

Załącznik nr 1 do uchwały Nr 1632/25a/2021  
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów  
z dnia 7 czerwca 2021 r.

**KRAJOWY STANDARD USŁUG POKREWNYCH 4400 (Z)**  
**w brzmieniu**  
**MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU USŁUG POKREWNYCH 4400 (ZMIENIONEGO)**

**USŁUGI WYKONANIA UZGODNIONYCH PROCEDUR**

# MIĘDZYNARODOWY STANDARD USŁUG POKREWNYCH 4400 (ZMIENIONY)

## USŁUGI WYKONANIA UZGODNIONYCH PROCEDUR

(Niniejszy standard obowiązuje dla usług wykonania uzgodnionych procedur, dla których warunki zlecenia zostały uzgodnione 1 stycznia 2022 roku lub później)

### SPIS TREŚCI

---

	Paragraf
<b>Wprowadzenie</b>	
Zakres niniejszego MSUPo .....	1-3
Usługa wykonania uzgodnionych procedur .....	4-6
Obowiązwanie niniejszego MSUPo .....	7-10
<b>Data wejścia w życie</b> .....	11
<b>Cele</b> .....	12
<b>Definicje</b> .....	13
<b>Wymogi</b>	
Wykonywanie usługi uzgodnionych procedur zgodnie z niniejszym MSUPo .....	14-16
Stosowne wymogi etyczne .....	17
Zawodowy osąd .....	18
Kontrola jakości na poziomie zlecenia .....	19-20
Akceptacja i kontynuacja zlecenia .....	21-23
Uzgadnianie warunków zlecenia .....	24-26
Wykonywanie uzgodnionych procedur .....	27-28
Wykorzystywanie pracy eksperta biegłego rewidenta .....	29
Raport z wykonania uzgodnionych procedur .....	30-33
Podjęcie się zlecenia wykonania uzgodnionych procedur łącznie z innym zleceniem .....	34
Dokumentacja .....	35
<b>Zastosowanie i inny materiał objaśniający</b>	
Zakres niniejszego MSUPo .....	A1-A8
Data wejścia w życie .....	A9
Definicje .....	A10-A13
Stosowne wymogi etyczne .....	A14-A20
Zawodowy osąd .....	A21-A23
Kontrola jakości na poziomie zlecenia .....	A24-A27

Akceptacja i kontynuacja zlecenia.....	A28-A38
Uzgadnianie warunków zlecenia .....	A39-A44
Wykonywanie uzgodnionych procedur .....	A45
Wykorzystywanie pracy eksperta biegłego rewidenta.....	A46-A50
Raport z wykonania uzgodnionych procedur.....	A51-A58
Podjęcie się zlecenia wykonania uzgodnionych procedur łącznie z innym zleceniem.....	A59
Dokumentacja .....	A60

Załącznik 1. Przykładowa umowa dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur

Załącznik 2. Przykładowe raporty z wykonania uzgodnionych procedur

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

## **Wprowadzenie**

### **Zakres niniejszego MSUPo**

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych (MSUPo) odnosi się do:
  - (a) odpowiedzialności biegłego rewidenta<sup>1</sup>, gdy jest zaangażowany do wykonania usługi uzgodnionych procedur, oraz
  - (b) formy i treści raportu z wykonania uzgodnionych procedur.
2. Niniejszy MSUPo ma zastosowanie do wykonywania usług uzgodnionych procedur dotyczących finansowych i niefinansowych zagadnień będących przedmiotem zlecenia. (Zob. par. A1-A2)

### *Powiązanie z MSKJ 1<sup>2</sup>*

3. Odpowiedzialność za systemy, polityki i procedury kontroli jakości ponosi firma. MSKJ 1 ma zastosowanie do firm zawodowych księgowych w odniesieniu do zleceń wykonania uzgodnionych procedur przez firmę. Zapisy niniejszego MSUPo odnośnie kontroli jakości na poziomie poszczególnych zleceń wykonania uzgodnionych procedur opierają się na założeniu, że firma stosuje MSKJ 1 lub wymogi, które są co najmniej tak samo wymagające. (Zob. par. A3-A8)

### **Usługa wykonania uzgodnionych procedur**

4. Podczas usługi wykonania uzgodnionych procedur biegły rewident wykonuje procedury, które zostały uzgodnione przez biegłego rewidenta i stronę zlecającą, gdzie strona zlecająca potwierdziła, że wykonane procedury są odpowiednie dla celu zlecenia. Biegły rewident przedstawia wykonane uzgodnione procedury oraz powiązane ustalenia w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur. Strona zlecająca oraz inni zamierzeni użytkownicy rozważają uzgodnione procedury i ustalenia zgłoszone przez biegłego rewidenta oraz wyciągają własne wnioski z pracy wykonanej przez biegłego rewidenta.
5. Wartość usługi wykonania uzgodnionych procedur przeprowadzonej zgodnie z niniejszym MSUPo wynika z:
  - (a) przestrzegania przez biegłego rewidenta standardów zawodowych, w tym stosownych wymogów etycznych, oraz
  - (b) jasnego informowania o wykonanych procedurach i powiązanych ustaleniach.
6. Usługa wykonania uzgodnionych procedur nie jest badaniem, przeglądem ani inną usługą atestacyjną. Usługa wykonania uzgodnionych procedur nie dotyczy uzyskiwania dowodów w celu wyrażenia przez biegłego rewidenta opinii lub wniosku atestacyjnego w jakiegokolwiek formie.

---

<sup>1</sup> Przep. tłumacza. Termin „biegły rewident” (ang. „*practitioner*”) 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.

<sup>2</sup> Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (MSKJ) 1 „*Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych*”

### **Obowiązywanie niniejszego MSUPo**

7. Niniejszy MSUPo zawiera cele biegłego rewidenta wynikające z MSUPo, które zapewniają kontekst, w jakim wymogi niniejszego MSUPo są stanowione. Intencją celów jest pomaganie biegłemu rewidentowi w zrozumieniu, co należy osiągnąć w ramach usługi uzgodnionych procedur.
8. Niniejszy MSUPo zawiera wymogi, wyrażone przy użyciu trybu oznajmującego, które są zaprojektowane, aby umożliwić biegłemu rewidentowi spełnienie postawionych celów.
9. Ponadto, niniejszy MSUPo zawiera materiał wprowadzający, definicje oraz zastosowanie i inny materiał objaśniający, które zapewniają kontekst stosowny do prawidłowego zrozumienia niniejszego MSUPo.
10. Zastosowanie i inny materiał objaśniający zapewnia dalsze wyjaśnienie wymogów i wytycznych do ich wykonywania. Podczas, gdy takie wytyczne same w sobie nie nakładają wymogu, są przydatne do prawidłowego stosowania wymogów. Zastosowanie i inny materiał objaśniający może także dostarczać podstawowych informacji na temat zagadnień poruszanych w tym MSUPo, które pomagają w stosowaniu wymogów.

