém není systémem určeným pro zpracování transakcí, ale například systémem vztahujícím se k obecným IT kontrolám ohledně hostování IT aplikace, avšak ne ke kontrolám zabudovaným v samotné aplikaci.

**Významnost (materialita)** (viz odstavec 19 a 54)

A16. Pro zakázku týkající se zprávy o kontrolách v servisní organizaci se koncept významnosti (materiality) týká systému, o kterém se podává zpráva, nikoli finančních informací

uživatelských účetních jednotek. Auditor servisní organizace plánuje a provádí takové postupy, aby mohl určit, zda je popis systému servisní organizace ve všech významných ohledech věrně prezentován, zda jsou ve všech významných ohledech kontroly vhodně navrženy a zda byly v případě zprávy typu 2 kontroly ve všech významných ohledech provozně účinné. Koncept významnosti (materiality) bere v úvahu, že zpráva ověření auditorem servisní organizace poskytuje informace o systému servisní organizace, které splní běžné požadavky širokého spektra uživatelských účetních jednotek a jejich auditorů, kteří rozumí způsobu, jakým byl systém užíván.

- A17. Významnost (materialita) ve vztahu k věrné prezentaci popisu systému servisní organizace a ve vztahu k návrhu kontrol zahrnuje primárně kvalitativní faktory, například zda popis obsahuje významné aspekty zpracování významných transakcí, zda popis opomíjí nebo zkresluje relevantní informace, a schopnost kontrol tak, jak jsou navrženy, poskytnout přiměřenou jistotu, že budou dosaženy kontrolní cíle. Významnost (materialita) vzhledem k výroku auditora servisní organizace o provozní účinnosti kontrol zahrnuje jak kvantitativní, tak kvalitativní faktory, například počet tolerovatelných a skutečných odchylek (kvantitativní faktor) a povahu a důvody jakýchkoli odchylek (kvalitativní faktor).
- A18. Koncept významnosti (materiality) se nepoužívá v popisu testů kontrol při zveřejňování výsledků testů, u nichž byly zjištěny odchylky. Je tomu tak proto, že za určitých okolností konkrétního uživatele nebo jeho auditora odchylka může být významná bez ohledu na to, zda dle úsudku auditora servisní organizace tato odchylka znemožňuje provozní účinnost kontroly. Například kontrola, k níž se odchylka váže, může být významná pro určitý typ chyby, která může být za určitých okolností významná (materiální) pro účetní závěrku uživatelské účetní jednotky.

#### **Porozumění systému servisní organizace (viz odstavec 20)**

- A19. Porozumění systému servisní organizace včetně kontrol, které jsou součástí zakázky, pomáhá auditorovi:
- Poznat hranice tohoto systému a to, jak je tento systém navázán na ostatní systémy.
  - Zhodnotit, zda popis systému servisní organizace věrně prezentuje systém, který byl navržen a implementován.
  - Určit, které kontroly jsou nezbytné k dosažení kontrolních cílů uvedených v popisu systému servisní organizace.
  - Zhodnotit, zda byly kontroly vhodně navrženy.
  - V případě zprávy typu 2 zhodnotit, zda byly kontroly provozně účinné.
- A20. Postupy auditora za účelem tohoto porozumění mohou zahrnovat:
- Dotazování osob v servisní organizaci, které mohou na základě úsudku auditora servisní organizace mít příslušné informace.
  - Pozorování provozu a inspekce dokumentů, zpráv, tištěných a elektronických záznamů zpracování dat.
  - Inspekce vybraných smluv mezi servisní organizací a uživatelskými účetními jednotkami za účelem identifikace společných podmínek.
  - Opakované provádění kontrolních postupů.



**Získávání důkazních informací ohledně popisu** (viz odstavec 21–22)

A21. Vzetí následujících otázek v úvahu může auditorovi servisní organizace pomoci určit, zda aspekty popisu, které jsou součástí zakázky, jsou ve všech významných ohledech věrně prezentovány:

- Zabývá se popis hlavními aspekty poskytovaných služeb (v rámci předmětu zakázky), u kterých se dá rozumně očekávat, že budou relevantní pro běžné potřeby širokého spektra auditorů uživatelských účetních jednotek při plánování jejich auditů účetních závěrek uživatelských účetních jednotek?
- Je popis připraven na tak detailní úrovni, že lze očekávat, že poskytne širokému spektru auditorů uživatelských účetních jednotek dostatečné informace za účelem porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému dle ISA 315?<sup>14</sup> Popis se nemusí zabývat každým aspektem zpracování dat servisní organizací nebo službou poskytovanou uživatelským účetním jednotkám a též nemusí být tak detailní, že by mohl ohrozit bezpečnost nebo jiné kontroly v servisní organizaci.
- Je popis připraven takovým způsobem, že nepomíjí ani nezkresluje informace, které mohou ovlivnit běžné potřeby širokého spektra uživatelů rozhodnutí auditorů, například opomíjí popis nějaké významné záležitosti nebo obsahuje některé významné nepřesnosti, jichž si je auditor servisní organizace vědom?
- Pokud byly z rozsahu zakázky vyňaty některé kontrolní cíle uvedené v popisu systému servisní organizace, uvádí popis jasně tyto vyňaté cíle?
- Byly kontroly identifikované v popisu implementovány?
- Jsou doplňkové kontroly v uživatelské účetní jednotce, pokud existují, přiměřeně popsány? Ve většině případů je popis kontrolních cílů slovně vyjádřen tak, že kontrolní cíle mohou být dosaženy samotnou provozní účinností kontrol implementovaných servisní organizací. V některých případech však kontrolní cíle uvedené v popisu systému servisní organizace nemohou být dosaženy samotnou servisní organizací, neboť jejich dosažení vyžaduje implementaci samostatných kontrol uživatelskými účetními jednotkami. To může nastat například tam, kde jsou kontrolní cíle specifikovány regulačním orgánem. Pokud popis obsahuje doplňkové kontroly v uživatelské účetní jednotce, popis samostatně tyto kontroly uvádí spolu se specifickými kontrolními cíli, které nemohou být samotnou servisní organizací dosaženy.
- Pokud byla použita metoda zahrnutí, uvádí popis samostatně kontroly v servisní a v subservisní organizaci? Pokud byla použita metoda vynětí, uvádí popis funkce, které jsou prováděny subservisní organizací? V případě metody vynětí nemusí popis popisovat detailní zpracování dat nebo kontroly v subservisní organizaci.

