

*Załącznik nr 4.1 do uchwały Nr 2041/37a/2018  
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów  
z dnia 5 marca 2018 r.*

**KRAJOWY STANDARD USŁUG ATESTACYJNYCH INNYCH NIŻ BADANIE I PRZEGLĄD 3400**

**w brzmieniu**

**MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU USŁUG ATESTACYJNYCH 3400**

**SPRAWDZANIE  
PROGNOZOWANYCH INFORMACJI FINANSOWYCH**

**MIĘDZYNARODOWY STANDARD USŁUG ATESTACYJNYCH 3400**  
**(Wcześniej MSRF 810)**  
**SPRAWDZANIE PROGNOZOWANYCH INFORMACJI FINANSOWYCH**  
(Niniejszy standard ma moc obowiązującą)

**SPIS TREŚCI**

	Punkty
Wprowadzenie	1-7
Zapewnienie biegłego rewidenta dotyczące prognozowanych informacji finansowych	8-9
Podjęcie się wykonania usługi	10-12
Wiedza o działalności gospodarczej jednostki	13-15
Okres, którego dotyczą prognozowane informacje finansowe	16
Sprawdzanie informacji	17-25
Prezentacja i ujawnianie	26
Sprawozdanie ze sprawdzenia prognozowanych informacji finansowych	27-33

Międzynarodowy Standard Usług Atestacyjnych 3400 „Sprawdzanie prognozowanych informacji finansowych” należy czytać w kontekście „Przedmowy do międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli jakości, badań, przeglądów, innych usług atestacyjnych i usług pokrewnych”, która określa zastosowanie i obowiązywanie MSUA.

### **Wprowadzenie**

1. Celem niniejszego Międzynarodowego Standardu Usług Atestacyjnych (MSUA) jest ustalenie norm i wytycznych dotyczących sprawdzania prognozowanych informacji finansowych i wyrażenia opinii na ich temat, w tym także czynności sprawdzenia tzw. najlepszych szacunków i hipotez. Nie stosuje się niniejszego MSUA do sprawdzania prognozowanych informacji finansowych wyrażonych w formie ogólnikowej lub opisowej, np. zawartych w opracowaniach i analizach kierownictwa, prezentowanych w sprawozdaniach rocznych jednostek, chociaż wiele procedur przedstawionych w niniejszym standardzie może być do tego przydatnych.

**2. Podejmując się usługi sprawdzenia prognozowanych informacji finansowych biegły rewident powinien uzyskać wystarczające i odpowiednie dowody potwierdzające, że:**

a) założenia oparte na najlepszych szacunkach, przyjęte przez kierownictwo za podstawę prognozowanych informacji finansowych, nie są nieracjonalne a w przypadku przyjęcia pewnych hipotez, uwzględniono cele jakim służą te informacje,

b) prognozowane informacje finansowe zostały poprawnie przygotowane na podstawie przyjętych założeń,

c) prognozowane informacje finansowe zostały poprawnie zaprezentowane, a wszystkie istotne założenia zostały odpowiednio ujawnione wraz z jednoznacznym wskazaniem, czy zostały one ustalone na podstawie najlepszych szacunków, czy też są to jedynie hipotezy,

d) zasady zastosowane do przygotowania prognozowanych informacji finansowych są spójne z zasadami rachunkowości stosowanymi przy sporządzaniu historycznych sprawozdań finansowych [zawierających dane rzeczywiste].

3. „Prognozowane informacje finansowe” są to informacje oparte na założeniach dotyczących zdarzeń, które mogą nastąpić w przyszłości bądź działań, które jednostka może podjąć. Są one z istoty swej wysoce subiektywne, a osoby je przygotowujące w dużej mierze kierują się osądem. Prognozowane informacje finansowe mogą mieć formę planu lub projekcji bądź łączyć w sobie obydwie te formy; np. plan może dotyczyć jednego roku, a projekcja – pięciu lat.