### **Data wejścia w życie**

11. Niniejszy MSUPo stosuje się dla zleceń wykonania uzgodnionych procedur, dla których warunki zlecenia są uzgadniane 1 stycznia 2022 r. lub później. (Zob. par. A9)

### **Cele**

12. Celami biegłego rewidenta podczas usługi wykonania uzgodnionych procedur zgodnie z niniejszym MSUPo są:
  - (a) uzgodnienie ze stroną zlecającą procedur, które mają zostać wykonane,
  - (b) wykonanie uzgodnionych procedur, oraz
  - (c) poinformowanie o wykonanych procedurach i powiązanych ustaleniach zgodnie z wymogami niniejszego MSUPo.

### **Definicje**

13. Dla celów niniejszego MSUPo, następujące pojęcia mają znaczenie przypisane poniżej:
  - (a) Uzgodnione procedury – procedury, które zostały uzgodnione przez biegłego rewidenta i stronę zlecającą (oraz, jeżeli to stosowne, inne strony). (Zob. par. A10)
  - (b) Zlecenie wykonania uzgodnionych procedur – zlecenie, w którym biegły rewident jest zaangażowany, do przeprowadzenia procedur, które biegły rewident i strona zlecająca (oraz, jeżeli to stosowne, inne strony) uzgodnili oraz, aby przedstawić wykonane procedury i powiązane ustalenia w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur. (Zob. par. A10)
  - (c) Partner odpowiedzialny za zlecenie – partner lub inna osoba w firmie, która jest odpowiedzialna za zlecenie i jego wykonanie oraz za raport z wykonania uzgodnionych procedur, który jest wydawany w imieniu firmy i która, gdy jest to wymagane, dysponuje odpowiednimi uprawnieniami od organu zawodowego, prawnego lub regulacyjnego.

- (d) Strona zlecająca – strona(-y), która(-e) zleca(-ją) biegłemu rewidentowi wykonanie usługi uzgodnionych procedur. (Zob. par. A11)
- (e) Zespół wykonujący zlecenie – wszyscy partnerzy i personel przeprowadzający zlecenie wykonania uzgodnionych procedur oraz wszelkie osoby zaangażowane przez firmę lub firmę należącą do sieci, które wykonują procedury podczas zlecenia. Nie obejmuje on zewnętrznych ekspertów biegłego rewidenta zaangażowanych przez firmę lub firmę należącą do sieci.
- (f) Ustalenia – ustalenia są faktycznymi wynikami wykonanych uzgodnionych procedur. Ustalenia są możliwe do obiektywnego zweryfikowania. Odwołania do ustaleń w niniejszym MSUPo nie obejmują ani opinii, ani wniosków w żadnej formie, jak również żadnych rekomendacji, które biegły rewident może przygotować. (Zob. par. A12-A13)
- (g) Zamierzeni użytkownicy – osoba(-y) lub organizacja(-e), lub ich grupa(-y), którzy zgodnie z oczekiwaniami biegłego rewidenta będą korzystać z raportu z wykonania uzgodnionych procedur. W niektórych przypadkach mogą istnieć zamierzeni użytkownicy inni niż ci, do których adresowany jest raport z wykonania uzgodnionych procedur. (Zob. par. A10)
- (h) Biegły rewident – osoba(-y) wykonująca(-e) zlecenie (zazwyczaj partner odpowiedzialny za zlecenie lub inni członkowie zespołu wykonującego zlecenie lub, jeżeli ma to zastosowanie, firma). W przypadku, gdy niniejszy MSUPo wprost przewiduje, aby wymóg lub obowiązek były wypełniane przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie, używane jest sformułowanie „partner odpowiedzialny za zlecenie” zamiast „biegłego rewidenta”.
- (i) Ekspert biegłego rewidenta – osoba lub organizacja posiadające wiedzę ekspercką w dziedzinie innej niż atestacja i usługi pokrewne, której praca w tej dziedzinie jest wykorzystywana przez biegłego rewidenta, aby wspierać go w wypełnianiu obowiązków biegłego rewidenta dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. Ekspertem biegłego rewidenta może być albo ekspert wewnętrzny biegłego rewidenta (którym jest partner lub inny członek personelu, w tym personel zatrudniony czasowo, w firmie biegłego rewidenta lub firmie należącej do sieci), albo ekspert zewnętrzny biegłego rewidenta.
- (j) Zawodowy osąd – zastosowanie stosownego szkolenia, wiedzy i doświadczenia w kontekście określonym przez niniejszy MSUPo i stosowne wymogi etyczne, podczas podejmowania świadomych decyzji dotyczących trybów postępowania, które są właściwe w danych okolicznościach zlecenia wykonania uzgodnionych procedur.
- (k) Stosowne wymogi etyczne – wymogi etyczne, których podmiotem jest zespół wykonujący zlecenie, gdy podejmuje się zleceń wykonania uzgodnionych procedur. Te wymogi zwykle obejmują *Międzynarodowy Kodeks Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowe Standardy Niezależności)* (Kodeks IESBA) wydany przez Radę Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych (IESBA) wraz z krajowymi wymogami, które są bardziej restrykcyjne.
- (l) Strona odpowiedzialna – strona(-y) odpowiedzialna(-e) za zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury.

## **Wymogi**

### **Wykonywanie usług uzgodnionych procedur zgodnie z niniejszym MSUPo**

14. Biegły rewident posiada zrozumienie całego tekstu niniejszego MSUPo, w tym zastosowania i innego materiału objaśniającego tak, aby zrozumieć jego cele i prawidłowo stosować jego wymogi.

#### *Przestrzeganie stosownych wymogów*

15. Biegły rewident przestrzega każdego wymogu niniejszego MSUPo, chyba że dany wymóg nie jest stosowny dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, na przykład, jeżeli okoliczności, do których odnosi się wymóg, nie występują podczas zlecenia.
16. Biegły rewident nie stwierdza zgodności z niniejszym MSUPo, jeżeli nie przestrzegał wszystkich wymogów niniejszego MSUPo stosownych dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur.

