

Załącznik nr 3.1 do uchwały Nr 3436/52e/2019
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 8 kwietnia 2019 r.

KRAJOWY STANDARD USŁUG POKREWNYCH 4400

w brzmieniu

MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU USŁUG POKREWNYCH 4400

**USŁUGI WYKONANIA UZGODNIONYCH PROCEDUR
DOTYCZĄCYCH INFORMACJI FINANSOWYCH**

MIĘDZY Narodowy Standard Usług Pokrewnych 4400

(Wcześniej MSB 920)

USŁUGI WYKONANIA UZGODNIONYCH PROCEDUR DOTYCZĄCYCH INFORMACJI FINANSOWYCH

(Niniejszy standard obowiązuje)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie.....	1-3
Cel usługi uzgodnionych procedur.....	4-6
Ogólne zasady usług uzgodnionych procedur.....	7-8
Określenie warunków zlecenia.....	9-12
Planowanie	13
Dokumentacja.....	14
Procedury i dowody.....	15-16
Sprawozdawczość	17-18
Załącznik 1. Przykładowy list intencyjny dotyczący usługi uzgodnionych procedur	
Załącznik 2. Przykładowy raport z faktycznych ustaleń dotyczących zobowiązań	

Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych (MSUPo) 4400 „Usługi wykonania uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych” należy odczytywać w kontekście „Przedmowy do dokumentów międzynarodowych standardów kontroli jakości, badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych i pokrewnych”

Wprowadzenie

1. Celem niniejszego Międzynarodowego Standardu Usług Pokrewnych (MSUPo) jest ustalenie standardów i dostarczenie wytycznych dotyczących obowiązków zawodowych biegłego rewidenta¹ w przypadku podjęcia się wykonania usługi uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych oraz formy i treści raportu sporządzanego przez biegłego rewidenta w związku z taką usługą
2. Niniejszy standard jest ukierunkowany na usługi dotyczące informacji finansowych. Może on jednak dostarczać użytecznych wytycznych dla usług dotyczących informacji niefinansowych, pod warunkiem, że biegły rewident posiada odpowiednią wiedzę na temat zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia oraz istnieją racjonalne kryteria, na których będą oparte ustalenia. Wytyczne zawarte w Międzynarodowych Standardach Badania (MSB) mogą być przydatne biegłemu rewidentowi przy stosowaniu niniejszego standardu.
3. Usługa wykonania uzgodnionych procedur może angażować biegłego rewidenta w wykonanie pewnych procedur dotyczących pojedynczych pozycji danych finansowych (na przykład zobowiązań, należności, zakupów od stron powiązanych oraz sprzedaży i wyników segmentu jednostki), składnika sprawozdania finansowego (na przykład bilansu) lub pełnego sprawozdania finansowego.

Cel usługi uzgodnionych procedur

4. **Celem usługi uzgodnionych procedur dla biegłego rewidenta jest przeprowadzenie procedur o charakterze badania, które zostały uzgodnione przez biegłego rewidenta, jednostkę oraz odpowiednie strony trzecie oraz sporządzenie raportu dotyczącego faktycznych ustaleń.**
5. Ponieważ biegły rewident dostarcza jedynie raport z faktycznych ustaleń uzgodnionych procedur, nie jest wyrażane żadne zapewnienie. Zamiast tego, użytkownicy raportu sami oceniają procedury i ustalenia zawarte w raporcie biegłego rewidenta i wyciągają własne wnioski z pracy biegłego rewidenta.
6. Raport jest ograniczony dla tych stron, które uzgodniły wykonanie procedur, ponieważ inni – nie będąc świadomi powodów wykonania procedur – mogą błędnie zinterpretować wyniki.