4. Określenie „plan” oznacza prognozowane informacje finansowe przygotowane przy założeniu, że nastąpią pewne oczekiwane przez kierownictwo zdarzenia oraz, że kierownictwo podejmie pewne działania zgodnie z zamierzeniami sformułowanymi na dzień sporządzenia informacji (założenia oparte na najlepszych szacunkach).

5. Określenie „projekcja” oznacza prognozowane informacje finansowe przygotowane na podstawie:

a) hipotez dotyczących przyszłych zdarzeń i działań kierownictwa, które niekoniecznie muszą nastąpić, np. dotyczy to jednostek, które rozpoczynają działalność lub rozważają radykalną zmianę rodzaju swej działalności lub

b) połączenia założeń opartych na najlepszych szacunkach oraz hipotez.

Informacje takie przedstawione na dzień ich przygotowania, ilustrują możliwe skutki zaistnienia określonych zdarzeń lub podjęcia określonych działań (stanowią scenariusz obrazujący sytuację „co by było, gdyby”).

6. Prognozowane informacje finansowe mogą dotyczyć całego sprawozdania finansowego lub jednego, względnie kilku jego składników i mogą być przygotowane:

a) jako narzędzie przeznaczone dla wewnętrznych potrzeb kierownictwa, np. jako pomoc przy ocenie możliwych inwestycji kapitałowych lub

b) w celu przekazania ich stronom trzecim, np.:

- w formie prospektu emisyjnego informującego potencjalnych inwestorów o wynikach, jakich mogą się spodziewać w przyszłości,

- w formie sprawozdania rocznego zawierającego informacje kierowane do inwestorów, organów regulacyjnych i pozostałych zainteresowanych stron,

- w formie dokumentu zawierającego informacje przeznaczone dla wierzycieli na temat prognozowanych przepływów środków pieniężnych.

7. Za przygotowanie i prezentację prognozowanych informacji finansowych, w tym za określenie i ujawnienie założeń, na podstawie których zostały one przygotowane, odpowiada kierownictwo. Biegły rewident może podjąć się sprawdzenia prognozowanych informacji finansowych i sporządzenia sprawozdania na ten temat, co zwiększa ich wiarygodność, niezależnie od tego, czy informacje te są przeznaczone dla stron trzecich, czy też na potrzeby wewnętrzne jednostki.

### **Zapewnienie biegłego rewidenta dotyczące prognozowanych informacji finansowych**

8. Prognozowane informacje finansowe dotyczą zdarzeń i działań, które jeszcze nie nastąpiły i mogą nigdy nie nastąpić. Chociaż mogą być dostępne dowody potwierdzające założenia, na których oparto prognozowane informacje finansowe, to jednak ze swej istoty są one zorientowane na przyszłość, a ich spekulatywny charakter sprawia, że różnią się one zasadniczo od dowodów zazwyczaj dostępnych przy badaniu „historycznych” informacji finansowych. Z tych powodów biegły rewident nie może wyrazić opinii o tym, czy wyniki przedstawione w prognozowanych informacjach finansowych rzeczywiście zostaną osiągnięte.

9. Ponadto z uwagi na rodzaj dowodów dostępnych przy ocenie założeń, stanowiących podstawę prognozowanych informacji finansowych, biegły rewident może mieć trudności w uzyskaniu dostatecznego stopnia pewności, pozwalającego mu wyrazić pozytywną opinię o tym, że założenia nie zawierają istotnych nieprawidłowości. Dlatego też zgodnie z niniejszym MSUA, biegły rewident sporządzając sprawozdanie o racjonalności założeń przyjętych przez kierownictwo, może wyrazić jedynie umiarkowaną pewność. Jeżeli jednak biegły rewident uważa, że uzyskał odpowiedni stopień pewności, to nie ma przeszkód w sformułowaniu przez niego pozytywnego zapewnienia dotyczącego założeń przyjętych [przez kierownictwo].