### **Stosowne wymogi etyczne**

17. Biegły rewident przestrzega stosownych wymogów etycznych. (Zob. par. A14-A20)

### **Zawodowy osąd**

18. Biegły rewident stosuje zawodowy osąd podczas akceptowania, przeprowadzania i raportowania na temat zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, biorąc pod uwagę okoliczności danego zlecenia. (Zob. par. A21-23)

### **Kontrola jakości na poziomie zlecenia**

19. Partner odpowiedzialny za zlecenie bierze odpowiedzialność za:
- (a) ogólną jakość zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, w tym, jeżeli ma to zastosowanie, pracę wykonaną przez eksperta biegłego rewidenta, oraz (zob. par. A24)
  - (b) wykonanie zlecenia zgodnie z politykami i procedurami kontroli jakości firmy poprzez:
    - (i) postępowanie zgodnie z odpowiednimi procedurami dotyczącymi akceptacji i kontynuacji relacji z klientem i zleceń, (zob. par. A25)
    - (ii) upewnienie się, że zespół wykonujący zlecenie oraz wszyscy eksperci biegłego rewidenta, którzy nie są częścią zespołu wykonującego zlecenie, łącznie posiadają odpowiednie kompetencje i możliwości, aby przeprowadzić zlecenie wykonania uzgodnionych procedur,
    - (iii) pozostawanie wyczulonym na dowody nieprzestrzegania stosownych wymogów etycznych przez członków zespołu wykonującego zlecenie oraz ustalanie właściwych działań, jeżeli uwagę partnera odpowiedzialnego za zlecenie zwrócą kwestie wskazujące, że członkowie zespołu wykonującego zlecenie nie przestrzegali stosownych wymogów etycznych, (zob. par. A26),
    - (iv) kierowanie, nadzorowanie i wykonywanie zlecenia zgodnie ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi, oraz
    - (v) przyjęcie odpowiedzialności za właściwe utrzymywanie dokumentacji zlecenia.
20. Jeżeli ma zostać wykorzystana praca eksperta biegłego rewidenta, partner odpowiedzialny za zlecenie upewnia się, że biegły rewident będzie mógł zaangażować się w pracę eksperta

biegłego rewidenta w zakresie, który jest wystarczający, aby przyjąć odpowiedzialność za ustalenia zawarte w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur. (Zob. par. A27)

### **Akceptacja i kontynuacja zlecenia**

21. Przed zaakceptowaniem lub kontynuowaniem zlecenia wykonania uzgodnionych procedur biegły rewident uzyskuje zrozumienie celu zlecenia. Biegły rewident nie akceptuje, ani nie kontynuuje zlecenia, jeżeli jest świadomy jakichkolwiek faktów lub okoliczności wskazujących, że procedury, o wykonanie których jest proszony, są nieodpowiednie dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. (Zob. par. A28-A31)
22. Biegły rewident akceptuje lub kontynuuje zlecenie wykonania uzgodnionych procedur tylko wtedy, gdy: (zob. par. A28-A31)
  - (a) strona zlecająca potwierdza, że oczekiwane procedury, które mają zostać wykonane przez biegłego rewidenta, są odpowiednie dla celu zlecenia,
  - (b) biegły rewident spodziewa się, że będzie w stanie uzyskać informacje niezbędne do wykonania uzgodnionych procedur,
  - (c) uzgodnione procedury i powiązane ustalenia mogą zostać opisane obiektywnie, w kategoriach, które są jasne, niewprowadzające w błąd i nie podlegające różnym interpretacjom, (zob. par. A32-A36)
  - (d) biegły rewident nie ma żadnego powodu, aby sądzić, że stosowne wymogi etyczne nie będą przestrzegane, oraz
  - (e) jeżeli od biegłego rewidenta wymagane jest przestrzeganie wymogów niezależności, biegły rewident nie ma żadnego powodu, aby sądzić, że wymogi niezależności nie zostaną spełnione. (Zob. par. A37-A38)
23. Jeżeli partner odpowiedzialny za zlecenie uzyskuje informacje, które, gdyby były dostępne wcześniej, spowodowałyby nieprzyjęcie zlecenia przez firmę, powiadamia niezwłocznie o tych informacjach firmę, aby firma i partner odpowiedzialny za zlecenie mogli podjąć konieczne działania.

### **Uzgadnianie warunków zlecenia**

24. Biegły rewident uzgadnia warunki zlecenia wykonania uzgodnionych procedur ze stroną zlecającą i dokumentuje uzgodnione warunki zlecenia w umowie lub innej stosownej formie pisemnego porozumienia. Warunki te zawierają następujące elementy: (zob. par. A39-A40)
  - (a) identyfikację zagadnienia(-ń) będącego(-ych) przedmiotem zlecenia, odnośnie którego(-ych) zostaną wykonane uzgodnione procedury,
  - (b) cel zlecenia i zamierzeni użytkownicy raportu z wykonania uzgodnionych procedur zidentyfikowani są przez stronę zlecającą,
  - (c) jeżeli ma to zastosowanie, strona odpowiedzialna zidentyfikowana przez stronę zlecającą oraz stwierdzenie, że zlecenie wykonania uzgodnionych procedur jest wykonywane przy założeniu, że strona odpowiedzialna jest odpowiedzialna za zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury,
  - (d) potwierdzenie stosownych wymogów etycznych, których biegły rewident będzie przestrzegał podczas przeprowadzania zlecenia wykonania uzgodnionych procedur,



- (e) postanowienie odnośnie tego, czy od biegłego rewidenta wymagane jest przestrzeganie wymogów niezależności oraz, jeżeli tak, stosowne wymogi niezależności, (zob. par. A37-A38)
  - (f) charakter usługi wykonania uzgodnionych procedur, w tym stwierdzenia, że:
    - (i) usługa wykonania uzgodnionych procedur dotyczy biegłego rewidenta wykonującego procedury uzgodnione ze stroną zlecającą (i jeżeli to stosowne, innymi stronami) oraz przedstawiającego ustalenia, (zob. par. A10)
    - (ii) ustalenia są faktycznymi wynikami wykonanych uzgodnionych procedur, oraz
    - (iii) usługa wykonania uzgodnionych procedur nie jest usługą atestacyjną i w związku z tym biegły rewident nie wyraża opinii, ani wniosku atestacyjnego,
  - (g) potwierdzenie przez stronę zlecającą (oraz, jeżeli to stosowne, inne strony), że uzgodnione procedury są odpowiednie dla celu zlecenia, (zob. par. A10)
  - (h) identyfikacja adresata raportu z wykonania uzgodnionych procedur,
  - (i) rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur, które zostaną wykonane, opisane w kategoriach, które są jasne, niewprowadzające w błąd i niepodlegające różnym interpretacjom, oraz (zob. par. A41-A42)
  - (j) odwołanie do oczekiwanej formy i treści raportu z wykonania uzgodnionych procedur.
25. Jeżeli uzgodnione procedury zostaną zmienione w trakcie trwania zlecenia, biegły rewident uzgadnia ze stroną zlecającą zmienione warunki zlecenia, które odzwierciedlają zmienione procedury. (Zob. par. A43)

