

*Załącznik nr 5.1 do uchwały Nr 2041/37a/2018
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 5 marca 2018 r.*

**KRAJOWY
STANDARD USŁUG POKREWNYCH 4400**

w brzmieniu

**MIĘDZYNARODOWEGO
STANDARDU USŁUG POKREWNYCH 4400**

UZGODNIONE PROCEDURY DOTYCZĄCE INFORMACJI FINANSOWYCH

MIĘDZYNARODOWY STANDARD USŁUG POKREWNYCH 4400

(Wcześniej MSRF 920)

UZGODNIONE PROCEDURY DOTYCZĄCE INFORMACJI FINANSOWYCH

(Niniejszy standard ma moc obowiązującą)

SPIS TREŚCI

	Punkty
Wprowadzenie	1-3
Cel usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur	4-6
Ogólne zasady wykonywania usług polegających na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur	7-8
Określenie warunków wykonania usługi	9-12
Planowanie	13
Dokumentacja	14
Procedury i dowody	15-16
Sprawozdanie [biegłego rewidenta]	17-18
<i>Załącznik 1:</i> Przykładowy list intencyjny w sprawie podjęcia się wykonania usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur	
<i>Załącznik 2:</i> Przykład sprawozdania z faktycznych ustaleń dotyczących zobowiązań	

Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych 4400 „Uzgodnione procedury dotyczące 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 MSUPo.

Wprowadzenie

1. Celem niniejszego Międzynarodowego Standardu Usług Pokrewnych (MSUPo) jest określenie norm i wytycznych dotyczących zawodowej odpowiedzialności biegłego rewidenta¹ w razie podjęcia się wykonania usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych, jak również formy i treści sprawozdania sporządzanego przez biegłego rewidenta w związku z wykonaniem usługi.

2. Niniejszy MSUPo traktuje o usługach dotyczących informacji finansowych. Może on także stanowić źródło użytecznych wytycznych wykorzystywanych przy wykonywaniu usług, które nie dotyczą informacji finansowych, pod warunkiem, że biegły rewident posiada wystarczającą wiedzę na temat danego zagadnienia oraz istnieją racjonalne kryteria, w oparciu o które będzie formułował wnioski. „Wytyczne stosowania Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej” biegły rewident może wykorzystać przy stosowaniu niniejszego MSUPo.

3. Wykonanie usługi polegającej na przeprowadzaniu uzgodnionych procedur może wywołać konieczność zastosowania pewnych procedur dotyczących pojedynczych pozycji sprawozdania finansowego (np. zobowiązań, należności, zakupów od jednostek powiązanych, sprzedaży i wyników segmentu należącego do jednostki), części składowej sprawozdania finansowego (np. bilansu) lub nawet wszystkich jego elementów.

Cel usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur

4. Celem usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur jest wykonanie przez biegłego rewidenta czynności mających charakter badania, których zakres został uzgodniony między biegłym rewidentem, jednostką oraz odpowiednimi stronami trzecimi oraz poinformowanie o faktycznych ustaleniach.

¹ Termin „biegły rewident” stosuje się w treści oświadczeń wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych zarówno do opisu usług badania, przeglądu, atestacji jak również usług pokrewnych. Nie oznacza to jednak, że osoba świadcząca usługi przeglądu, atestacji lub usługi pokrewne musi być biegłym rewidentem badającym sprawozdanie finansowe jednostki.

5. Biegły rewident sporządza sprawozdanie zawierające faktyczne ustalenia wynikające z przeprowadzenia uzgodnionych procedur, ale nie udziela żadnego zapewnienia. Natomiast użytkownicy sprawozdania [biegłego rewidenta] sami oceniają zarówno przeprowadzone procedury jak i ustalenia zawarte w sprawozdaniu biegłego rewidenta i sami formułują wnioski na podstawie pracy wykonanej przez biegłego rewidenta.

6. Sprawozdanie [biegłego rewidenta] jest dostarczane jedynie tym stronom, które uzgodniły przeprowadzenie określonych procedur, ponieważ inni – nie znając powodów przeprowadzenia procedur – mogliby nieprawidłowo zinterpretować uzyskane wyniki.