Ogólne zasady usług uzgodnionych procedur

7. **Biegły rewident powinien przestrzegać *Kodeksu etyki zawodowych księgowych* wydanego przez Radę Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych (Kodeks IESBA).** Zasadami etyki rządzącymi obowiązkami zawodowymi biegłego rewidenta dla tego rodzaju usług są:
 - (a) uczciwość,
 - (b) obiektywizm,
 - (c) zawodowe kompetencje i należyta staranność,
 - (d) zachowanie poufności,

¹ Termin „biegły rewident” stosuje się w treści dokumentów Rady Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych zarówno przy opisywaniu badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych, jak i usług pokrewnych, które mogą zostać wykonane. Zamierzeniem takiego odwołania nie jest wywołanie skutku, aby osoba wykonująca przegląd, inne usługi atestacyjne lub usługi pokrewne musiała być biegłym rewidentem badającym sprawozdanie finansowe jednostki.

- (e) profesjonalne postępowanie oraz
- (f) standardy techniczne.

Dla usług uzgodnionych procedur, niezależność nie jest wymaganiem, jednak warunki lub cele zlecenia lub standardy krajowe mogą wymagać od biegłego rewidenta przestrzegania wymogów niezależności wynikających z *Kodeksu IESBA*. Jeżeli biegły rewident nie jest niezależny, oświadczenie o tym fakcie powinno zostać zawarte w raporcie z faktycznych ustaleń.

8. Biegły rewident powinien wykonywać usługę uzgodnionych procedur zgodnie z niniejszym standardem oraz warunkami zlecenia.

Określenie warunków zlecenia

9. Biegły rewident powinien zapewnić, aby przedstawiciele jednostki oraz zazwyczaj, inne określone strony, które otrzymają kopie raportu z faktycznych ustaleń, jasno rozumiały uzgodnione procedury oraz warunki zlecenia. Następujące kwestie wymagają uzgodnienia:

- rodzaj usługi, w tym fakt, że wykonane procedury nie stanowią badania ani przeglądu, a zatem nie zostanie wyrażone żadne zapewnienie,
- określony cel usługi,
- identyfikacja informacji finansowych, do których zostaną zastosowane uzgodnione procedury,
- rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres szczegółowych procedur, które zostaną zastosowane,
- przewidywana forma raportu z faktycznych ustaleń,
- ograniczenia udostępniania raportu z faktycznych ustaleń; jeżeli takie ograniczenie byłoby w sprzeczności z wymogami prawnymi, o ile takie istnieją, to biegły rewident nie powinien zaakceptować zlecenia.

10. W pewnych okolicznościach, na przykład, gdy procedury zostały uzgodnione pomiędzy organem regulacyjnym, przedstawicielami branży oraz przedstawicielami zawodu księgowych, biegły rewident może nie być w stanie omówić procedur ze wszystkimi stronami, które otrzymają raport. W takich przypadkach biegły rewident może rozważyć, na przykład, omówienie procedur, które zostaną zastosowane, z odpowiednimi przedstawicielami zaangażowanych stron, przejrzanie stosownej korespondencji od takich stron lub przesłanie im projektu rodzaju raportu, który zostanie wydany.

11. Zarówno w interesie klienta, jak i biegłego rewidenta leży, aby biegły rewident przesłał list intencyjny określający kluczowe warunki powołania. List intencyjny potwierdza akceptację przez biegłego rewidenta powołania i pomaga uniknąć nieporozumień dotyczących takich kwestii, jak cele i zakres zlecenia, zakres obowiązków biegłego rewidenta oraz forma raportów, które mają zostać wydane.

12. Kwestie, które byłyby zawarte w liście intencyjnym, obejmują następujące:

- wykaz procedur, które zostaną wykonane jako uzgodnione pomiędzy stronami,
- stwierdzenie, że udostępnienie raportu z faktycznych ustaleń będzie ograniczone do określonych stron, które uzgodniły procedury, które zostaną wykonane.

Ponadto biegły rewident może rozważyć załączenie do listu intencyjnego projektu rodzaju raportu z faktycznych ustaleń, który zostanie wydany. Przykład listu intencyjnego znajduje się

w Załączniku I do niniejszego standardu.