#### *Cykliczne zlecenia wykonania uzgodnionych procedur*

26. W przypadku cyklicznych zleceń wykonania uzgodnionych procedur biegły rewident ocenia, czy okoliczności, w tym zmiany w rozważaniach akceptacji zlecenia, wymagają, aby warunki zlecenia zostały zweryfikowane oraz, czy występuje konieczność przypomnienia stronie zlecającej istniejących warunków zlecenia. (Zob. par. A44)

#### **Wykonywanie uzgodnionych procedur**

27. Biegły rewident wykonuje procedury uzgodnione w warunkach zlecenia.
28. Biegły rewident rozważa, czy żądać pisemnych oświadczeń. (Zob. par. A45)

#### **Wykorzystywanie pracy eksperta biegłego rewidenta**

29. Jeżeli biegły rewident wykorzystuje pracę eksperta biegłego rewidenta, biegły rewident: (zob. par. A46-A47, A50)
- (a) ocenia kompetencje, możliwości i obiektywizm eksperta biegłego rewidenta,
  - (b) uzgadnia z ekspertem biegłego rewidenta rodzaj, zakres i cele pracy tego eksperta, (zob. par. A48-A49)
  - (c) ustala, czy rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres pracy wykonanej przez eksperta biegłego rewidenta jest spójny z pracą uzgodnioną z ekspertem, oraz
  - (d) rozstrzyga, czy ustalenia we właściwy sposób opisują wyniki wykonanej pracy, biorąc pod uwagę pracę wykonaną przez eksperta biegłego rewidenta.

## Raport z wykonania uzgodnionych procedur

30. Raport z wykonania uzgodnionych procedur sporządzany jest na piśmie i zawiera: (zob. par. A51)
- (a) tytuł, który jasno wskazuje, że raport jest raportem z wykonania uzgodnionych procedur,
  - (b) adresata ustalonego w warunkach zlecenia,
  - (c) identyfikację zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury, (zob. par. A52)
  - (d) identyfikację celu raportu z wykonania uzgodnionych procedur oraz stwierdzenie, że raport z wykonania uzgodnionych procedur może nie być odpowiedni dla innego celu, (zob. par. A53-A54)
  - (e) opis zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, wskazujący, że:
    - (i) usługa wykonania uzgodnionych procedur dotyczy biegłego rewidenta wykonującego procedury, które zostały uzgodnione ze stroną zlecającą (oraz, jeżeli to stosowne, innymi stronami) i przedstawiającego ustalenia, (zob. par. A10)
    - (ii) ustalenia są faktycznymi wynikami wykonania uzgodnionych procedur, oraz
    - (iii) strona zlecająca (oraz, jeżeli to stosowne, inne strony) potwierdziła, że uzgodnione procedury są odpowiednie dla celu zlecenia, (zob. par. A10)
  - (f) jeżeli ma to zastosowanie, stronę odpowiedzialną zidentyfikowaną przez stronę zlecającą oraz stwierdzenie, że strona odpowiedzialna jest odpowiedzialna za zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury,
  - (g) stwierdzenie, że zlecenie zostało wykonane zgodnie z MSUPo 4400 (zmienionym),
  - (h) stwierdzenie, że biegły rewident nie wypowiada się odnośnie odpowiedniości uzgodnionych procedur,
  - (i) stwierdzenie, że usługa wykonania uzgodnionych procedur nie jest usługą atestacyjną i w związku z tym biegły rewident nie wyraża opinii, ani wniosku atestacyjnego,
  - (j) stwierdzenie, że gdyby biegły rewident wykonał dodatkowe procedury, uwagę biegłego rewidenta mogłyby zwrócić inne kwestie, które zostałyby przedstawione,
  - (k) stwierdzenie, że biegły rewident przestrzega wymogów etycznych Kodeksu IESBA lub innych wymogów zawodowych lub wymogów nałożonych przez przepisy prawne lub regulacje, które są co najmniej tak samo wymagające,
  - (l) w odniesieniu do niezależności:
    - (i) jeżeli od biegłego rewidenta nie jest wymagane bycie niezależnym i nie uzgodnił on w inny sposób w warunkach zlecenia, że będzie przestrzegał wymogów niezależności, stwierdzenie, że dla celu zlecenia nie istnieją wymogi niezależności, których przestrzeganie jest wymagane od biegłego rewidenta, lub
    - (ii) jeżeli od biegłego rewidenta wymagane jest bycie niezależnym lub uzgodnił on w warunkach zlecenia przestrzeganie wymogów niezależności, stwierdzenie, że biegły rewident przestrzegał stosownych wymogów niezależności. Stwierdzenie identyfikuje stosowne wymogi niezależności,

- (m) stwierdzenie, że firma, której członkiem jest biegły rewident, stosuje MSKJ 1 lub inne wymogi zawodowe lub wymogi przepisów prawa lub regulacji, które są co najmniej tak samo wymagające jak MSKJ 1. Jeżeli biegły rewident nie jest zawodowym księgowym, stwierdzenie identyfikuje zastosowane wymogi zawodowe lub wymogi przepisów prawa lub regulacji, które są co najmniej tak samo wymagające jak MSKJ 1,
  - (n) opis wykonanych procedur z podaniem rodzaju i zakresu, oraz jeżeli ma to zastosowanie, rozłożenia w czasie każdej procedury, uzgodnionej w warunkach zlecenia, (zob. par. A55-A57)
  - (o) ustalenia z każdej wykonanej procedury, w tym szczegóły znalezionych odstępstw, (zob. par. A55-A56)
  - (p) podpis biegłego rewidenta,
  - (q) datę raportu z wykonania uzgodnionych procedur, oraz
  - (r) siedzibę w systemie prawnym, w którym biegły rewident prowadzi praktykę.
31. Jeżeli biegły rewident odnosi się w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur do pracy wykonanej przez eksperta biegłego rewidenta, sformułowania w tym raporcie nie mogą wskazywać, że odpowiedzialność biegłego rewidenta za wykonanie procedur i przedstawienie ustaleń jest ograniczona z powodu zaangażowania eksperta. (Zob. par. A58)
32. Jeżeli biegły rewident przedstawia podsumowanie ustaleń w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur oprócz opisu ustaleń wymaganego przez paragraf 30(o):
- (a) podsumowanie ustaleń jest opisywane w sposób, który jest obiektywny, w kategoriach, które są jasne, niewprowadzające w błąd i nie podlegają różnym interpretacjom, oraz
  - (b) raport z wykonania uzgodnionych procedur zawiera stwierdzenie wskazujące, że przeczytanie podsumowania nie jest substytutem przeczytania pełnego raportu.
33. Biegły rewident datuje raport z wykonania uzgodnionych procedur nie wcześniej niż data, w której biegły rewident zakończył uzgodnione procedury i określił ustalenia zgodnie z niniejszym MSUPo.