A22. Postupy auditora servisní organizace ke zhodnocení věrné prezentace popisu mohou zahrnovat:

- Zvážení povahy uživatelských účetních jednotek, a jak je služby poskytované servisní organizací mohou pravděpodobně ovlivňovat, například zda jsou uživatelské účetní jednotky z určitého oboru a zda jsou regulovány vládními institucemi.
- Pročtení standardních smluv a smluvních podmínek (pokud existují) uzavřených s uživatelskými účetními jednotkami za účelem porozumění smluvním závazkům servisní organizace.

<sup>14</sup> ISA 315 „Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí“

- Pozorování postupů prováděných zaměstnanci servisní organizace.
- Posouzení manuálů popisujících pravidla a procesy servisní organizace a posouzení ostatní systémové dokumentace, například vývojových grafů a popisů.

A23. Odstavec 21(a) požaduje, aby auditor servisní organizace zhodnotil, zda jsou kontrolní cíle uvedené v popisech systému servisní organizace přiměřené okolnostem. Vzetí následujících otázek v úvahu může auditorovi servisní organizace pomoci při tomto hodnocení:

- Byly kontrolní cíle stanoveny servisní organizací nebo třetími stranami, jako např. regulačními orgány, skupinou uživatelů, profesním orgánem držícím se transparentní tvorby předpisů?
- Pokud byly kontrolní cíle stanoveny servisní organizací, vztahují se k typům tvrzení běžně zakotveným v širokém spektru účetních závěrek uživatelských účetních jednotek, u kterých lze rozumně očekávat, že se k nim budou vztahovat kontroly v servisní organizaci? Ačkoli auditor servisní organizace většinou nebude schopen určit, jak se kontroly v servisní organizaci konkrétně vztahují k tvrzením zakotveným v účetních závěrkách jednotlivých uživatelských účetních jednotek, auditorovo porozumění povaze systému servisní organizace, včetně kontrol a poskytovaných služeb, pomáhá identifikovat typy tvrzení, ke kterým se kontroly budou pravděpodobně vázat.
- Pokud byly kontrolní cíle stanoveny servisní organizací, jsou kompletní? Kompletní kontrolní cíle představují pro široké spektrum auditorů uživatelských účetních jednotek rámec pro zhodnocení vlivu kontrol v servisní organizaci na tvrzení běžně zakotvená v účetních závěrkách uživatelských účetních jednotek.

A24. Postupy prováděné auditorem servisní organizace za účelem zjištění, zda byl systém servisní organizace implementován, mohou být podobné (a mohou být prováděny společně) s postupy prováděnými pro porozumění systému. Mohou zahrnovat sledování zpracování položek systémem servisní organizace a v případě zprávy typu 2 specifická dotazování o změnách v kontrolách implementovaných v průběhu období. Změny, které jsou významné pro uživatelské účetní jednotky nebo jejich auditory, jsou zahrnuty v popisu systému servisní organizace.

#### **Získávání důkazních informací ohledně návrhu kontrol** (viz odstavec 23 a 28(b))

A25. Z pohledu *uživatelské účetní jednotky* nebo *jejího auditora* je kontrola vhodně navržena, pokud samostatně nebo v kombinaci s jinými kontrolami poskytne přiměřenou jistotu, že významné (materiální) nesprávnosti buď nenastanou, nebo jsou identifikovány a opraveny. *Servisní organizace* nebo *její auditor* však nejsou spraveni o okolnostech v uživatelských účetních jednotkách, které určují, zda nesprávnost vzniklá z odchylky ve fungování kontroly je významná (materiální) pro uživatelské účetní jednotky. Proto je kontrola z pohledu auditora servisní organizace vhodně navržena, pokud samostatně nebo v kombinaci s jinými kontrolami poskytuje při správném fungování přiměřenou jistotu, že kontrolní cíle uvedené v popisu systému servisní organizace jsou dosaženy.

A26. Auditor servisní organizace může zvážit použití vývojových grafů, dotazníků nebo rozhodovacích tabulek pro jednodušší porozumění návrhu kontrol.

A27. Kontroly se mohou skládat z mnoha činností směřovaných na dosažení kontrolního cíle. Z tohoto důvodu, pokud auditor servisní organizace zhodnotí určité činnosti jako neúčinné

v dosahování konkrétního kontrolního cíle, existence ostatních činností může auditora servisní organizace přimět k závěru, že kontroly vztahující se k tomuto kontrolnímu cíli jsou vhodně navrženy.