Ogólne zasady wykonywania usług polegających na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur

7. Biegły rewident powinien przestrzegać postanowień Kodeksu etyki zawodowych księgowych wydanego przez IFAC. Odpowiedzialność zawodową biegłego rewidenta przy tego rodzaju usługach określają następujące zasady etyki:

- a) uczciwość,
- b) obiektywizm,
- c) kompetencje zawodowe i należyta staranność,
- d) zachowanie tajemnicy,
- e) profesjonalna postawa oraz
- g) stosowanie standardów technicznych.

Przy wykonywaniu usług polegających na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur, zachowanie niezależności nie jest wymagane, jednak warunki lub cele zlecenia lub też krajowe standardy mogą nakładać na biegłego rewidenta obowiązek przestrzegania wymogów dotyczących zachowania niezależności określonych w *Kodeksie etyki zawodowych księgowych* IFAC. Jeżeli biegły rewident nie jest niezależny, powinien poinformować o tym w sprawozdaniu zawierającym faktyczne ustalenia.

8. Biegły rewident powinien wykonywać usługę polegającą na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur zgodnie z niniejszym MSUPo oraz warunkami podjęcia się wykonania usługi.

Określenie warunków wykonania usługi

9. Biegły rewident powinien zapewnić, aby przedstawiciele jednostki oraz określone strony trzecie, które otrzymają kopie sprawozdania zawierającego faktyczne ustalenia, w pełni rozumiały uzgodnione procedury oraz warunki wykonania usługi. Uzgodnienia wymagają:

- rodzaj usługi przy uwzględnieniu, że przeprowadzone procedury nie mają charakteru badania ani przeglądu, a zatem biegły rewident nie udzieli żadnego zapewnienia,
- określony cel usługi,
- wskazanie informacji finansowych, do których zostaną zastosowane uzgodnione procedury,
- rodzaj, czas przeprowadzenia i zakres szczegółowych procedur, które zostaną zastosowane,
- przewidywana forma sprawozdania zawierającego faktyczne ustalenia,
- ograniczenia dostępu do sprawozdania zawierającego faktyczne ustalenia. Jeżeli ograniczenie tego rodzaju pozostawałoby w sprzeczności z przepisami prawa, o ile takie by istniały, to biegły rewident nie powinien podjąć się takiej usługi.

10. W pewnych okolicznościach, np. gdy uzgodnienia dotyczące przeprowadzenia procedur nastąpiły między organem regulacyjnym, przedstawicielami danej branży oraz przedstawicielami zawodu księgowych, nie jest możliwe omówienie tych procedur z wszystkimi stronami, które otrzymają sprawozdanie. W takich przypadkach biegły rewident może, np. rozważyć omówienie procedur z odpowiednimi przedstawicielami zainteresowanych stron, przejrzanie odnośnej korespondencji pochodzącej od tych stron lub przesłanie im projektu sprawozdania, jakie zostanie przez niego sporządzone.

11. Zarówno w interesie zleceniodawcy, jak i biegłego rewidenta leży, aby biegły rewident wystosował list intencyjny określający zasadnicze warunki wykonania usługi. List intencyjny potwierdza fakt podjęcia się przez biegłego rewidenta wykonania usługi i pozwala uniknąć nieporozumień związanych z takimi kwestiami, jak cel i zakres zlecenia, zakres odpowiedzialności biegłego rewidenta oraz forma sprawozdania, które ma zostać sporządzone.

12. List intencyjny powinien zawierać:

- wykaz procedur, które zostaną przeprowadzone zgodnie z ustaleniami stron,
- oświadczenie, że sprawozdanie zawierające faktyczne ustalenia będzie udostępnione wyłącznie stronom, które uzgodniły procedury wymagające przeprowadzenia,

- ponadto biegły rewident może rozważyć załączenie do listu intencyjnego projektu sprawozdania zawierającego faktyczne ustalenia, które zostanie przez niego sporządzone. Przykład listu intencyjnego zawiera Załącznik 1 do niniejszego MSUPo.