#### **Podjęcie się zlecenia wykonania uzgodnionych procedur łącznie z innym zleceniem**

34. Raport z wykonania uzgodnionych procedur jest wyraźnie wyodrębniony od raportów z wykonania innych usług. (Zob. par. A59)

#### **Dokumentacja**

35. Biegły rewident umieszcza w dokumentacji zlecenia: (zob. par. A60)
- (a) pisemne warunki zlecenia i, jeżeli ma to zastosowanie, zgodę strony zlecającej odnośnie zmian do procedur,
  - (b) rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres wykonanych uzgodnionych procedur, oraz
  - (c) ustalenia wynikające z wykonanych uzgodnionych procedur.

\*\*\*

## Zastosowanie i inny materiał objaśniający

### Zakres niniejszego MSUPo (Zob. par. 2)

- A1. Odwołanie do „zagadnień będących przedmiotem zlecenia” w niniejszym MSUPo obejmuje wszystko, odnośnie czego uzgodnione procedury są wykonywane, w tym stosowne informacje, dokumenty, pomiary lub zgodność z przepisami prawa i regulacjami.
- A2. Przykłady zagadnień o charakterze finansowym i niefinansowym, będących przedmiotem zlecenia, odnośnie których mogą być wykonywane uzgodnione procedury, obejmują:
- finansowe zagadnienia będące przedmiotem zlecenia odnoszące się do:
    - sprawozdań finansowych jednostki lub poszczególnych klas transakcji, sald kont lub ujawnień w sprawozdaniach finansowych,
    - kwalifikowalności wydatków w ramach programu finansowania,
    - przychodów dla ustalenia tantiem, czynszu lub opłat franczyzowych opartych na procencie przychodów,
    - wskaźników adekwatności kapitałowej dla organów regulacyjnych,
  - niefinansowe zagadnienia będące przedmiotem zlecenia odnoszące się do:
    - liczby pasażerów zgłaszanych do organu lotnictwa cywilnego,
    - obserwowania zniszczenia podrobionych lub wadliwych dóbr zgłaszanych do organu regulacyjnego,
    - procesów generowania danych dla losowań loterii zgłaszanych do organu regulacyjnego,
    - ilości emisji gazów cieplarnianych zgłaszanej do organu regulacyjnego.

Powyższa lista nie jest wyczerpująca. Dodatkowe rodzaje zagadnień będących przedmiotem zlecenia mogą się pojawiać, ponieważ popyt na raportowanie zewnętrzne rozwija się.

### Związek z MSKJ 1 (Zob. par. 3)

- A3. MSKJ 1 dotyczy obowiązków firmy w zakresie ustanowienia i utrzymywania jej systemu kontroli jakości dla zleceń usług pokrewnych, w tym zleceń wykonania uzgodnionych procedur. Celem tych obowiązków jest ustanowienie:
- systemu kontroli jakości firmy oraz
  - powiązanych polityk firmy zaprojektowanych, aby osiągnąć cel systemu kontroli jakości oraz jej procedur, aby wdrożyć i monitorować zgodność z tymi politykami.
- A4. Zgodnie z MSKJ 1, firma ma obowiązek ustanowić i utrzymywać system kontroli jakości, aby zapewnić racjonalną pewność, że:
- (a) firma i jej personel przestrzegają standardów zawodowych i mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych oraz
  - (b) raporty wydawane przez firmę lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenia są odpowiednie w danych okolicznościach.<sup>3</sup>
- A5. System prawny, który nie przyjął MSKJ 1 w odniesieniu do zleceń wykonania uzgodnionych procedur może ustanowić wymogi dla kontroli jakości w firmach wykonujących takie zlecenia.

---

<sup>3</sup> MSKJ 1, paragraf 11

Zapisy niniejszego MSUPo dotyczące kontroli jakości na poziomie zlecenia są oparte na założeniu, że przyjęte wymogi kontroli jakości są co najmniej tak samo wymagające, jak te w MSKJ 1. Jest to osiągnięte, gdy wymogi te nakładają na firmę obowiązki osiągnięcia celów wymogów MSKJ 1, w tym obowiązek ustanowienia systemu kontroli jakości, który obejmuje polityki i procedury, odnoszące się do każdego z następujących elementów:

- obowiązki kierownictwa związane z zapewnieniem jakości w firmie,
- stosowne wymogi etyczne,
- akceptacja i kontynuacja współpracy z klientami oraz poszczególnych zleceń,
- zasoby ludzkie,
- wykonywanie zlecenia, oraz
- monitorowanie.

A6. W kontekście systemu kontroli jakości firmy, zespoły wykonujące zlecenia mają obowiązek wdrożenia procedur kontroli jakości mających zastosowanie dla zlecenia.

A7. Zespół wykonujący zlecenie jest uprawniony do polegania na systemie kontroli jakości firmy, chyba że informacje dostarczone przez firmę lub inne strony sugerują inaczej. Na przykład, zespół wykonujący zlecenie może polegać na systemie kontroli jakości firmy w odniesieniu do:

- kompetencji personelu poprzez jego rekrutację i formalne szkolenia,
- utrzymywanie relacji z klientami poprzez systemy akceptacji i kontynuacji,
- zgodność z wymogami prawnymi i regulacyjnymi poprzez proces monitorowania.

Podczas rozważania niedociągnięć zidentyfikowanych w systemie kontroli jakości firmy, które mogą wpływać na zlecenie wykonania uzgodnionych procedur, partner odpowiedzialny za zlecenie może rozważyć środki powzięte przez firmę, w celu naprawienia sytuacji, które partner odpowiedzialny za zlecenie uważa za wystarczające w kontekście zlecenia wykonania uzgodnionych procedur.