Planowanie

13. **Biegły rewident powinien tak zaplanować pracę, aby usługa została wykonana efektywnie.**

Dokumentacja

14. **Biegły rewident powinien udokumentować zagadnienia, które są ważne dla dostarczenia dowodów uzasadniających raport z faktycznych ustaleń oraz dowodów, że usługa została wykonana zgodnie z niniejszym standardem oraz warunkami zlecenia.**

Procedury i dowody

15. **Biegły rewident powinien przeprowadzić uzgodnione procedury i wykorzystać uzyskane dowody jako podstawę dla raportu z faktycznych ustaleń.**
16. Procedury zastosowane w trakcie zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, mogą obejmować:
- zapytania i analizę,
 - ponowne przeliczenie, porównanie i inne sprawdzenia dokładności obliczeń,
 - obserwację,
 - inspekcję,
 - uzyskanie potwierdzeń.

Załącznik 2 do niniejszego standardu stanowi przykład raportu zawierającego przedstawienie wykazu procedur, które mogą zostać wykorzystane jako element typowej usługi uzgodnionych procedur.

Sprawozdawczość

17. Raport z usługi uzgodnionych procedur powinien opisywać cel oraz uzgodnione procedury zlecenia wystarczająco szczegółowo, aby umożliwić czytelnikowi zrozumienie rodzaju i zakresu wykonanej pracy.
18. **Raport z faktycznych ustaleń powinien zawierać:**
- (a) **tytuł,**
 - (b) **adresata (zazwyczaj klient, który zlecił biegłemu rewidentowi wykonanie uzgodnionych procedur),**
 - (c) **identyfikację określonych informacji finansowych i niefinansowych, do których zastosowano uzgodnione procedury,**
 - (d) **oświadczenie, że wykonane procedury były tymi uzgodnionymi z odbiorcą,**
 - (e) **oświadczenie, że usługę wykonano zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych mającym zastosowanie do usług uzgodnionych procedur lub zgodnie ze stosownymi standardami krajowymi lub praktyką,**
 - (f) **gdy jest to stosowne, oświadczenie, że biegły rewident nie jest niezależny od jednostki,**
 - (g) **identyfikację celu, dla którego uzgodnione procedury zostały wykonane,**
 - (h) **listę szczegółowych wykonanych procedur,**

- (i) **opis faktycznych ustaleń biegłego rewidenta, w tym wystarczających szczegółów wykrytych błędów i odchyień,**
- (j) **oświadczenie, że wykonane procedury nie stanowią badania ani przeglądu, a zatem, żadne zapewnienie nie jest wyrażane,**
- (k) **oświadczenie, że gdyby biegły rewident wykonał dodatkowe procedury, badanie lub przegląd, to inne kwestie mogłyby zostać ujawnione, które zostałyby opisane w raporcie,**
- (l) **oświadczenie, że raport jest ograniczony dla tych stron, które uzgodniły procedury, które zostaną wykonane,**
- (m) **oświadczenie (gdy ma to zastosowanie), że raport dotyczy tylko określonych elementów, kont, pozycji lub informacji finansowych i niefinansowych, a nie rozszerza się na sprawozdanie finansowe jednostki brane jako całość,**
- (n) **datę raportu,**
- (o) **adres biegłego rewidenta oraz**
- (p) **podpis biegłego rewidenta.**

Załącznik 2 do niniejszego standardu zawiera przykład raportu z faktycznych ustaleń, wydanego w związku ze zleceniem wykonania uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych.

Perspektywa sektora publicznego

1. *Raport dla usługi w sektorze publicznym może nie być ograniczony wyłącznie dla tych stron, które uzgodniły procedury, które mają zostać przeprowadzone, lecz może być udostępniony także szerszej grupie jednostek lub osób (na przykład dochodzenie parlamentarne dotyczące określonej jednostki publicznej lub resortu administracji rządowej).*
2. *Należy także zauważyć, że powołania na rzecz sektora publicznego różnią się znacząco i należy uważnie odróżnić usługi będące rzeczywiście „uzgodnionymi procedurami” od usług, które według oczekiwań mają być badaniami informacji finansowych, takie jak raporty z działalności.*

Przykładowy list intencyjny dla usługi uzgodnionych procedur

Poniższy list intencyjny może być wykorzystany jako wytyczne w powiązaniu z paragrafem 9 niniejszego standardu i w zamierzeniu nie stanowi standardowego listu. List intencyjny powinien zostać zmieniony zgodnie z indywidualnymi wymogami i okolicznościami.