### **Získávání důkazních informací ohledně provozní účinnosti kontrol**

*Hodnocení provozní účinnosti (viz odstavec 24)*

- A28. Z pohledu uživatelské účetní jednotky nebo jejího auditora je kontrola provozně účinná, pokud samostatně nebo v kombinaci s jinými kontrolami poskytuje přiměřenou jistotu, že významné (materiální) nesprávnosti, ať už způsobené podvodem nebo chybou, buď nenastanou, nebo jsou identifikovány a opraveny. *Servisní organizace* nebo *její auditor* však nejsou spraveni o okolnostech v uživatelských účetních jednotkách, které určují, zda nesprávnost vzniklá z odchylky ve fungování kontroly nastala, a pokud ano, zda je významná (materiální). Proto je kontrola z pohledu auditora servisní organizace provozně účinná, pokud samostatně nebo v kombinaci s jinými kontrolami poskytuje při správném fungování přiměřenou jistotu, že kontrolní cíle uvedené v popisu systému servisní organizace jsou dosaženy. Stejně tak servisní organizace ani její auditor nejsou schopni určit, zda by pozorovaná odchylka ve fungování kontroly vyústila ve významnou (materiální) nesprávnost z pohledu samostatné uživatelské účetní jednotky.
- A29. Porozumění kontrolám, které je dostatečné pro vydání výroku k vhodnosti návrhu kontrol nepředstavuje dostatečné důkazní informace o jejich provozní účinnosti, pokud neexistuje automatizace způsobující stálé fungování kontrol tak, jak byly navrženy a implementovány. Například získání informace o implementaci manuální kontroly v daném časovém okamžiku neposkytuje důkazní informace o fungování této kontroly v jiných časových okamžicích. Vzhledem ke konzistentnosti zpracování dat v počítačovém prostředí však provedení postupů pro určení návrhu automatizované kontroly a pro určení, zda byla implementována, může sloužit jako důkazní informace o provozní účinnosti této kontroly, pokud byly zhodnoceny a otestovány jiné kontroly, jako například kontroly změn počítačových programů.
- A30. Aby byla zpráva typu 2 užitečná pro auditory uživatelských účetních jednotek, obvykle pokrývá období alespoň 6 měsíců. Pokud je období kratší než 6 měsíců, auditor servisní organizace může považovat za vhodné popsat důvody pro toto kratší období ve zprávě o ověření. Okolnosti mající za následek zprávu pokrývající období kratší než 6 měsíců nastávají např. když (a) auditor servisní organizace je zakázkou pověřen blízko datu, kdy se má zpráva o kontrolách vydat; (b) servisní organizace (nebo konkrétní systém nebo aplikace) je v provozu méně než 6 měsíců; nebo (c) došlo k významným změnám kontrol a není možné čekat 6 měsíců s vydáním zprávy nebo vydat zprávu pokrývající systém před a po změnách.
- A31. Některé kontrolní postupy nemusí zanechávat důkazní informace o svém fungování, které by bylo možné následně testovat. V takovém případě může auditor servisní organizace považovat za nezbytné testovat provozní účinnost takových kontrolních postupů v různých časových okamžicích v průběhu období.
- A32. Auditor servisní organizace vydává výrok o provozní účinnosti kontrol v průběhu každého období, a proto jsou nutné dostatečné a vhodné důkazní informace o fungování kontrol v průběhu běžného období, aby auditor mohl takový výrok vydat. Znalost odchylek nalezených při předchozích zakázkách však může auditora servisní organizace vést ke zvýšení rozsahu testování v průběhu běžného období.

*Testování nepřímých kontrol (viz odstavec 25(b))*

- A33. Za určitých okolností může být nezbytné získat důkazní informace o provozní účinnosti nepřímých kontrol. Když se například auditor servisní organizace rozhodne otestovat provozní účinnost posuzování zpráv o výjimkách uvádějících tržby nad schválený úvěrový limit, posuzování takové zprávy a následné kroky jsou kontrolou, která je přímo relevantní pro auditora servisní organizace. Kontroly týkající se správnosti informací ve zprávách (například obecné počítačové kontroly) jsou nazývány jako „nepřímé“ kontroly.
- A34. Vzhledem ke konzistentnosti zpracování dat v počítačovém prostředí důkazní informace o implementaci automatizované aplikační kontroly spolu s důkazními informacemi o provozní účinnosti obecných kontrol v servisní organizaci (zvláště kontroly týkající se změn) mohou také poskytnout zásadní důkazní informace o její provozní účinnosti.

*Způsoby výběru položek pro testování (viz odstavec 25 (c) a 27)*

- A35. Způsoby výběru vzorků pro testování, které může auditor servisní organizace použít, jsou:
- (a) Výběr všech vzorků (100% testování). To může být vhodné pro testování kontrol, které jsou prováděny zřídka, například čtvrtletně, nebo pokud povaha důkazních informací o provádění kontroly způsobuje, že 100% testování je efektivní.
  - (b) Výběr specifických položek. To může být vhodné tam, kde by bylo 100% testování neefektivní a výběr vzorků by nebyl účinný, jako např. testování kontrol, které se neprovádí dostatečně často, aby poskytlo velký základní soubor pro výběr vzorků, například kontroly prováděné měsíčně nebo týdně; a
  - (c) Výběr vzorků. To může být vhodné pro testování kontrol, které jsou prováděny často, jednotným způsobem a zanechávají dokumentaci o jejich provádění.
- A36. Zatímco testování vybraných specifických položek je často efektivním způsobem získávání důkazních informací, nejedná se o výběr vzorků. Výsledky postupů aplikovaných na položky vybrané tímto způsobem nelze projektovat na celý základní soubor; stejně tak výběrové testování specifických položek neposkytuje důkazní informace o zbytku základního souboru. Na druhé straně výběr vzorků umožňuje učinit závěry o celém základním souboru na základě testování z něj vybraného vzorku.

**Práce interního auditu***Porozumění internímu auditu (viz odstavec 30)*

- A37. Interní audit může být odpovědný za provádění analýz, hodnocení, ujištění, doporučení a ostatní informace pro vedení a osoby pověřené správou a řízením. Interní audit v servisní organizaci může provádět činnosti vztahující se k vlastnímu systému a vnitřnímu kontrolnímu systému servisní organizace nebo činnosti vztahující se ke službám a systémům, včetně kontrol, které servisní organizace poskytuje uživatelským účetním jednotkám.