### **Podjęcie się wykonania usługi**

10. Zanim biegły rewident podejmie się sprawdzenia prognozowanych informacji finansowych, powinien między innymi rozważyć następujące zagadnienia:

- zamierzone przeznaczenie informacji,
- czy informacje mają być powszechnie dostępne, czy też przewidziano ograniczenia w tym zakresie,
- rodzaj założeń – czy są to założenia oparte na najlepszych szacunkach, czy też hipotezy,
- elementy, jakie zostaną ujęte w informacjach,
- okres objęty przygotowanymi informacjami.

11. **Biegły rewident nie powinien podjąć się wykonania usługi, względnie powinien wycofać się z jej realizacji, jeżeli założenia są w sposób oczywisty nierealistyczne lub jeżeli jest przekonany, że prognozowane informacje finansowe nie spełniają wymogów wynikających z ich zamierzonego przeznaczenia.**

12. **Biegły rewident i zleceniodawca powinni uzgodnić warunki wykonania usługi.** Zarówno w interesie biegłego rewidenta jak i zleceniodawcy jest sporządzenie przez biegłego rewidenta listu intencyjnego, gdyż pozwala to na uniknięcie nieporozumień dotyczących zlecenia. List intencyjny powinien dotyczyć zagadnień omówionych w punkcie 10 oraz zawierać stwierdzenie o odpowiedzialności kierownictwa za przyjęte założenia oraz za przekazanie biegłemu rewidentowi wszystkich ważnych informacji i danych źródłowych stanowiących podstawę założeń.

### **Wiedza o działalności gospodarczej jednostki**

13. **Biegły rewident powinien uzyskać dostateczną wiedzę o działalności gospodarczej jednostki, aby móc na tej podstawie ocenić, czy jednostka ustaliła wszystkie znaczące założenia niezbędne do przygotowania prognozowanych informacji finansowych.** Biegły rewident powinien także zapoznać się ze sposobem sporządzania prognozowanych informacji finansowych w jednostce, analizując np.:

- kontrolę wewnętrzną systemu przygotowania prognozowanych informacji finansowych oraz wiedzę i doświadczenie osób przygotowujących te informacje,

- rodzaj dokumentacji sporządzonej przez jednostkę w celu uzasadnienia założeń przyjętych przez kierownictwo,

- zakres zastosowania technik statystycznych, matematycznych i wspomaganych komputerowo,
- metody opracowywania i stosowania założeń,
- dokładność prognozowanych informacji finansowych przygotowanych we wcześniejszych okresach oraz przyczyny znaczących odchyłań.

**14. Biegły rewident powinien ocenić, w jakim zakresie uzasadnione jest bazowanie na przedstawionych przez jednostkę historycznych informacjach finansowych.** Biegły rewident powinien posiadać wiedzę o „historycznych” informacjach finansowych, aby móc ocenić, czy prognozowane informacje finansowe zostały przygotowane w sposób spójny z historycznymi informacjami finansowymi oraz czy stanowią one wartościowy punkt odniesienia dla analizy założeń przyjętych przez kierownictwo. Biegły rewident powinien, np. ustalić, czy odnośne informacje historyczne były badane lub czy dokonano ich przeglądu oraz czy przy ich ustalaniu zastosowano akceptowalne zasady rachunkowości.

**15.** Jeżeli sprawozdanie z badania lub przeglądu historycznych informacji finansowych za poprzedni okres nie było sprawozdaniem w wersji niezmodyfikowanej lub też jeśli jednostka dopiero rozpoczyna działalność, to biegły rewident powinien przeanalizować odnośne fakty oraz ich wpływ na sprawdzenie prognozowanych informacji finansowych.

