

# MEDZINÁRODNÝ ŠTANDARD NA SÚVISIACE SLUŽBY 4400

(Predtým ISA 920)

## ZÁKAZKY NA VYKONANIE ODSÚHLASENÝCH POSTUPOV TÝKAJÚCICH SA FINANČNÝCH INFORMÁCIÍ

(Štandard je účinný)

### OBSAH

#### Odseky

Úvod .....	1 – 3
Cieľ pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov .....	4 – 6
Všeobecné princípy pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov .....	7 – 8
Definovanie podmienok zákazky .....	9 – 12
Plánovanie .....	13
Dokumentácia.....	14
Postupy a dôkazy.....	15 – 16
Vypracovanie správy.....	17 – 18
Príloha 1: Príklad zákazkového listu pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov	
Príloha 2: Príklad správy o zistených skutočnostiach v súvislosti s účtami záväzkov	

Medzinárodný štandard na súvisiace služby (ISRS) 4400 „Zákazky na vykonanie odsúhlasených postupov týkajúcich sa finančných informácií“ treba čítať v kontexte „Predslovu k Medzinárodným štandardom na kontrolu kvality, audit, preverenie, iné uisťovacie a súvisiace služby“, ktorý vysvetľuje použitie a záväznosť ISRS

## Úvod

1. Účelom tohto Medzinárodného štandardu na súvisiace služby (ISRS) je vytvoriť štandardy a poskytnúť návod na profesionálnu zodpovednosť audítora<sup>1</sup> pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov týkajúcej sa finančných informácií a na formu a obsah audítorom vydanéj správy v súvislosti s danou zákazkou.
2. Uvedený štandard je určený pre zákazky týkajúce sa finančných informácií, môže však poskytovať vhodný návod aj pre zákazky týkajúce sa nefinančných informácií za predpokladu, že audítor má adekvátne znalosti o danom predmete a existujú primerané kritériá, na ktorých sa zakladajú zistenia. Návod v Medzinárodných audítorských štandardoch (ISA) môžu audítorovi pomôcť pri aplikácii tohto ISRS.
3. Pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov môže byť audítor zapojený do vykonania postupov týkajúcich sa jednotlivých položiek finančných údajov (napríklad účtov záväzkov, účtov pohľadávok, nákupov od spriaznených strán a tržieb a zisku segmentu účtovnej jednotky) finančného výkazu (napr. súvahy) alebo aj kompletných finančných výkazov.

## Cieľ pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov

4. **Cieľom pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov je, aby audítor vykonal postupy charakteru auditu, na ktorých sa audítor, účtovná jednotka a prípadné tretie strany dohodli, a podať správu o zistených skutočnostiach.**
5. Pretože audítor poskytuje iba správu o zistených skutočnostiach, nevyjadruje žiadne uistenie. Namiesto toho používateľa správy si sami zhodnotia postupy a v správe uvedené zistenia a z práce audítora si vyvodí vlastné závery.
6. Správa je obmedzená pre tie strany, ktoré odsúhlasili vykonanie týchto postupov, pretože iné strany, ktoré nepoznajú dôvody na vykonanie týchto postupov, môžu nesprávne pochopiť výsledky.

## Všeobecné princípy pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov

7. **Audítor má postupovať v súlade s *Etickým kódexom pre účtovných odborníkov, ktorý vydala Rada pre medzinárodné etické štandardy účtovných odborníkov (Kódex IESBA)*.** Etickými princípmi, ktorými sa riadi profesionálna zodpovednosť audítora pre tento typ zákazky, sú:
  - (a) bezúhonnosť,
  - (b) objektívnosť,
  - (c) odborná spôsobilosť a primeraná starostlivosť,
  - (d) dôvernosť informácií,
  - (e) profesionálne správanie sa,
  - (f) odborné štandardy.Nezávislosť sa pri zákazkách na vykonanie odsúhlasených postupov nevyžaduje, avšak

<sup>1</sup> Výraz „audítor“ sa vo všetkých usmerneniach Rady pre medzinárodné štandardy pre audit a uisťovacie služby používa vždy, keď sa hovorí o audite, preverovaní, iných uisťovacích a súvisiacich službách, ktoré možno vykonávať. Takáto zmienka neznamená, že osoba, ktorá vykonáva preverenie, iné uisťovacie alebo súvisiace služby musí byť audítorom finančných výkazov účtovnej jednotky.

## ZÁKAZKY NA VYKONANIE ODSÚHLASENÝCH POSTUPOV TÝKAJÚCICH SA FINANČNÝCH INFORMÁCIÍ

podmienky alebo ciele zákazky alebo národných štandardov môžu od audítora vyžadovať dodržanie princípu nezávislosti podľa Kódexu IESBA. V prípade, že audítor nie je nezávislý, mal by v správe o zistených skutočnostiach uviesť k tomu vyhlásenie.