*Rozhodování, zda a do jaké míry použít práci interních auditorů (viz odstavec 33)*

- A38. Při určování očekávaného vlivu práce interních auditorů na povahu, načasování nebo rozsah postupů auditora servisní organizace mohou následující faktory poukázat na potřebu jiných nebo méně rozsáhlých postupů než obvykle:
- Povaha a rozsah práce provedené interními auditory nebo práce, která jimi bude provedena, je velmi omezen.

- Práce interních auditorů se vztahuje ke kontrolám, které jsou méně významné pro závěry auditora servisní organizace.
- Práce, která byla nebo bude interními auditory provedena, nevyžaduje subjektivní nebo složité úsudky.

*Použití práce interního auditu (viz odstavec 34)*

- A39. Povaha, načasování a rozsah postupů auditora servisní organizace aplikovaných na konkrétní práci interních auditorů záleží na tom, jak auditor servisní organizace zhodnotí významnost této práce na své závěry (například významnost rizik, která mají být testovanými kontrolami snížena), zhodnocení interního auditu a zhodnocení konkrétní práce interních auditorů. Tyto postupy mohou zahrnovat:
- Testování položek, které byly testovány interními auditory;
  - Testování ostatních podobných položek; a
  - Pozorování postupů provedených interními auditory.

*Vliv na ověřovací zprávu auditora servisní organizace (viz odstavec 36–37)*

- A40. Bez ohledu na stupeň samostatnosti a objektivity interního auditu není interní audit na servisní organizaci nezávislý tak, jak se považuje od auditora servisní organizace při provádění zakázky. Auditor servisní organizace má samostatnou odpovědnost za výrok uvedený v jeho zprávě o ověření a tuto odpovědnost nesnižuje to, že auditor servisní organizace použije práci interních auditorů.
- A41. Popis práce provedené interními auditory může auditor servisní organizace popsat více způsoby, například:
- Uvedením úvodní informace do popisu testů kontrol o tom, že některé práce provedené interním auditem byly použity při testování kontrol.
  - Přiřazení jednotlivých testů internímu auditu.

**Písemná prohlášení (viz odstavec 38 a 40)**

- A42. Písemná prohlášení vyžadovaná odstavcem 38 nejsou tvrzením servisní organizace, jak je definováno v odstavci 9(o), nýbrž jsou dodatečným požadavkem k tomuto tvrzení.
- A43. Pokud servisní organizace neposkytne písemná prohlášení požadovaná v souladu s odstavcem 38(c) tohoto ISAE, může být vhodné, aby auditor servisní organizace modifikoval výrok v souladu s odstavcem 55(d) tohoto ISAE.

**Ostatní informace (viz odstavec 42)**

- A44. Kodex IFAC požaduje, aby auditor servisní organizace nebyl spojován s informacemi, o kterých je přesvědčen, že:
- (a) Obsahují významně (materiálně) nesprávné nebo zavádějící údaje;
  - (b) Obsahují údaje nebo informace vytvořené nedbale;
  - (c) Opomíjí nebo zastírají požadované informace, kde by takové opomenutí nebo zastření bylo zavádějící.<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> Kodex IFAC, odstavec 110.2.

Pokud další informace uvedené v dokumentu obsahujícím popis systému servisní organizace a zprávu o ověření auditorem servisní organizace obsahují údaje o budoucnosti, jako například plány náprav nebo podmíněné plány a plány úprav systému zaměřené na odstranění odchylek uvedených v ověřovací zprávě auditora servisní organizace nebo tvrzení propagační povahy, která nejsou přiměřeně podložena, auditor servisní organizace může požadovat odstranění nebo úpravy těchto informací.

A45. Pokud servisní informace takové další informace odmítne odstranit nebo upravit, mohou být vhodné následující další kroky:

- Požadovat, aby servisní organizace konzultovala vhodné kroky se svými právníky.
- Popsat významný (materiální) nesoulad nebo významnou (materiální) nesprávnost ve zprávě o ověření.
- Pozdržet ověřovací zprávu do té doby, než bude záležitost vyřešena.
- Odstoupit od zakázky.

#### **Dokumentace** (viz odstavec 51)

A46. ISQC 1 (nebo národní požadavky, jsou-li přísnější) požaduje, aby auditorské společnosti zavedly pravidla a postupy pro včasnou kompletaci spisů auditora.<sup>16</sup> Vhodný časový limit pro kompletaci spisu auditora je běžně ne více než 60 dní od data zprávy.<sup>17</sup>

#### **Sestavení zprávy o ověření auditorem servisní organizace**

*Obsah ověřovací zprávy auditora servisní organizace* (viz odstavec 53)

A47. Ilustrativní příklady zpráv o ověření auditorem servisních organizací a k nim se vztahujících tvrzení servisních organizací jsou uvedeny v Přílohách 1 a 2.

*Předpokládání uživatele zprávy o ověření auditorem servisní organizace* (viz odstavec 53(e))

A48. Kritéria použitá pro zakázky, u nichž se vydává zpráva o kontrolách v servisní organizaci, jsou relevantní pouze pro podání informace o systému servisní organizace, včetně kontrol, těm, kteří rozumí tomu, jak byl tento systém použit pro účetní výkaznictví uživatelských účetních jednotek. Proto je toto uvedeno v ověřovací zprávě auditora servisní organizace. Auditor servisní organizace může navíc považovat za vhodné uvést omezení distribuce zprávy pro předpokládané uživatele, tedy zamezit distribuci jiným osobám nebo použití pro jiné účely).