A8. Niedociągnięcie w systemie kontroli jakości firmy niekoniecznie wskazuje, że zlecenie wykonania uzgodnionych procedur nie zostało przeprowadzone zgodnie ze standardami zawodowymi i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi lub, że raport z wykonania uzgodnionych procedur nie był odpowiedni.

#### **Data wejścia w życie (Zob. par. 11)**

A9. Dla warunków zlecenia obejmującego wiele lat, biegli rewidenci mogą chcieć zaktualizować warunki zlecenia tak, aby zlecenia wykonania uzgodnionych procedur zostały przeprowadzone zgodnie z niniejszym MSUPo w dacie wejścia w życie lub po niej.

#### **Definicje**

*Strona zlecająca i inni zamierzeni użytkownicy (Zob. par. 13(a), 13(b), 13(d), 13(g), 24(f)(i), 24(g), 30(e)(i), 30(e)(iii))*

A10. W niektórych okolicznościach, mogą zostać uzgodnione z zamierzonymi użytkownikami procedury wykraczające poza uzgodnienia ze stroną zlecającą. Zamierzeni użytkownicy inni niż strona zlecająca mogą także potwierdzić odpowiedniość procedur.

A11. Strona zlecająca może być, w innych okolicznościach, stroną odpowiedzialną, regulatorem lub innym zamierzonym użytkownikiem. Odniesienia do strony zlecającej w niniejszym MSUPo obejmują wiele stron zlecających, gdy jest to stosowne.

*Ustalenia (Zob. par. 13(f))*

A12. Ustalenia można obiektywnie zweryfikować, co oznacza, że oczekuje się, iż różni biegli rewidenci wykonujący te same procedury dojdą do ekwiwalentnych wyników. Ustalenia nie obejmują wyrażenia ani opinii, ani wniosku, ani żadnych rekomendacji, które biegły rewident może przygotować.

A13. Biegli rewidenci mogą używać wyrażenia „ustalenia faktyczne” w miejsce „ustalenia”, na przykład w przypadkach, gdy biegły rewident obawia się, że wyrażenie „ustalenia” może być błędnie zrozumiane. Może tak być w przypadku systemów prawnych lub języków, gdzie wyrażenie „ustalenia” może być rozumiane jako zawierające wyniki, które nie są faktyczne.

**Stosowne wymogi etyczne (Zob. par. 17)**

*Obiektywizm i niezależność*

A14. Od biegłego rewidenta przeprowadzającego zlecenie wykonania uzgodnionych procedur wymagane jest przestrzeganie stosownych wymogów etycznych. Stosowne wymogi etyczne zwykle zawiera Kodeks IESBA, wraz z krajowymi wymogami, które są bardziej restrykcyjne. Kodeks IESBA wymaga od biegłych rewidentów przestrzegania podstawowych zasad, w tym obiektywizmu, który wymaga od biegłego rewidenta, aby jego zawodowy lub biznesowy osąd nie doznał uszczerbku z powodu stronniczości, konfliktu interesów lub bezprawnego wpływu innych osób. A zatem, stosowne wymogi etyczne, którym podlega biegły rewident, wymagałyby od biegłego rewidenta, co najmniej, bycia obiektywnym podczas przeprowadzania zlecenia wykonania uzgodnionych procedur.

A15. Kodeks IESBA nie zawiera wymogów niezależności dla zleceń wykonania uzgodnionych procedur. Jednakże, krajowe kodeksy etyki, przepisy prawa lub regulacje, inne wymogi zawodowe lub warunki umowy, programu lub porozumienia związanego z zagadnieniem będącym przedmiotem zlecenia dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur mogą określać wymogi właściwe dla niezależności.

*Nieprzestrzeganie przepisów prawa i regulacji<sup>4</sup>*

A16. Przepisy prawa, regulacja lub stosowne wymogi etyczne mogą:

- (a) wymagać od biegłego rewidenta zgłoszenia zidentyfikowanego lub podejrzewanego niestosowania przepisów prawa i regulacji do odpowiedniego organu zewnętrznego w stosunku do jednostki,
- (b) ustanawiać obowiązki, zgodnie z którymi zgłoszenie do odpowiedniego organu zewnętrznego w stosunku do jednostki może być odpowiednie w danych okolicznościach<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Stosowne wymogi etyczne mogą wskazywać, że nieprzestrzeganie przepisów prawa i regulacji obejmuje oszustwo. Zobacz, na przykład, Kodeks IESBA, 360.5 A2.

<sup>5</sup> Zobacz, na przykład, paragrafy R360.36 do 360.36A3 Kodeksu IESBA.

- A17. Zgłoszenie zidentyfikowanego lub podejrzanego niestosowania przepisów prawa i regulacji do odpowiedniego organu zewnętrznego w stosunku do jednostki może być wymagane lub odpowiednie w danych okolicznościach, ponieważ:
- przepisy prawa, regulacja lub stosowne wymogi etyczne wymagają od biegłego rewidenta zgłoszenia,
  - biegły rewident ustalił, że zgłoszenie jest odpowiednim działaniem, aby odpowiedzieć na zidentyfikowane lub podejrzanego niestosowanie stosownych wymogów etycznych, lub
  - przepisy prawa, regulacja lub stosowne wymogi etyczne zapewniają biegłemu rewidentowi prawo dokonania tego.
- A18. Od biegłego rewidenta nie oczekuje się, iż będzie posiadał zrozumienie przepisów prawa i regulacji wykraczające poza to, które jest konieczne do umożliwienia przeprowadzenia zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. Jednakże, przepisy prawa, regulacja lub stosowne wymogi etyczne mogą oczekiwać od biegłego rewidenta zastosowania wiedzy, zawodowego osądu i doświadczenia podczas reakcji na zidentyfikowaną lub podejrzaną niezgodność. To, czy działanie stanowi rzeczywistą niezgodność jest ostatecznie kwestią, która jest ustalana przez sąd lub inny odpowiedni organ rozstrzygający.
- A19. W niektórych okolicznościach, zgłoszenie zidentyfikowanego lub podejrzanego niestosowania przepisów prawa i regulacji do odpowiedniego organu zewnętrznego w stosunku do jednostki może być niemożliwe przez obowiązek zachowania poufności przez biegłego rewidenta zgodnie z przepisami prawa, regulacją lub stosownymi wymogami etycznymi. W innych przypadkach, zgłoszenie zidentyfikowanej lub podejrzanego niezgodności do odpowiedniego organu zewnętrznego w stosunku do jednostki nie byłoby uważane za złamanie wymogu zachowania poufności zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi<sup>6</sup>.
- A20. Biegły rewident może rozważyć wewnętrzną konsultację (np. w ramach firmy lub firmy sieciowej), uzyskanie porady prawnej, aby zrozumieć zawodowe lub prawne konsekwencje podjęcia każdego określonego trybu działania, lub skonsultowanie przy zachowaniu poufności z regulatorem lub organem zawodowym (chyba, że jest to zabronione przez przepisy prawa lub regulacje, lub złamałoby wymóg zachowania poufności)<sup>7</sup>.