8. **Audítor má pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov postupovať v súlade s týmto ISRS a v súlade s podmienkami zákazky.**

### Definovanie podmienok zákazky

9. **Audítor má zabezpečiť, aby predstavitelia účtovnej jednotky a zvyčajne aj iné špecifikované strany, ktoré dostanú správu o zistených skutočnostiach, jasne pochopili odsúhlasené postupy a podmienky zákazky.** Medzi záležitosti, ktoré treba odsúhlasiť, patria:
  - charakter zákazky vrátane skutočnosti, že vykonané postupy nebudú predstavovať audit alebo preverenie, a preto sa nebude vyjadrovať žiadne uistenie,
  - stanovenie účelu zákazky,
  - identifikácia finančných informácií, na ktoré sa budú aplikovať odsúhlasené postupy,
  - charakter, časové rozvrhnutie a rozsah špecifikovaných postupov, ktoré sa použijú,
  - predpokladaná forma správy o zistených skutočnostiach,
  - obmedzenia distribúcie správy o zistených skutočnostiach; v prípade, že také obmedzenie by bolo v rozpore so zákonnými požiadavkami, ak nejaké existujú, audítor by nemal zákazku prijať.
10. Za určitých okolností, napr. v prípade, ak sa postupy odsúhlasili medzi regulátormi, zástupcami odvetvia a zástupcami profesie účtovných odborníkov, sa môže stať, že audítor nebude môcť prediskutovať postupy so všetkými stranami, ktoré správu dostanú. V takých prípadoch audítor môže zvážiť napríklad prediskutovanie postupov, ktoré treba vykonať, s príslušnými zástupcami zúčastnených strán, preverenie príslušnej korešpondencie s danými stranami alebo zaslanie vzoru správy, ktorá sa bude vydávať.
11. Je v záujme klienta aj audítora, aby audítor poslal klientovi zákazkový list s uvedením kľúčových podmienok zákazky. Zákazkový list potvrdzuje prijatie zákazky audítorom a pomáha vyhnúť sa nedorozumeniam týkajúcich sa takých záležitostí, ako sú cieľ a rozsah zákazky, rozsah zodpovednosti audítora a forma správ, ktoré treba vydať.
12. Skutočnosti, ktoré by sa mali zahrnúť v zákazkovom liste sú:
  - zoznam postupov, ktoré treba vykonať, odsúhlasených medzi klientom a audítorom,
  - vyhlásenie, že distribúcia správy o zistených skutočnostiach bude obmedzená len na špecifikované strany, ktoré odsúhlasili postupy, ktoré treba vykonať.

Okrem toho audítor môže priložiť k zákazkovému listu vzor správy o zistených skutočnostiach, ktorá sa bude vydávať. Príklad zákazkového listu je uvedený v prílohe 1 k tomuto ISRS.

### Plánovanie

13. **Audítor má naplánovať prácu tak, aby sa zákazka vykonala efektívne.**

## Dokumentácia

14. **Audítor má dokumentovať záležitosti, ktoré sú dôležité pri poskytovaní dôkazov na podporu správy o zistených skutočnostiach a dôkazov, že zákazka sa vykonala v súlade s týmto ISRS a podmienkami zákazky.**

## Postupy a dôkazy

15. **Audítor má vykonávať odsúhlasené postupy a používať získané dôkazy ako základ na vypracovanie správy o zistených skutočnostiach.**
16. Medzi postupy používané pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov môžu patriť:
- získavanie informácií a analýzy,
  - prepočty, porovnávanie a iné kontroly správnosti,
  - pozorovanie,
  - preskúmanie,
  - získavanie potvrdení.

V prílohe 2 k tomuto ISRS je príklad správy, ktorá obsahuje názorný zoznam postupov, ktoré sa môžu použiť ako jedna časť typickej zákazky na vykonanie odsúhlasených postupov.

## Vypracovanie správy

17. V správe pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov treba dostatočne podrobne opísať účel a odsúhlasené postupy zákazky, čo umožní čitateľovi pochopiť charakter a rozsah vykonanej práce.
18. Správa o zistených skutočnostiach má obsahovať:
- (a) **názov,**
  - (b) **adresát (zvyčajne klienta, ktorý objednal audítora, aby vykonal odsúhlasené postupy),**
  - (c) **identifikáciu špecifických finančných alebo nefinančných informácií, na ktoré sa použili odsúhlasené postupy,**
  - (d) **vyhlásenie, že vykonané postupy boli tie postupy, ktoré sa odsúhlasili s príjemcom,**
  - (e) **vyhlásenie, že zákazka sa vykonala v súlade s Medzinárodným audítorským štandardom aplikovateľným na zákazky na vykonanie odsúhlasených postupov alebo relevantnými národnými štandardmi alebo postupmi,**
  - (f) **ak je to relevantné, vyhlásenie, že audítor nie je nezávislý od účtov nej jednotky,**
  - (g) **identifikáciu účelu, kvôli ktorému sa odsúhlasené postupy vykonali,**
  - (h) **zoznam špecifických postupov, ktoré sa vykonali,**
  - (i) **opis faktických zistení audítora vrátane dostatočných detailov zistených chýb a výnimiek,**
  - (j) **vyhlásenie, že vykonané postupy nepredstavujú ani audit, ani preverenie a že audítor nevyjadruje žiadne uistenie,**
  - (k) **vyhlásenie, že keby audítor vykonal dodatočné postupy, audit alebo**