#### **Okres, którego dotyczą prognozowane informacje finansowe**

**16. Biegły rewident powinien wziąć pod uwagę okres, którego dotyczą prognozowane informacje finansowe.** W miarę wydłużania się okresu, którego dotyczą założenia, nabierają one coraz bardziej spekulatywnego charakteru; jednocześnie maleją możliwości zastosowania przez kierownictwo założeń opartych na najlepszych szacunkach. Okres ten nie powinien być dłuższy od okresu, który pozwala kierownictwu ustalić racjonalne podstawy dla przyjętych założeń. Dla biegłego rewidenta ważne są poniższe czynniki przy ocenie okresu, którego mają dotyczyć prognozowane informacje finansowe:

- cykl działalności – np. w trakcie realizacji dużej budowy, przyjęty okres może pokrywać się z czasem potrzebnym do jej zakończenia,
- stopień wiarygodności założeń – np. jeżeli jednostka wprowadza nowy produkt, wówczas okres, którego dotyczą prognozowane informacje finansowe może być krótki i podzielony na krótsze okresy – tygodnie lub miesiące. Jeżeli natomiast jedynym rodzajem działalności prowadzonym przez jednostkę jest długoterminowy najem nieruchomości, to uzasadnione jest przyjęcie długiego okresu,
- potrzeby użytkowników – np. prognozowane informacje finansowe mogą być przygotowane dla uzyskania kredytu i dotyczyć okresu, w którym powinny zostać uzyskane środki umożliwiające jego spłatę. Odmienną sytuację stanowią sporządzane przy emisji obligacji informacje dla inwestorów, mające zilustrować zamierzone wykorzystanie wpływów w przyszłym okresie.

#### **Sprawdzanie informacji**

**17. Ustalając rodzaj, czas przeprowadzenia i zakres procedur mających na celu sprawdzenie [informacji], biegły rewident powinien uwzględnić:**

- a) prawdopodobieństwo wystąpienia istotnych nieprawidłowości,**
- b) wiedzę uzyskaną w trakcie wykonywania wcześniejszych zleceń,**
- c) kompetencje kierownictwa w zakresie sporządzania prognozowanych informacji finansowych,**
- d) stopień, w jakim prognozowane informacje finansowe wynikają z osądu kierownictwa oraz**
- e) odpowiedniość i wiarygodność danych, na podstawie których przygotowano prognozowane informacje finansowe.**

**18.** Biegły rewident powinien ocenić źródło i wiarygodność dowodów potwierdzających założenia kierownictwa oparte na najlepszych szacunkach. Dostateczne i odpowiednie dowody uzasadniające takie założenia powinny pochodzić zarówno ze źródeł wewnętrznych jak i zewnętrznych i uwzględniać, czy w świetle informacji historycznych [danych wykonania] oraz oceny, odzwierciedlone w założeniach plany leżą w zakresie możliwości jednostki.

**19.** Biegły rewident powinien ocenić, czy przyjmując hipotetyczne założenia wzięto pod uwagę wszystkie znaczące, wynikające stąd skutki. Jeżeli, np. przyjęto założenie zwiększenia sprzedaży do poziomu przekraczającego aktualne zdolności produkcyjne jednostki, prognozowane informacje finansowe powinny uwzględniać niezbędne inwestycje zwiększające zdolności produkcyjne lub poniesienie kosztów alternatywnych środków, takich jak, np. zlecenie produkcji stronom trzecim, koniecznych do sprostania przewidywanemu zwiększeniu sprzedaży.

**20.** Chociaż od biegłego rewidenta nie wymaga się uzyskiwania dowodów potwierdzających hipotetyczne założenia, to jednak powinien on upewnić się, że przyjęte hipotezy są spójne z celem przygotowania prognozowanych informacji finansowych oraz że nie ma podstaw, aby sądzić, iż są one w sposób oczywisty nierealistyczne.

**21.** Biegły rewident powinien upewnić się, że prognozowane informacje finansowe zostały poprawnie przygotowane na podstawie założeń przyjętych przez kierownictwo. W tym celu, np. sprawdza przeliczenie

pewnych wartości i dokonuje przeglądu ich wewnętrznej spójności, czyli ustalenia, czy działania, jakie zmierza podjąć kierownictwo układają się w logiczną całość i czy nie pojawiają się niekonsekwencje dotyczące obliczenia kwot opartych na powszechnie stosowanych zmiennych, takich jak stopy procentowe.