*Popis testů kontrol* (viz odstavec 54)

A49. Při popisu povahy testů kontrol u zprávy typu 2 uživatelům zprávy o ověření auditorem servisní organizace pomůže, pokud jsou uvedeny:

- Výsledky všech testů, u nichž byly nalezeny odchylky, a to i v případě, že byly nalezeny jiné kontroly, na základě nichž auditor servisní organizace dojde k závěru, že příslušného kontrolního cíle bylo dosaženo nebo pokud byla tato testovaná kontrola později vyňata z popisu systému servisní organizace.

<sup>16</sup> ISQC 1, odstavec 45.

<sup>17</sup> ISQC 1, odstavec A54.

- Informace o příčinných faktorech pro nalezené odchylky, pokud auditor servisní organizace takové faktory odhalil.

*Modifikované výroky (viz odstavec 55)*

- A50. Ilustrativní příklady částí modifikovaných zpráv o ověření auditorem servisní organizace jsou uvedeny v Příloze 3.
- A51. I v případě vydání záporného výroku nebo v případě odmítnutí výroku může být vhodné v odstavci obsahujícím základ pro modifikaci výroku popsat důvody jakýchkoli ostatních záležitostí, kterých si je auditor servisní organizace vědom a které by bývaly vyvolaly modifikaci výroku, včetně jejich efektů.
- A52. V případě odmítnutí výroku z důvodu omezení rozsahu není většinou vhodné uvádět postupy, které byly provedeny, ani uvádět charakter zakázky, neboť by to mohlo zastínit odmítnutí výroku.

**Ostatní komunikační povinnosti (viz odstavec 56)**

- A53. Vhodné kroky ve vztahu k okolnostem uvedeným v odstavci 56 mohou zahrnovat:
- Obdržení právní rady ohledně následků různých kroků.
  - Komunikaci s osobami pověřenými správou a řízením.
  - Komunikaci se třetími stranami (např. regulačními orgány), pokud je to požadováno.
  - Modifikaci výroku auditora servisní organizace, nebo přidání odstavce obsahující další skutečnosti.
  - Odstoupení od zakázky.

**Příklad tvrzení servisní organizace**

Následující příklady tvrzení servisní organizace jsou pouze vodítkem a nejsou vyčerpávající nebo použitelné ve všech situacích.

**Příklad 1: Tvrzení servisní organizace typu 2**

Tvrzení servisní organizace

Přiložený popis byl připraven pro zákazníky, kteří použili *[typ nebo název]* systém, a jejich auditory, kteří mají dostatečné znalosti, aby při hodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti účetních závěrek zákazníků dokázali posoudit popis společně s ostatními informacemi včetně informací o kontrolách provozovaných samotnými zákazníky. *[Název jednotky]* potvrzuje, že:

(a) Přiložený popis na stranách *[bb-cc]* věrně zobrazuje *[typ nebo název]* systém pro zpracování transakcí zákazníků v období od *[datum]* do *[datum]*. Kritéria použitá pro tvorbu tohoto tvrzení byla taková, že tento popis:

(i) Prezentuje, jak je systém navržen a implementován, včetně:

- Typů poskytovaných služeb, včetně příslušných skupin zpracovávaných transakcí.
- Postupů, jak počítačových tak manuálních, kterými jsou tyto transakce iniciovány, zaznamenány, zpracovány, popřípadě opraveny a převedeny do zpráv připravovaných pro zákazníky.
- Příslušných účetních záznamů, podpůrné dokumentace a konkrétních účtů, které byly použity pro iniciaci, zaznamenání, zpracování a vykázání transakcí; to zahrnuje opravy nesprávných informací a tom jak byly informace převedeny do zpráv připravovaných pro zákazníky.
- Toho, jak systém naložil s významnými událostmi a podmínkami, které nejsou transakcemi.
- Postupů pro přípravu zpráv pro zákazníky.
- Příslušných kontrolních cílů a kontrol navržených za účelem jejich dosažení.
- Kontrol, u nichž v návrhu systému předpokládáme, že budou implementovány uživatelskými účetními jednotkami, a které, pokud je to nezbytné pro dosažení kontrolních cílů uvedených v přiloženém popisu, jsou uvedeny v popisu spolu s konkrétními kontrolními cíli, které nemohou být dosaženy námi samými.
- Ostatní aspekty kontrolního prostředí, proces vyhodnocení rizik, informační systém (včetně příslušných podnikových procesů) a komunikace, kontrolní činnosti a monitorovací kontroly relevantní pro zpracování a vykazování transakcí zákazníků.

(ii) Obsahuje příslušné detailní informace o změnách systému servisní organizace v období od *[datum]* do *[datum]*.

(iii) Nepomíjí ani nezkrsluje informace, které jsou relevantní pro popsání systému s tím, že popis je sestaven pro běžné potřeby širokého spektra zákazníků a jejich auditory, a



tudíž nemusí obsahovat každý aspekt systému, jaký může každý konkrétní zákazník považovat za důležitý ve svém prostředí.

- (b) Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v příloženém popisu byly vhodně navrženy a byly v období od [datum] do [datum] provozně účinné. Kritéria použitá pro tvorbu tohoto tvrzení byla následující:
- (i) Byla identifikována rizika, která ohrožovala dosažení cílů uvedených v popisu;
  - (ii) Identifikované kontroly by, pokud by fungovaly tak, jak je popsáno, poskytovaly přiměřenou jistotu, že tato rizika neohrožují dosažení těchto cílů; a
  - (iii) Kontroly byly konzistentně provozovány tak, jak byly navrženy, včetně toho, že manuální kontroly byly prováděny osobami s přiměřenými schopnostmi a pravomocemi v průběhu období od [datum] do [datum].