Do Zarządu lub innych odpowiednich przedstawicieli klienta, którzy zaangażowali biegłego rewidenta.

Niniejszy list potwierdza nasze zrozumienie warunków i celów naszego zlecenia oraz rodzaju i ograniczeń usług, które wykonamy. Nasza usługa zostanie wykonana zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych (lub odwołać się do stosownych krajowych standardów lub praktyki), mającym zastosowanie do usług uzgodnionych procedur i wskażemy to w naszym raporcie.

Uzgodniliśmy wykonanie następujących procedur i przedstawienie w raporcie faktycznych ustaleń wynikających z naszej pracy:

(opisz rodzaj, czas przeprowadzenia i zakres procedur, które zostaną wykonane, w tym szczególne odwołanie, gdy ma to zastosowanie, do tożsamości dokumentów i zapisów, które zostaną przeczytane, osób, z którymi zostanie nawiązany kontakt, oraz stron, od których zostaną uzyskane potwierdzenia).

Procedury, które wykonamy, są wyłącznie w celu pomocy Państwu w (podaj cel). Nasz raport nie jest przeznaczony do wykorzystania w żadnym innym celu i jest wyłącznie dla Państwa informacji.

Procedury, które wykonamy, nie będą stanowiły badania ani przeglądu dokonanego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania lub Międzynarodowymi Standardami Usług Przeglądu (lub odwołać się do stosownych krajowych standardów lub praktyki), a zatem żadne zapewnienie nie zostanie wyrażone.

Oczekujemy pełnej współpracy z Państwa pracownikami i ufamy, że udostępnią nam wszelkie zapisy, dokumentację oraz inne informacje, o które zwrócimy się w związku z naszą usługą.

Nasze wynagrodzenie, które będzie fakturowane zgodnie z postępowaniem prac, jest oparte na ilości czasu wymaganej przez osoby przypisane do usługi i wydatkach gotówkowych. Poszczególne stawki godzinowe są zróżnicowane zgodnie z towarzyszącym poziomem odpowiedzialności oraz wymaganymi umiejętnościami i doświadczeniem.

Prosimy o podpisanie i zwrot załączonej kopii niniejszego listu jako potwierdzenia, że jest on zgodny z Państwa zrozumieniem warunków usługi, w tym specyficznych procedur, których wykonanie uzgodniliśmy.

XYZ i spółka

Potwierdzenie w imieniu spółki ABC przez

(podpis)

.....

Nazwisko i tytuł

Data

Przykład raportu z faktycznych ustaleń dotyczących zobowiązań

RAPORT Z FAKTYCZNYCH USTALEŃ

Do (osób, które zaangażowały biegłego rewidenta)

Wykonaliśmy uzgodnione z Państwem i poniżej wymienione procedury w odniesieniu do zobowiązań spółki ABC, na dzień (data), zestawionymi w załączonych wykazach (nieprzedstawione w niniejszym przykładzie). Usługę tę wykonaliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych (lub odwołać się do stosownych krajowych standardów lub praktyki), mającym zastosowanie do usług uzgodnionych procedur. Procedury zostały wykonane wyłącznie w celu pomocy Państwu przy ocenie prawidłowości zobowiązań i zostały podsumowane poniżej:

1. Uzyskaliśmy i sprawdziliśmy, przygotowane przez spółkę ABC, zestawienie obrotów i sald zobowiązań na dzień (data) i porównaliśmy sumę z saldem na powiązanym koncie księgi głównej.
2. Porównaliśmy załączony wykaz (nieprzedstawiony w niniejszym przykładzie) głównych dostawców i kwot dłużnych na dzień (data) z powiązanymi nazwami i kwotami w zestawieniu obrotów i sald.
3. Uzyskaliśmy oświadczenia dostawców lub poprosiliśmy dostawców o potwierdzenie kwot dłużnych na dzień (data).
4. Porównaliśmy takie oświadczenia lub potwierdzenia z kwotami, o których mowa w punkcie 2. Dla kwot, które się nie zgadzały, uzyskaliśmy uzgodnienia od spółki ABC. Dla uzyskanych uzgodnień zidentyfikowaliśmy i sporządziliśmy wykaz niezapłaconych faktur, faktur korygujących i niezrealizowanych czeków o wartościach przekraczających kwotę xxx. Zebraliśmy i sprawdziliśmy takie faktury i faktury korygujące otrzymane w późniejszym terminie oraz чеки zapłacone w późniejszym terminie i upewniliśmy się, że faktycznie powinny one zostać wykazane jako niezrealizowane w uzgodnieniach.
5. Nasze ustalenia przedstawiamy poniżej:
 - a) w odniesieniu do punktu 1 stwierdziliśmy, że zestawienie jest prawidłowe i łączna kwota jest zgodna,
 - b) w odniesieniu do punktu 2 stwierdziliśmy, że porównywane kwoty są zgodne,
 - c) w odniesieniu do punktu 3 stwierdziliśmy, że były oświadczenia dostawców dla wszystkich takich dostawców,
 - d) w odniesieniu do punktu 4 stwierdziliśmy, że kwoty były zgodne, a w odniesieniu do kwot, które się nie zgadzały, stwierdziliśmy, że spółka ABC sporządziła uzgodnienia oraz, że faktury korygujące, faktury i niezrealizowane чеки powyżej xxx zostały odpowiednio zestawione jako pozycje uzgadniające, z następującymi wyjątkami:

(uszczegółowić wyjątki).

Ponieważ powyższe procedury nie stanowią ani badania, ani przeglądu dokonanego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania lub Międzynarodowymi Standardami Usług Przeglądu (lub stosownymi krajowymi standardami lub praktyką), nie wyrażamy żadnego zapewnienia dotyczącego zobowiązań na dzień (data).

Gdybyśmy wykonali dodatkowe procedury lub wykonali badanie lub przegląd sprawozdania finansowego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania lub Międzynarodowymi Standardami

Usług Przeglądu (lub stosownymi krajowymi standardami lub praktyką), inne kwestie mogłyby zwrócić naszą uwagę, o których zostaliby Państwo poinformowani.

Nasz raport jest wyłącznie dla celu określonego w paragrafie pierwszym niniejszego raportu i dla Państwa informacji i nie powinien być wykorzystywany dla żadnego innego celu, ani udostępniany żadnym innym stronom. Niniejszy raport dotyczy wyłącznie kont i pozycji wyszczególnionych powyżej i nie rozszerza się na jakiegokolwiek sprawozdanie finansowe spółki ABC rozpatrywane jako całość.

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

**Niniejszy Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych 4400 *Usługi wykonania uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych* uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany przez International Federation of Accountants (IFAC) w grudniu 2016 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów w kwietniu 2019 r. i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Usług Pokrewnych był rozważony przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „*Policy Statement - Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*”.
Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Usług Pokrewnych jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.**

**Tekst w języku angielskim Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych 4400 *Usługi wykonania uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych* © 2016 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC).
Wszelkie prawa zastrzeżone.**

Tekst w języku polskim Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych 4400 *Usługi wykonania uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych* © 2019 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

**Tytuł oryginału: International Standard on Related Services 4400 *Engagements to Perform Agreed-upon Procedures Regarding Financial Information*,
opublikowany w: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2016-2017 Edition, Volume II*, ISBN: 978-1-60815-318-3**

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: Permissions@ifac.org