22. Biegły rewident powinien zwrócić baczną uwagę na dziedziny szczególnie podatne na zmiany, które wywierają istotny wpływ na dane wynikowe objęte prognozowanymi informacjami finansowymi. To z kolei będzie oddziaływać na zakres wymaganych dowodów. Wpłyne też na ocenę – przez biegłego rewidenta – odpowiedności i stosowności ujawnionych informacji.

23. Jeżeli biegły rewident podjął się sprawdzenia jednego lub kilku elementów prognozowanych informacji finansowych, zawartych – np. w którymś ze składników sprawozdania finansowego, to ważne jest, aby rozważył powiązania tych elementów z pozostałymi składnikami sprawozdania finansowego.

24. Jeżeli prognozowane informacje finansowe obejmują swoim zakresem zakończoną już część bieżącego okresu, to biegły rewident powinien określić, w jakim zakresie trzeba zastosować pewne procedury do informacji historycznych [wynikowych]. Procedury te będą różne w zależności od okoliczności, np. od tego, ile czasu już upłynęło – z okresu, którego dotyczą prognozowane informacje finansowe.

**25. Biegły rewident powinien uzyskać pisemne oświadczenia kierownictwa o przeznaczeniu prognozowanych informacji finansowych, kompletności znaczących założeń przyjętych przez kierownictwo oraz potwierdzające odpowiedzialność kierownictwa za prognozowane informacje finansowe.**

### **Prezentacja i ujawnianie**

26. Oceniając sposób prezentacji i ujawniania prognozowanych informacji finansowych, poza uwzględnieniem określonych wymogów wynikających z ustaw, przepisów i standardów zawodowych, biegły rewident powinien ustalić, czy:

a) prezentacja prognozowanych informacji finansowych spełnia funkcję informacyjną i nie wprowadza w błąd,  
b) w wyjaśnieniach do prognozowanych informacji finansowych jednoznacznie ujawniono przyjęte zasady rachunkowości,

c) w wyjaśnieniach do prognozowanych informacji finansowych odpowiednio ujawniono przyjęte założenia. Należy jednoznacznie określić, czy założenia kierownictwa opierają się na najlepszych szacunkach, czy też mają charakter hipotez, przy czym jeżeli założenia dotyczą istotnych dziedzin, z którymi wiąże się znacząca niepewność, to należy odpowiednio ujawnić istnienie takiej niepewności i spowodowaną tym podatność przedstawionych wyników na zmiany,

d) podano datę przygotowania prognozowanych informacji finansowych. Kierownictwo powinno potwierdzić, że przyjęte założenia należy uznać za odpowiednie na ten dzień, nawet jeśli informacje, na których je oparto, były gromadzone przez pewien czas,

e) jeżeli wyniki zawarte w prognozowanych informacjach finansowych są wyrażone jako przedział wartości – to czy jednoznacznie ujawniono zasadę ustalania danych w ramach przedziału oraz czy przedział ten nie został dobrany w sposób tendencyjny lub wprowadzający w błąd oraz

f) ujawniono wszelkie zmiany zasad rachunkowości jakie nastąpiły od czasu ostatniego udostępnienia sprawozdania finansowego wraz z podaniem przyczyn zmian i ich wpływu na prognozowane informacje finansowe.