### **Příklad 2: Tvrzení servisní organizace typu 1**

Příložený popis byl připraven pro zákazníky, kteří použili [typ nebo název] systém, a jejich auditory, kteří mají dostatečné znalosti, aby při hodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti účetních závěrek zákazníků dokázali posoudit popis společně s ostatními informacemi včetně informací o kontrolách provozovaných samotnými zákazníky. [Název jednotky] potvrzuje, že:

- (a) Příložený popis na stranách [bb-cc] věrně zobrazuje [typ nebo název] systém pro zpracování transakcí zákazníků v období od [datum] do [datum]. Kritéria použitá pro tvorbu tohoto tvrzení byla taková, že tento popis:
- (i) Prezentuje, jak je systém navržen a implementován, včetně:
    - Typů poskytovaných služeb, včetně příslušných skupin zpracovávaných transakcí.
    - Postupů, jak počítačových tak manuálních, kterými jsou tyto transakce iniciovány, zaznamenány, zpracovány, popřípadě opraveny a převedeny do zpráv připravovaných pro zákazníky.
    - Příslušných účetních záznamů, podpůrné dokumentace a konkrétních účtů, které byly použity pro iniciaci, zaznamenání, zpracování a vykázání transakcí; to zahrnuje opravy nesprávných informací a tom jak byly informace převedeny do zpráv připravovaných pro zákazníky.
    - Jak systém naložil s významnými událostmi a podmínkami, které nejsou transakcemi.
    - Postupů pro přípravu zpráv pro zákazníky.
    - Příslušných kontrolních cílů a kontrol navržených za účelem jejich dosažení.
    - Kontrol, u nichž v návrhu systému předpokládáme, že budou implementovány uživatelskými účetními jednotkami a které, pokud je to nezbytné pro dosažení kontrolních cílů uvedených v příloženém popisu, jsou uvedeny v popisu spolu s konkrétními kontrolními cíli, které nemohou být dosaženy námi samými.

- Ostatní aspekty kontrolního prostředí, proces hodnocení rizik, informační systém (včetně příslušných podnikových procesů) a komunikace, kontrolní činnosti a monitorovací kontroly relevantní pro zpracování a vykazování transakcí zákazníků.
- (ii) Nepomíjí ani nezkrsluje informace, které jsou relevantní pro popsání systému s tím, že popis je sestaven pro běžné potřeby širokého spektra zákazníků a jejich auditorů a tudíž nemusí obsahovat každý aspekt systému, jaký může každý konkrétní zákazník považovat za důležitý ve svém prostředí.
- (b) Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v příloženém popisu byly vhodně navrženy k [datum]. Kritéria použitá pro tvorbu tohoto tvrzení byla následující:
- (i) Byla identifikována rizika, která ohrožovala dosažení cílů uvedených v popisu;  
a
  - (ii) Identifikované kontroly by, pokud by fungovaly tak, jak je popsáno, poskytovaly přiměřenou jistotu, že tato rizika neohrožují dosažení těchto cílů.

**Příklad zprávy o ověření auditorem servisní organizace**

Následující příklady zpráv jsou pouze vodítkem a nejsou vyčerpávající nebo použitelné ve všech situacích.

**Příklad 1: Zpráva o ověření auditorem servisní organizace typu 2****Zpráva o ověření popisu kontrol, jejich návrhu a provozní účinnosti nezávislým auditorem**

Komu: Servisní organizace XYZ

*Předmět zakázky*

Byli jsme požádáni, abychom vydali zprávu o popisu uvedeném na stranách [bb-cc], který servisní organizace XYZ zpracovala ke svému systému [typ nebo název] pro zpracování transakcí svých zákazníků v období od [datum] do [datum] (popis), a o návrhu a fungování kontrol vztahujících se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu.<sup>18</sup>

*Odpovědnosti servisní organizace XYZ*

Servisní organizace XYZ je odpovědná za sestavení popisu a přiloženého tvrzení na straně [aa] včetně úplnosti, správnosti a metody prezentace popisu a tvrzení, za poskytování služeb pokrytých tímto popisem, za stanovení kontrolních cílů a za návrh, implementaci a provozní účinnost kontrol za účelem dosažení uvedených kontrolních cílů.

*Odpovědnosti auditora servisní organizace*

Naší úlohou je na základě našich postupů vydat výrok k popisu servisní organizace XYZ a k návrhu a fungování kontrol vztahujících se ke kontrolním cílům uvedených v popisu. Naši zakázku jsme provedli v souladu s mezinárodním standardem pro ověřovací zakázky 3402, „Zprávy o ověření kontrol v servisní organizaci“, vydaným Radou pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy. Tento standard požaduje, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli naše postupy audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že, ve všech významných (materiálních) ohledech je popis věrně prezentován, kontroly jsou vhodně navrženy a jsou provozně účinné.

Ověřovací zakázka spočívající ve vydání zprávy o popisu, návrhu a o provozní účinnosti kontrol v servisní organizaci zahrnuje provedení postupů za účelem získání důkazních informací o zveřejněných informacích v popisu systému servisní organizace a o návrhu a provozní účinnosti kontrol. Vybrané postupy záleží na úsudku auditora, včetně vyhodnocení rizik, že popis není věrně prezentován, že kontroly nejsou vhodně navrženy a že nejsou provozně účinné. Naše postupy zahrnovaly testy provozní účinnosti těch kontrol, které jsme považovali za nezbytné pro získání přiměřené jistoty, že kontrolní cíle uvedené v popisu byly dosaženy. Ověřovací zakázka tohoto typu také zahrnuje zhodnocení celkové prezentace

---

<sup>18</sup> Pokud nejsou některé části popisu součástí zakázky, musí to být jasně uvedeno v ověřovací zprávě.

popisu, vhodnosti v něm uvedených cílů a vhodnosti kritérií určených servisní organizací a popsaných na straně [aa].