## ZÁKAZKY NA VYKONANIE ODSÚHLASENÝCH POSTUPOV TÝKAJÚCICH SA FINANČNÝCH INFORMÁCIÍ

**preverenie, mohol by zistiť ďalšie záležitosti, ktoré by uviedol v správe,**

- (l) vyhlásenie, že správa je obmedzená výhradne pre tie strany, ktoré odsúhlasili postupy, ktoré sa vykonali,**
- (m) vyhlásenie (ak je to aplikovateľné), že správa sa týka len častí, účtov, položiek alebo špecifikovaných finančných a nefinančných informácií a že sa netýka finančných výkazov ako celku,**
- (n) dátum správy,**
- (o) adresu audítora,**
- (p) podpis audítora.**

V prílohe 2 tohto ISRS je príklad správy o zistených skutočnostiach týkajúcich sa finančných informácií vydanej v súvislosti so zákazkou na vykonanie odsúhlasených postupov.

### **Použitie vo verejnom sektore**

1. *Správa týkajúca sa zákazky vykonanej vo verejnom sektore nemusí byť obmedzená len pre tie strany, ktoré odsúhlasili postupy, ktoré sa majú vykonať, ale môže byť určená aj pre širší rozsah subjektov a ľudí (napríklad pre parlamentné prešetrenie špecifického verejného subjektu alebo vládneho úradu).*
2. *Takisto treba uviesť, že mandáty vo verejnom sektore sa podstatne menia a pozornosť treba venovať rozlíšeniu zákaziek, ktoré sú skutočne vykonané na základe „odsúhlasených postupov“ od zákaziek, od ktorých sa očakáva, že budú auditom finančných informácií, ako sú napríklad správy o hospodárení.*

**Príloha 1**

**Príklad zákazkového listu pri zákazke na vykonanie odsúhlasených postupov**

Nasledujúci list slúži ako návod v zmysle odseku 9 tohto ISRS a nie je zámerom považovať ho za štandardný list. Zákazkový list bude treba obmeniť v súlade s jednotlivými požiadavkami a okolnosťami.

Predstavenstvu alebo iným príslušným predstaviteľom klienta, ktorí objednali audítora.

Cieľom tohto listu je potvrdenie nášho chápania podmienok a cieľov našej zákazky, ako aj charakteru a obmedzení služieb, ktoré sa poskytnú. Zákazku vykonáme v súlade s Medzinárodným štandardom na súvisiace služby (alebo príslušnými národnými štandardmi alebo postupmi) aplikovateľným na zákazky na vykonanie odsúhlasených postupov, čo uvedieme v našej správe.

Dohodli sme sa na vykonaní nasledujúcich postupov a vydaní správy o zistených skutočnostiach vyplývajúcich z našej práce:

[opis charakteru, časového rozvrhnutia a rozsahu postupov, ktoré sa majú vykonať vrátane špecifického odkazu (kde je to aplikovateľné), na identifikovanie dokumentov a záznamov, ktoré treba prečítať, ako aj osoby, ktoré sa budú kontaktovať a strany, od ktorých sa získajú potvrdenia.]

Postupy, ktoré vykonáme, slúžia výhradne na to, aby Vám pomohli pri (uved'te účel). Našu správu nie je možné použiť na žiadne iné účely a slúži výhradne pre Vašu informáciu.

Postupy, ktoré vykonáme, nepredstavujú audit alebo preverenie vykonané v súlade s Medzinárodnými audítorskými štandardmi alebo Medzinárodnými štandardmi pre zákazky na preverenie (alebo príslušnými národnými štandardmi alebo postupmi), a preto sa nevyjadrí žiadne uistenie.

Tešíme sa na dobrú spoluprácu s Vašimi pracovníkmi a veríme, že nám sprístupnia všetky záznamy, dokumentáciu a iné informácie, ktoré budeme vyžadovať v súvislosti s našou zákazkou.