#### **Zawodowy osąd (Zob. par. 18)**

- A21. Podczas wypełniania wymogów niniejszego MSUPo i stosownych wymogów etycznych oraz podejmowania świadomych decyzji na temat sposobów działania w trakcie zlecenia wykonania uzgodnionych procedur biegły rewident stosuje zawodowy osąd, tam gdzie dotyczy.
- A22. Podczas akceptowania, przeprowadzania i raportowania odnośnie zlecenia wykonania uzgodnionych procedur stosowany jest zawodowy osąd, na przykład, podczas:

#### Akceptacji zlecenia

- omawiania i uzgadniania ze stroną zlecającą (i, jeżeli to stosowne, innymi stronami) rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu procedur, które mają zostać wykonane (biorąc pod uwagę cel zlecenia),

<sup>6</sup> Zobacz, na przykład, paragrafy R114.1, 114.1 A1 i R360.37 Kodeksu IESBA.

<sup>7</sup> Zobacz, na przykład, paragraf 360.39 A1 Kodeksu IESBA.

- ustalania, czy warunki akceptacji i kontynuacji zlecenia zostały spełnione,
- ustalania zasobów niezbędnych do przeprowadzenia procedur uzgodnionych w warunkach zlecenia, w tym potrzeby zaangażowania eksperta biegłego rewidenta,
- ustalania odpowiednich działań, jeżeli biegły rewident dowie się o faktach lub okolicznościach sugerujących, że procedury, o uzgodnienie których proszony jest biegły rewident, są nieodpowiednie dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur,

#### Wykonywania zlecenia

- ustalania odpowiednich działań lub reakcji, jeżeli podczas wykonywania uzgodnionych procedur biegły rewident dowie się o:
  - sprawach, które mogą wskazywać na oszustwo lub przypadki niezgodności, lub podejrzewanej niezgodności z przepisami prawa lub regulacjami,
  - innych sprawach, które budzą wątpliwości odnośnie rzetelności informacji stosownych dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, lub które wskazują, że informacje mogą wprowadzać w błąd,
  - procedurach, które nie mogą zostać wykonane zgodnie z ustaleniami,

#### Raportowania na temat zlecenia

- opisywania ustaleń w sposób obiektywny i wystarczająco szczegółowy, w tym, gdy znalezione zostaną odstępstwa.

A23. Podczas przeprowadzania zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, potrzeba stosowania przez biegłego rewidenta zawodowego osądu jest ograniczona z uwagi na fakt, że:

- zlecenie wykonania uzgodnionych procedur obejmuje wykonanie procedur, które zostały uzgodnione przez biegłego rewidenta i stronę zlecającą, gdzie strona zlecająca potwierdziła, że wykonane procedury są odpowiednie dla celu zlecenia,
- uzgodnione procedury i ustalenia, które wynikają z wykonania tych procedur, są możliwe do opisanie obiektywnie, w kategoriach, które są jasne, niewprowadzające w błąd i nie podlegają różnym interpretacjom,
- ustalenia są możliwe do obiektywnego zweryfikowania, co oznacza, że oczekuje się, że różni biegli rewidenty wykonujący te same procedury dojdą do ekwiwalentnych wyników.

#### **Kontrola jakości na poziomie zlecenia** (Zob. par. 19-20)

A24. Biorąc odpowiedzialność za ogólną jakość zlecenia, partner odpowiedzialny za zlecenie poprzez swoje działania i odpowiedni przekaz skierowany do innych członków zespołu wykonującego zlecenie - dla osiągnięcia jakości zlecenia – podkreśla znaczenie:

- (a) wykonywania pracy zgodnie ze standardami zawodowymi oraz wymogami regulacyjnymi i prawnymi,
- (b) przestrzegania mających zastosowanie polityk i procedur kontroli jakości firmy, oraz
- (c) wydania raportu biegłego rewidenta dla zlecenia zgodnie z niniejszym MSUPo.

A25. MSKJ 1 wymaga od firmy uzyskania takich informacji, jakie uzna ona za konieczne w danych okolicznościach przed zaakceptowaniem zlecenia dla nowego klienta, podczas decydowania, czy kontynuować aktualne zlecenie, oraz podczas rozważania akceptacji nowego zlecenia dla obecnego klienta. Informacje, które pomagają partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie w ustalaniu, czy akceptacja lub kontynuacja współpracy z klientem i zleceń wykonania



uzgodnionych procedur jest właściwa, mogą obejmować informacje dotyczące uczciwości głównych właścicieli, kluczowego kierownictwa i osób sprawujących nadzór. Jeżeli partner odpowiedzialny za zlecenie ma powód wątpić w uczciwość kierownictwa w stopniu, który prawdopodobnie wpłynie na prawidłowe wykonanie zlecenia, zaakceptowanie zlecenia może nie być właściwe.

- A26. MSKJ 1 określa obowiązki firmy w zakresie ustanowienia polityk i procedur zaprojektowanych, aby zapewnić jej racjonalną pewność, że firma i jej personel przestrzegają stosownych wymogów etycznych. Niniejszy MSUPo określa obowiązki partnera odpowiedzialnego za zlecenie w odniesieniu do przestrzegania przez zespół wykonujący zlecenie stosownych wymogów etycznych.
- A27. Jeżeli biegły rewident nie jest w stanie spełnić wymogu opisanego w paragrafie 20, właściwe może być, aby uzgodnił on ze stroną zlecającą ograniczenie zakresu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur do procedur, za które biegły rewident może odpowiednio wziąć odpowiedzialność. Strona zlecająca może samodzielnie zaangażować eksperta do wykonania innych procedur.