### **Sprawozdanie ze sprawdzenia prognozowanych informacji finansowych**

27. **Sprawozdanie biegłego rewidenta ze sprawdzenia prognozowanych informacji finansowych powinno zawierać:**

a) tytuł,  
b) adresata,  
c) identyfikację prognozowanych informacji finansowych,

d) powołanie na Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych lub odnośne standardy lub praktyki sprawdzania prognozowanych informacji finansowych,

e) oświadczenie, że kierownictwo jest odpowiedzialne za prognozowane informacje finansowe w tym także za założenia, na których je oparto

f) jeżeli ma to zastosowanie, wskazanie celu i/lub ograniczonego zakresu rozpowszechniania prognozowanych informacji finansowych,

g) zapewnienie przez zaprzeczenie czy przyjęte założenia stanowią racjonalną podstawę sporządzenia prognozowanych informacji finansowych,

h) opinia o tym, czy prognozowane informacje finansowe zostały poprawnie przygotowane na podstawie założeń i czy zostały zaprezentowane zgodnie z odpowiednimi założeniami koncepcyjnymi sprawozdawczości finansowej,

i) odpowiednie stwierdzenia dotyczące możliwości osiągnięcia wyników zawartych w prognozowanych informacji finansowych,

**j) datę sporządzenia sprawozdania, która powinna pokrywać się z datą zakończenia przeprowadzania procedur,**

**k) adres biegłego rewidenta oraz**

**l) podpis.**

28. Sprawozdanie tego rodzaju powinno:

- określać, czy na podstawie sprawdzonych dowodów uzasadniających założenia biegły rewident stwierdził cokolwiek, co kazałyby mu sądzić, że założenia nie stanowią racjonalnej podstawy sporządzenia prognozowanych informacji finansowych;

- wyrażać opinię, czy prognozowane informacje finansowe zostały poprawnie przygotowane na podstawie założeń oraz czy zostały zaprezentowane zgodnie z wymagającymi zastosowania założeniami koncepcyjnymi sprawozdawczości finansowej;

- stwierdzać, że:

- aktualne wyniki mogą się różnić od prognozowanych informacji finansowych, ponieważ przewidywane zdarzenia często nie następują zgodnie z oczekiwaniami, zaś spowodowane tym odchylenia mogą być istotne. I analogicznie, jeżeli prognozowane informacje finansowe są wyrażone jako pewien przedział wartości, należy stwierdzić brak pewności co do tego, że rzeczywiste wyniki będą mieściły się w tym przedziale oraz

- w przypadku projekcji, prognozowane informacje finansowe zostały przygotowane w celu (należy wskazać cel), w oparciu o zbiór założeń obejmujących także hipotezy przyszłych zdarzeń i działań kierownictwa, których urzeczywistnienie niekoniecznie musi nastąpić. W ten sposób uwrażliwia się czytelników, aby nie wykorzystywali prognozowanych informacji finansowych w innym celu niż wskazany w dokumencie.

29. Poniżej zamieszcza się fragment przykładowego niezmodyfikowanego sprawozdania na temat planu:

Sprawdziliśmy plan<sup>1</sup> zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Usług Atestacyjnych mającymi zastosowanie do sprawdzania prognozowanych informacji finansowych. Za plan, w tym za przedstawione w punkcie X wyjaśnienia założenia, na których został on oparty, odpowiada kierownictwo jednostki.

Sprawdzając dowody uzasadniające założenia, nie stwierdziliśmy niczego, co kazałoby nam sądzić, że nie stanowią one racjonalnej podstawy sporządzenia planu. Plan naszym zdaniem został poprawnie sporządzony na podstawie założeń i zaprezentowany zgodnie z ...<sup>2</sup>

Rzeczywiste wyniki mogą różnić się od przewidywań, ponieważ przewidywane zdarzenia często nie następują zgodnie z oczekiwaniami, a wynikające stąd odchylenia mogą być istotne.

30. Poniżej zamieszcza się fragment przykładowego sprawozdania w wersji niezmodyfikowanej na temat projekcji:

Sprawdziliśmy projekcję<sup>3</sup> zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Usług Atestacyjnych mającymi zastosowanie do sprawdzania prognozowanych informacji finansowych. Za projekcję, w tym za przedstawione w punkcie X wyjaśnienia założenia, na których została ona oparta, odpowiada kierownictwo jednostki.