Planowanie

13. Biegły rewident powinien tak zaplanować pracę, aby wykonanie usługi nastąpiło w sposób efektywny.

Dokumentacja

14. Biegły rewident powinien udokumentować ważne zagadnienia pozwalające w szczególności udowodnić stwierdzenia zawarte w sprawozdaniu z faktycznych ustaleń oraz wykonanie usługi zgodnie z niniejszym MSUPo oraz warunkami jej wykonania.

Procedury i dowody

15. Biegły rewident powinien przeprowadzić uprzednio uzgodnione procedury i wykorzystać uzyskane dowody jako podstawę do sporządzenia sprawozdania zawierającego faktyczne ustalenia.

16. Czynności wykonane w trakcie świadczenia usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur, mogą obejmować:

- zapytania i analizę,
- ponowne przeliczenie niektórych wartości, porównanie i inne metody sprawdzające poprawność obliczeń,
- obserwację,
- inspekcję,
- uzyskanie potwierdzeń.

Załącznik 2 do niniejszego MSUPo stanowi przykład sprawozdania zawierającego wykaz procedur, które mogą zostać zastosowane jako jedna część typowej usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur.

Sprawozdanie (biegłego rewidenta)

17. Sprawozdanie z wykonania usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur powinno opisywać cel oraz uzgodnione procedury w sposób na tyle szczegółowy, aby osoba czytająca sprawozdanie mogła zrozumieć rodzaj i zakres wykonanej pracy.

18. Sprawozdanie zawierające faktyczne ustalenia powinno zawierać:

- a) tytuł,**
- b) adresata (zazwyczaj jest nim zleceniodawca, który zlecił biegłemu rewidentowi przeprowadzenie uzgodnionych procedur),**
- c) wykaz określonych informacji finansowych i niefinansowych, do których zastosowano uzgodnione procedury,**
- d) oświadczenie, że procedury zastosowano zgodnie z ustaleniami dokonanymi z odbiorcą sprawozdania,**
- e) oświadczenie, że usługę wykonano zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych mającym zastosowanie do usług polegających na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur lub zgodnie z odnośnymi standardami i praktykami,**
- f) jeżeli biegły rewident nie jest niezależny od jednostki, należy zamieścić stosowne oświadczenie,**
- g) określenie celu przeprowadzenia uzgodnionych procedur,**
- h) listę szczegółowych procedur, które zostały zastosowane,**
- i) opis faktycznych ustaleń biegłego rewidenta, z podaniem wystarczająco szczegółowych informacji na temat wykrytych błędów i odchyień,**
- j) oświadczenie, że przeprowadzone procedury nie mają charakteru badania ani przeglądu, a zatem, że sprawozdanie nie dostarcza żadnego zapewnienia,**
- k) oświadczenie, że gdyby biegły rewident przeprowadził dodatkowe procedury, np. właściwe dla badania lub przeglądu, to mogłoby się zdarzyć, że ujawniłby i opisał w sprawozdaniu inne zagadnienia,**
- l) oświadczenie, że sprawozdanie jest przeznaczone wyłącznie dla stron, które uzgodniły przeprowadzenie procedur,**
- m) oświadczenie (tam gdzie ma to zastosowanie), że sprawozdanie dotyczy tylko określonych elementów, kont, pozycji lub informacji finansowych i niefinansowych, a nie całego sprawozdania finansowego jednostki,**
- n) datę sporządzenia sprawozdania,**

- o) adres biegłego rewidenta oraz**
- p) podpis biegłego rewidenta.**

Załącznik 2 do niniejszego MSUPo zawiera przykład sprawozdania zawierającego faktyczne ustalenia, sporządzonego w związku ze zleceniem polegającym na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych.

Specyfika sektora publicznego

1. Sprawozdanie sporządzone w wyniku wykonania usługi na rzecz jednostki sektora publicznego nie musi być przeznaczone wyłącznie dla stron, które uzgodniły przeprowadzenie procedur, lecz może być udostępnione szerszej grupie jednostek gospodarczych lub osób (np. w przypadku gdy procedury w danej jednostce sektora publicznego wykonywane są na wniosek parlamentu lub któregoś z ministerstw).