Náš honorár, ktorý budeme fakturovať podľa postupu prác, vychádza z času, ktorý potrebujú naši pracovníci určení na túto zákazku plus vedľajšie náklady. Jednotlivé hodinové sadzby sa líšia podľa stupňa zodpovednosti a požadovanej praxe a skúseností.

Prosíme podpísať a vrátiť pripojenú kópiu tohto listu na našu adresu na dôkaz toho, že je v súlade s Vaším chápaním podmienok zákazky vrátane špecifických postupov, ktoré sme odsúhlasili, že sa vykonajú.

XYZ & spol.

V mene spoločnosti ABC potvrdil

(podpis)

Meno a funkcia

Dátum

### **Príklad správy o zistených skutočnostiach v súvislosti s účtami záväzkov**

#### **SPRÁVA O ZISTENÝCH SKUTOČNOSTIACH**

Pre (tí, ktorí objednali audítora)

Vykonalí sme s Vami odsúhlasené a ďalej uvedené postupy zamerané na účty záväzkov spoločnosti ABC ku dňu (dátum), uvedené v pripojených tabuľkách (v tomto príklade nie sú uvedené). Našu zákazku sme vykonali v súlade s Medzinárodným štandardom na súvisiace služby (alebo uveďte príslušné národné štandardy alebo postupy) aplikovateľným na zákazky na vykonanie odsúhlasených postupov. Postupy sa vykonali výhradne s cieľom pomôcť Vám pri zhodnotení platnosti účtov záväzkov a sú zhrnuté takto:

1. Dostali sme a skontrolovali prírastok na účtoch záväzkov v predvahe ku dňu (dátum), ktoré pripravila spoločnosť ABC a celkový zostatok sme porovnali so zostatkom na príslušnom účte v hlavnej knihe.
2. Porovnali sme pripojený zoznam (v tomto príklade nie je uvedený) najvýznamnejších dodávateľov a ich dlžnú sumu k (dátum) s príslušnými menami a sumami v predvahe.
3. Dostali sme vyhlásenia od dodávateľov alebo sme požiadali dodávateľov, aby potvrdili dlžné zostatky k (dátum).
4. Tieto vyhlásenia alebo potvrdenia sme porovnali so sumami uvedenými v bode 2. Pri sumách, ktoré sa nezhodovali, sme dostali od spoločnosti ABC odsúhlasenia. Pri odsúhlaseniach, ktoré sme dostali, sme identifikovali a vypracovali zoznam neuhradených faktúr, dobropisov a nezinkasovaných šekov, ktorých hodnota presahovala sumu xxx USD. Následne prijaté faktúry a dobropisy a následne zaplatené šeky sme vyhľadali a preskúmali a presvedčili sme sa, že v skutočnosti by sa mali uviesť ako neuhradené v odsúhlaseniach.

Ďalej uvádzame naše zistenia:

- (a) K bodu 1 sme zistili, že prírastok bol správny a celková suma súhlasila.
- (b) K bodu 2 sme zistili, že porovnávané sumy boli v súlade.
- (c) K bodu 3 sme zistili, že sme dostali vyhlásenia od všetkých uvedených dodávateľov.
- (d) K bodu 4 sme zistili, že sumy súhlasili, alebo pri sumách, ktoré nesúhlasili, sme zistili, že spoločnosť ABC vypracovala odsúhlasenia a že dobropisy, faktúry a nezinkasované šeky v hodnote vyššej ako xxx USD sa náležite uviedli ako odsúhlasené položky s týmito výnimkami:

(opis výnimiek)

Pretože skôr uvedené postupy nepredstavujú ani audit, ani preverenie vykonané v súlade s Medzinárodnými audítorskými štandardmi alebo Medzinárodnými štandardmi pre zákazky na preverenie (alebo príslušnými národnými štandardmi alebo postupmi), nevyjadrujeme žiadne uistenie týkajúce sa účtov záväzkov k (dátum).

Ak by sme boli vykonali dodatočné postupy alebo by sme boli uskutočnili audit alebo preverenie finančných výkazov v súlade s Medzinárodnými audítorskými štandardmi alebo Medzinárodnými štandardmi pre zákazky na preverenie (alebo príslušnými národnými

## ZÁKAZKY NA VYKONANIE ODSÚHLASENÝCH POSTUPOV TÝKAJÚCICH SA FINANČNÝCH INFORMÁCIÍ

štandardmi alebo postupmi), mohli by sme zistiť iné záležitosti, ktoré by sme uviedli v našej správe.

Naša správa je určená len na účely uvedené v prvom odseku tejto správy a pre Vašu informáciu, a nie je možné ju použiť na žiadne iné účely alebo distribuovať žiadnym iným stranám. Táto správa sa týka iba už špecifikovaných účtov a položiek a netýka sa žiadnych finančných výkazov spoločnosti ABC ako celok.

AUDÍTOR

Dátum

Adresa