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

#### *Omezení kontrol v servisní organizaci*

Popis servisní organizace XYZ byl připraven pro běžné potřeby širokého spektra zákazníků a jejich auditorů, a nemusí tudíž obsahovat každý aspekt systému, který může každý jednotlivý zákazník považovat za důležitý v konkrétním prostředí. Kontroly v servisní organizaci také vzhledem ke své povaze nemusí zabránit nebo odhalit všechny chyby nebo opomenutí ve zpracování nebo vykazování transakcí. Podobně, projekce jakéhokoliv hodnocení účinnosti do budoucnosti s sebou nese riziko, že se kontroly v servisní organizaci mohou stát nepřiměřenými nebo nefunkčními.

#### *Výrok*

Náš výrok byl formulován na základě záležitostí uvedených v této zprávě. Pro formulaci našeho výroku jsme použili kritéria uvedená na straně [aa]. Podle našeho názoru ve všech významných (materiálních) ohledech:

- (a) Popis věrně zobrazuje systém [typ nebo název] tak, jak byl navržen a implementován v období od [datum] do [datum];
- (b) Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu byly vhodně navrženy v období od [datum] do [datum]; a
- (c) Testované kontroly, které jsme považovali za nezbytné pro získání přiměřené jistoty, že kontrolní cíle uvedené v popisu byly dosaženy, byly v období od [datum] do [datum] provozně účinné.

#### *Popis testů kontrol*

Konkrétní kontroly, které byly testovány a povaha, načasování a výsledky těchto testů jsou uvedeny na stranách [yy-zz].

#### *Předpokládání uživatelé a účel*

Tato zpráva a popis testů kontrol na stranách [yy-zz] jsou určeny pouze pro zákazníky, kteří užívali systém [typ nebo název] servisní organizace XYZ, a jejich auditory, kteří mají dostatečné znalosti, aby při hodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti účetních závěrek zákazníků dokázali posoudit zprávu spolu s ostatními informacemi včetně informací o kontrolách provozovaných samotnými zákazníky.

*[Podpis auditora servisní organizace]*

*[Datum ověřovací zprávy auditora servisní organizace]*

*[Adresa auditora servisní organizace]*

## **Příklad 2: Zpráva o ověření auditorem servisní organizace typu 1**

### **Zpráva o ověření popisu kontrol, jejich návrhu nezávislým auditorem**

Komu: Servisní organizace XYZ

#### *Předmět zakázky*

Byli jsme požádáni, abychom vydali zprávu o popisu uvedeném na stranách [bb-cc], který servisní organizace SYZ zpracovala ke svému systému [typ nebo název] pro zpracování transakcí svých zákazníků k [datum] (popis), a o návrhu a fungování kontrol vztahujících se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu.<sup>19</sup>

Neprováděli jsme žádné postupy týkající se provozní účinnosti kontrol uvedených v popisu, a proto k provozní účinnosti nevydáváme žádný výrok.

#### *Odpovědnosti servisní organizace XYZ*

Servisní organizace XYZ je odpovědná za sestavení popisu a přiloženého tvrzení na straně [aa] včetně úplnosti, správnosti a metody prezentace popisu a tvrzení, za poskytování služeb pokrytých tímto popisem, za stanovení kontrolních cílů a za návrh, implementaci a provozní účinnost kontrol za účelem dosažení uvedených kontrolních cílů.

#### *Odpovědnosti auditora servisní organizace*

Naší úlohou je na základě našich postupů vydat výrok k popisu servisní organizace XYZ a k návrhu kontrol vztahujících se ke kontrolním cílům uvedených v popisu. Naši zakázku jsme provedli v souladu s mezinárodním standardem pro ověřovací zakázky 3402, „Zprávy o ověření kontrol v servisní organizaci“, vydaným Radou pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy. Tento standard požaduje, abychom dodržovali etické požadavky a naplánovali a provedli naše postupy audit tak, abychom získali přiměřenou jistotu, že, ve všech významných (materiálních) ohledech je popis věrně prezentován a kontroly jsou vhodně navrženy.

Ověřovací zakázka spočívající ve vydání zprávy o popisu a návrhu kontrol v servisní organizaci zahrnuje provedení postupů za účelem získání důkazních informací o zveřejněných informacích v popisu systému servisní organizace a o návrhu kontrol. Vybrané postupy záleží na úsudku auditora, včetně vyhodnocení rizik, že popis není věrně prezentován a že kontroly nejsou vhodně navrženy. Ověřovací zakázka tohoto typu také zahrnuje zhodnocení celkové prezentace popisu, vhodnosti v něm uvedených cílů a vhodnosti kritérií určených servisní organizací a popsáných na straně [aa].

Jak je uvedeno výše, neprováděli jsme žádné postupy týkající se provozní účinnosti kontrol uvedených v popisu, a proto k provozní účinnosti nevydáváme žádný výrok.

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

---

<sup>19</sup> Pokud nejsou některé části popisu součástí zakázky, musí to být jasně uvedeno v ověřovací zprávě.

*Omezení kontrol v servisní organizaci*

Popis servisní organizace XYZ byl připraven pro běžné potřeby širokého spektra zákazníků a jejich auditorů a nemusí tudíž obsahovat každý aspekt systému, který může každý jednotlivý zákazník považovat za důležitý v konkrétním prostředí. Kontroly v servisní organizaci také vzhledem ke své povaze nemusí zabránit nebo odhalit všechny chyby nebo opomenutí ve zpracování nebo vykazování transakcí.

*Výrok*

Náš výrok byl formulován na základě záležitostí uvedených v této zprávě. Pro formulaci našeho výroku jsme použili kritéria uvedená na straně [aa]. Podle našeho názoru ve všech významných (materiálních) ohledech:

- (a) Popis věrně zobrazuje systém [typ nebo název] tak, jak byl navržen a implementován k [datum];
- (b) Kontroly vztahující se ke kontrolním cílům uvedeným v popisu byly vhodně navrženy k [datum].