2. Należy także zauważyć, że instrukcje (mandaty) badania w sektorze publicznym różnią się znacznie między sobą w poszczególnych krajach. Dlatego też należy skrupulatnie rozróżnić usługi faktycznie dotyczące „przeprowadzenia uzgodnionych procedur” od usług, które mają charakter badania, jak np. polecenie sporządzenia sprawozdania z wyników działalności.

Załącznik 1

Przykładowy list intencyjny w sprawie podjęcia się wykonania usługi polegającej na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur

Poniższy list intencyjny w powiązaniu z punktem 9 niniejszego MSUPo ma charakter przykładu a nie wzorca. List intencyjny powinien ulec zmianom stosownie do indywidualnych wymogów i okoliczności.

Data

Do Zarządu, lub odpowiedniego przedstawiciela zleceniodawcy, który zaangażował biegłego rewidenta.

Niniejszy list potwierdza nasz sposób rozumienia warunków i celów oraz rodzaju i ograniczeń usługi, którą zamierzamy wykonać. Usługę wykonamy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych (lub powołać odpowiednie krajowe standardy lub praktykę), mającym zastosowanie do uzgodnionych procedur i na regulacje te powołamy się w sprawozdaniu.

Uzgodniliśmy przeprowadzenie następujących procedur i przedstawienie w sprawozdaniu faktycznych ustaleń, które uzyskaliśmy w wyniku przeprowadzonej przez nas pracy:

(należy opisać rodzaj, czas przeprowadzenia i zakres procedur, które zostaną zastosowane, z powołaniem – gdzie jest to odpowiednie – na źródła pochodzenia dokumentów i akt, które zostaną wykorzystane, jak również nazwiska osób i nazwy podmiotów, z którymi biegły rewident nawiąże kontakt oraz stron, od których będzie uzyskiwał potwierdzenia).

Procedury przez nas zastosowane będą przeprowadzone wyłącznie w celu udzielenia Państwu pomocy w zakresie (należy podać cel). Sprawozdanie, które sporządzimy, ma wyłącznie na celu przekazanie Państwu informacji i nie może być wykorzystywane w żadnym innym celu.

Procedury, które zastosujemy, nie będą miały charakteru badania ani przeglądu przeprowadzanego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania lub Międzynarodowymi Standardami Usług Przeglądu (lub powołać odpowiednie krajowe standardy lub praktykę), a zatem nie będą podstawą wyrażenia jakiegokolwiek formy zapewnienia.

Oczekujemy pełnej współpracy z Państwa pracownikami i liczymy na to, że udostępnią nam wszelkie zapisy, dokumentację oraz innego rodzaju informacje, o które zwrócimy się w związku z wykonywaną przez nas usługą. Nasze wynagrodzenie będzie fakturowane stosownie do postępu prac, zaś wysokość wynagrodzenia zostanie ustalona odpowiednio do czasu, jaki musiał zostać poświęcony przez osoby uczestniczące w wykonaniu usługi. Wysokość wynagrodzenia powiększy zwrot wydatków osób uczestniczących w wykonaniu usługi. Stawki godzinowe poszczególnych osób są zróżnicowane odpowiednio do odpowiedzialności, jaka wiąże się z danym zadaniem oraz niezbędnymi umiejętnościami i doświadczeniem.

Prosimy o podpisanie i zwrot załączonej kopii niniejszego listu jako potwierdzenia, że jego treść odpowiada Państwu rozumieniu warunków wykonania usługi, w tym specyficznych procedur, których przeprowadzenie uzgodniliśmy.

XYZ i spółka
W imieniu spółki ABC
zatwierdził
(podpis)

.....