Niniejsza projekcja została przygotowana (należy wskazać cel). Ponieważ jednostka dopiero rozpoczyna działalność, projekcję oparto na hipotezach dotyczących przyszłych zdarzeń i działań, które niekoniecznie muszą nastąpić. Dlatego zwracamy uwagę czytelników, że wykorzystanie niniejszej projekcji w innym celu, niż powyżej wskazany, może nie być właściwe.

Sprawdzając dowody uzasadniające założenia nie stwierdziliśmy niczego, co kazałoby nam sądzić, że nie stanowią one racjonalnej podstawy sporządzenia projekcji, przyjmując, że (należy podać lub powołać się na hipotezy). Projekcja naszym zdaniem została poprawnie sporządzona na podstawie założeń i zaprezentowana zgodnie z ...<sup>4</sup>

Nawet jeżeli zdarzenia przewidywane w hipotezach nastąpią, to rzeczywiste wyniki mogą różnić się od zawartych w projekcji, gdyż przewidywane zdarzenia często nie następują zgodnie z oczekiwaniami, a wynikające stąd odchylenia mogą być istotne.

**31. Jeżeli biegły rewident uważa prezentację i ujawnienie informacji o prognozowanych informacjach finansowych za nieodpowiednie, to w sprawozdaniu na temat prognozowanych informacji finansowych powinien wyrazić opinię z zastrzeżeniem lub opinię negatywną lub też, o ile jest to odpowiednie, wycofać się z wykonywania usługi.** Przykładem takiej sytuacji może być niewłaściwe ujawnienie w informacjach finansowych konsekwencji wszelkich założeń charakteryzujących się dużą podatnością na zmiany.

**32. Jeżeli biegły rewident jest przekonany, że jedno lub kilka znaczących założeń nie stanowi racjonalnej podstawy sporządzenia prognozowanych informacji finansowych na podstawie założeń opartych na najlepszych szacunkach, albo też jedno lub kilka znaczących założeń nie stanowi racjonalnej podstawy sporządzenia prognozowanych informacji finansowych na podstawie hipotez, to powinien wyrazić w**

---

<sup>1</sup> Należy podać nazwę jednostki, okres objęty planem oraz odpowiednie dane, takie jak numery stron lub nazwę poszczególnych sprawozdań finansowych.

<sup>2</sup> Należy wskazać odnośne założenia koncepcyjne sprawozdawczości finansowej.

<sup>3</sup> Należy podać nazwę jednostki, okres objęty planem oraz odpowiednie dane, takie jak numery stron lub nazwę poszczególnych sprawozdań finansowych.

sprawozdaniu na temat prognozowanych informacji finansowych opinię negatywną lub wycofać się z wykonywania usługi.

33. Jeżeli na sprawdzenie [prognozowanych informacji finansowych] wpływają warunki, które uniemożliwiają zastosowanie jednej lub kilku procedur uznanych za konieczne w danych okolicznościach, to biegły rewident powinien wycofać się z wykonywania usługi lub odmówić wyrażenia opinii i opisać ograniczenia zakresu sprawdzenia w sprawozdaniu na temat prognozowanych informacji finansowych.

Niniejszy *Międzynarodowy Standard Usług Atestacyjnych 3400* opublikowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) w styczniu 2005 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce (SKwP) oraz Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w lipcu 2005 r. Został wydany za zgodą IFAC. Tłumaczenie *Międzynarodowych Standardów Usług Atestacyjnych* zostało zatwierdzone przez IFAC i przeprowadzono je zgodnie z „*Oświadczeniem w sprawie tłumaczenia standardów i wytycznych wydanych przez IFAC*”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich *Międzynarodowych Standardów Usług Atestacyjnych* jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim *Międzynarodowy Standard Usług Atestacyjnych 3400* © 2005 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Usług Atestacyjnych 3400* © 2005 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Oryginalny tytuł: *Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements*, ISBN: 1-931949-38-7.