*Předpokládání uživatelé a účel*

Tato zpráva a popis testů kontrol na stranách [yy-zz] jsou určeny pouze pro zákazníky, kteří užívali systém [typ nebo název] servisní organizace XYZ, a jejich auditory, kteří mají dostatečné znalosti, aby při hodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti účetních závěrek zákazníků dokázali posoudit zprávu spolu s ostatními informacemi včetně informací o kontrolách provozovaných samotnými zákazníky.

*[Podpis auditora servisní organizace]*

*[Datum ověřovací zprávy auditora servisní organizace]*

*[Adresa auditora servisní organizace]*

**Příklad modifikovaných zpráv o ověření auditorem servisní organizace**

Následující příklady zpráv jsou pouze vodítkem a nejsou vyčerpávající nebo použitelné ve všech situacích. Jsou založeny na příkladech zpráv uvedených v Příloze 2.

**Příklad 1: Výrok s výhradou – popis systému servisní organizace není ve všech významných ohledech věrně prezentován**

...

*Odpovědnosti auditora servisní organizace*

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

*Základ pro výrok s výhradou*

Příložený popis na straně [mn] uvádí, že servisní organizace XYZ používá identifikační čísla obsluhy a hesla k zamezení neoprávněného přístupu do systému. Na základě provedených postupů, které zahrnovaly dotazování zaměstnanců a pozorování činností, jsme zjistili, že identifikační čísla obsluhy a hesla se používají v aplikaci A a B, avšak ne v aplikacích C a D.

*Výrok s výhradou*

Náš výrok byl formulován na základě záležitostí uvedených v této zprávě. Pro formulaci našeho výroku jsme použili kritéria uvedená na straně [aa]. Podle našeho názoru, s výjimkou záležitosti popsané v odstavci Základ pro výrok s výhradou:

(a) ...

**Příklad 2: Výrok s výhradou – kontroly nejsou vhodně navrženy, aby poskytly přiměřenou jistotu, že kontrolní cíle uvedené v popisu systému servisní organizace budou dosaženy, pokud by kontroly byly provozně účinné**

....

*Odpovědnosti auditora servisní organizace*

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

*Základ pro výrok s výhradou*

Jak je uvedeno na straně [mn] příloženého popisu, servisní organizace občas provádí změny aplikačních programů za účelem oprav nedostatků nebo pro zlepšení funkčnosti. Postupy prováděné za účelem rozhodování, zda změny provést, a navrhování a implementace kontrol neobsahují kontrolu a schválení oprávněnými osobami, které by byly nezávislé na osobách, které změny provádějí. Neexistují také žádné konkrétní požadavky na testování takových změn nebo na předávání výsledků testů oprávněnému kontrolorovi před tím, než jsou změny implementovány.

*Výrok s výhradou*

Náš výrok byl formulován na základě záležitostí uvedených v této zprávě. Pro formulaci našeho výroku jsme použili kritéria uvedená na straně [aa]. Podle našeho názoru, s výjimkou záležitosti popsané v odstavci Základ pro výrok s výhradou:

(a) ...

**Příklad 3: Výrok s výhradou – kontroly nebyly v průběhu daného období provozně účinné (pouze pro zprávy typu 2)**

...

*Odpovědnosti auditora servisní organizace*

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

*Základ pro výrok s výhradou*

Servisní organizace XYZ ve svém popisu uvádí, že provozuje automatizované kontroly pro sesouhlasení přijatých splátek úvěrů s vygenerovanými předpisy. Jak je však uvedeno na straně [mn] popisu, tato kontrola nebyla z důvodu programových chyb v průběhu období od dd/mm/yyyy do dd/mm/yyyy provozně účinná. Z tohoto důvodu nebyl kontrolní cíl „Kontroly poskytují přiměřenou jistotu, že přijaté splátky úvěrů jsou správně zaúčtovány“ v průběhu období od dd/mm/yyyy do dd/mm/yyyy dosažen. XYZ implementovala změnu programu, který provádí tuto kalkulaci ke dni [datum] a na základě našich testů byl tento program provozně účinný v období od dd/mm/yyyy do dd/mm/yyyy.

*Výrok s výhradou*

Náš výrok byl formulován na základě záležitostí uvedených v této zprávě. Pro formulaci našeho výroku jsme použili kritéria uvedená na straně [aa]. Podle našeho názoru, s výjimkou záležitosti popsané v odstavci Základ pro výrok s výhradou:

**Příklad 4: Výrok s výhradou – auditor servisní organizace nebyl schopen získat dostatečné a vhodné důkazní informace**

...

*Odpovědnosti auditora servisní organizace*

Domníváme se, že získané důkazní informace tvoří dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

*Základ pro výrok s výhradou*

Servisní organizace XYZ ve svém popisu uvádí, že provozuje automatizované kontroly pro sesouhlasení přijatých splátek úvěrů s vygenerovanými předpisy. Elektronické zápisy provádění tohoto sesouhlasení v období od dd/mm/yyyy do dd/mm/yyyy však byly vymazány z důvodu chyby počítačového zpracování a nebyli jsme tudíž schopni otestovat fungování této kontroly v průběhu tohoto období. Z tohoto důvodu jsme nebyli schopni určit, zda byl



kontrolní cíl „Kontroly poskytují přiměřenou jistotu, že přijaté splátky úvěrů jsou správně zaúčtovány“ v průběhu období od *dd/mm/yyyy* do *dd/mm/yyyy* provozně účinný.

*Výrok s výhradou*

Náš výrok byl formulován na základě záležitostí uvedených v této zprávě. Pro formulaci našeho výroku jsme použili kritéria uvedená na straně [aa]. Podle našeho názoru, s výjimkou záležitosti popsané v odstavci Základ pro výrok s výhradou:

(a) ...