Nazwisko i tytuł

Data

Załącznik 2

Przykład sprawozdania z faktycznych ustaleń dotyczących zobowiązań

SPRAWOZDANIE Z FAKTYCZNYCH USTALEŃ

Do (osób, które zatrudniły biegłego rewidenta)

Przeprowadziliśmy uzgodnione z Państwem poniżej wymienione procedury w związku z zobowiązaniami spółki ABC, według stanu (data), zestawionymi w załączonych wykazach (nie przedstawionych w przykładzie). Usługę tę wykonaliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych (lub powołać odpowiednie krajowe standardy lub praktykę), mającym zastosowanie do usług polegających na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur. Przedstawione poniżej procedury zostały przeprowadzone wyłącznie w celu udzielenia Państwu pomocy przy ocenie prawidłowości kwot zobowiązań:

1. Uzyskaliśmy i sprawdziliśmy, przygotowane przez spółkę ABC, zestawienie sald zobowiązań, według stanu na dzień (data) i porównaliśmy sumę sald zobowiązań z saldem końcowym wykazanym w księdze głównej.

2. Porównaliśmy załączony wykaz (niezamieszczony w przykładzie) głównych dostawców i kwot zobowiązań wobec nich na dzień (data) z nazwami podmiotów i kwotami wykazanymi w zestawieniu sald zobowiązań.

3. Uzyskaliśmy oświadczenia dostawców lub poprosiliśmy ich o potwierdzenie należnych im kwot na dzień (data).

4. Porównaliśmy te oświadczenia z kwotami, o których mowa w punkcie 2. W przypadku rozbieżności otrzymaliśmy uzgodnienia ze spółki ABC. W ramach uzgodnień zidentyfikowaliśmy i sporządziliśmy wykaz niezapłaconych faktur, not obciążeniowych i czeków o wartościach przekraczających kwotę \$xxx. Zebraliśmy i skontrolowaliśmy otrzymane w późniejszym terminie faktury i noty obciążeniowe oraz zapłacone w późniejszym terminie czeki i potwierdziliśmy, że faktycznie powinny zostać uznane za niezrealizowane na dzień przeprowadzania uzgodnień.

5. Nasze ustalenia przedstawiamy poniżej:

a) w związku z punktem 1 – stwierdziliśmy, że zestawienie jest prawidłowe i zgodne z sumą zobowiązań,

b) w związku z punktem 2 – stwierdziliśmy, że porównywane kwoty są zgodne,

c) w związku z punktem 3 – stwierdziliśmy, że wszyscy dostawcy przedstawili oświadczenia,

d) w związku z punktem 4 – stwierdziliśmy, że kwoty są zgodne, a w przypadku stwierdzenia rozbieżności spółka ABC dokonała uzgodnień. Noty obciążeniowe, faktury i niezrealizowane czeki na kwoty przekraczające \$xxx zostały odpowiednio zestawione jako pozycje uzgadniające, z zastrzeżeniem poniższych wyjątków (należy je wymienić).

Procedury, które przeprowadzimy nie mają charakteru badania ani przeglądu w rozumieniu Międzynarodowych Standardów Badania lub Międzynarodowych Standardów Usług Przeglądu (lub powołać odpowiednie krajowe standardy lub praktykę), dlatego nie wyrażamy żadnego zapewnienia dotyczącego stanu zobowiązań na dzień (data).

Gdybyśmy zastosowali dodatkowe procedury lub przeprowadzili badanie lub przegląd zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania lub Międzynarodowymi Standardami Usług Przeglądu (lub powołać odpowiednie krajowe standardy lub praktykę), naszą uwagę mogłyby zwrócić inne zagadnienia, o których zostałoby Państwo poinformowani.

Nasze sprawozdanie jest przeznaczone wyłącznie na potrzeby określone w punkcie pierwszym i ma na celu przekazanie Państwu stosownych informacji. Nie powinno ono być wykorzystywane w żadnym innym celu, ani

udostępniane stronom trzecim. Niniejsze sprawozdanie dotyczy wyłącznie sald i pozycji omawianych powyżej i nie odnosi się do całego sprawozdania finansowego spółki ABC.

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

Niniejszy *Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych 4400* 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 Pokrewnych* 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 Pokrewnych* jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim *Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych 4400* © 2005 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych 4400* © 2005 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

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