#### **Akceptacja i kontynuacja zlecenia (Zob. par. 21-23)**

- A28. Podczas uzyskiwania zrozumienia celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur biegły rewident może dowiedzieć się o przesłankach, że procedury, których wykonanie jest zlecane biegłemu rewidentowi, są nieodpowiednie dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. Na przykład, biegły rewident może być świadomy faktów lub okoliczności, które wskazują, że:
- procedury zostały wybrane w sposób mający na celu wpłynięcie na decyzje podejmowane przez zamierzonych użytkowników,
  - zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego uzgodnione procedury są wykonywane, jest niewiarygodne,
  - usługa atestacyjna lub usługa doradcza mogą lepiej służyć potrzebom strony zlecającej lub innym zamierzonym użytkownikom.
- A29. Inne działania, które mogą zapewnić biegłego rewidenta, że warunki opisane w paragrafach 21 i 22 zostały spełnione obejmują:
- porównanie procedur, które mają zostać wykonane, z określonymi pisemnymi wymogami, na przykład, w przepisach prawa lub regulacji, lub w porozumieniu umownym (czasami określanymi jako „warunki odniesienia”) tam, gdzie to odpowiednie,
  - żądanie od strony zlecającej, aby:
    - rozesłała kopie projektowanych procedur oraz formę i treść raportu z uzgodnionych procedur określonych w warunkach zlecenia pomiędzy zamierzonych użytkowników,
    - uzyskała potwierdzenie od zmierzonego(-ych) użytkownika(-ów) procedur, które mają zostać wykonane,
    - omówiła procedury, które mają zostać wykonane, z odpowiednimi przedstawicielami zamierzonego(-ych) użytkownika(-ów),
  - zapoznanie się z korespondencją pomiędzy stroną zlecającą i innym(-i) zamierzonym(-i) użytkownikami(-ami), jeżeli strona zlecająca nie jest jedynym zamierzonym użytkownikiem.
- A30. Jeżeli warunki opisane w paragrafach 21 i 22 nie zostały spełnione, jest mało prawdopodobne, że zlecenie wykonania uzgodnionych procedur jest w stanie spełnić potrzeby strony zlecającej

lub innych zamierzonych użytkowników. W takich okolicznościach, biegły rewident może zaproponować inne usługi, takie jak usługa atestacyjna, które mogą być bardziej odpowiednie.

A31. Wszystkie warunki opisane w paragrafach 21 i 22 mają zastosowanie także do procedur, które zostały dodane lub zmodyfikowane podczas trwania zlecenia.

*Opisy uzgodnionych procedur i ustaleń (Zob. par. 22(c))*

A32. Procedury, które mają zostać wykonane podczas zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, mogą być nakazane przez przepisy prawa lub regulację. W niektórych okolicznościach, przepisy prawa lub regulacja mogą także nakazywać, w jaki sposób procedury lub ustalenia mają zostać opisane w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur. Jak wskazano w paragrafie 22(c), warunkiem zaakceptowania zlecenia wykonania uzgodnionych procedur jest to, że biegły rewident ustalił, że uzgodnione procedury i ustalenia mogą zostać obiektywnie opisane, w kategoriach, które są jasne, niewprowadzające w błąd i nie podlegają różnym interpretacjom.

A33. Uzgodnione procedury są opisane obiektywnie, w kategoriach, które są jasne, niewprowadzające w błąd i nie podlegają różnym interpretacjom. Oznacza to, że są one opisane na poziomie szczegółowości wystarczającym, aby zamierzony użytkownik zrozumiał rodzaj i zakres oraz, jeżeli ma to zastosowanie, rozłożenie w czasie wykonanych procedur. Ważne jest, aby zdawać sobie sprawę, że każde pojęcie mogłoby potencjalnie zostać użyte w sposób niejasny lub wprowadzający w błąd, zależnie od kontekstu lub jego braku. Zakładając, że pojęcia są odpowiednie w kontekście, w którym zostały one użyte, przykłady opisów działań, które mogą być akceptowalne, obejmują:

- potwierdzanie,
- porównywanie,
- uzgadnianie,
- prześledzenie,
- sprawdzanie,
- zadawanie pytań,
- ponowne przeliczanie,
- obserwowanie.

A34. Pojęcia, które mogą być niejasne, wprowadzające w błąd lub podlegać różnym interpretacjom zależnie od kontekstu, w którym zostały użyte, mogą obejmować, na przykład:

- pojęcia, które są związane z poświadczaniem zgodnie ze standardami IAASB, takie jak „rzetelnie przedstawia” lub „prawdziwie i rzetelnie”, „badanie”, „przegląd”, „usługa poświadczająca”, „opinia” lub „wniosek”,
- pojęcia, które sugerują wyrażenie opinii lub wniosku atestacyjnego, takie jak „certyfikujemy”, „weryfikujemy”, „stwierdziliśmy” lub „zapewniliśmy” w odniesieniu do ustaleń,
- niejasne lub ogólne zdania, takie jak „uzyskaliśmy wszystkie wyjaśnienia i wykonaliśmy takie procedury, jakie uznaliśmy za konieczne”,
- pojęcia, które podlegają różnym interpretacjom, takie jak „istotny” lub „znaczący”,
- nieprecyzyjne opisy procedur, takie jak „omawiać”, „oceniać”, „przeprowadzać test”, „analizować” lub „badać” bez uszczegółowienia rodzaju i zakresu oraz, jeżeli ma to zastosowanie, rozłożenia w czasie procedur, które mają zostać wykonane. Na przykład,

użycie słowa „omawiać” może być nieprecyzyjne bez uszczegółowienia z kim prowadzona jest rozmowa lub jakie specyficzne pytania są zadawane,

- pojęcia, które sugerują, że ustalenia nie odzwierciedlają faktycznych wyników, takie jak „naszym zdaniem”, „z naszej perspektywy” lub „uważamy, że”.

A35. Na przykład, procedura taka jak „przejrzyj alokację kosztów, aby ustalić, czy jest ona racjonalna” prawdopodobnie nie spełni warunku jasności, niewprowadzania w błąd, ani niepodlegania różnym interpretacjom, ponieważ:

- pojęcie „przeгляд” może zostać błędnie zinterpretowane przez niektórych użytkowników, bo oznacza, że alokacja kosztu była przedmiotem usługi o ograniczonej pewności, nawet jeżeli żadne takie zapewnienie nie było w zamierzeniu procedury,
- pojęcie „racjonalny” jest przedmiotem różniących się interpretacji co do tego, co stanowi „racjonalny”.

A36. W okolicznościach, gdy przepisy prawa lub regulacja uszczegóławiają procedurę lub opisują procedurę stosując pojęcia, które są niejasne, wprowadzające w błąd lub podlegają różnym interpretacjom, biegły rewident może spełnić warunek określony w paragrafie 22(c) poprzez, na przykład, żądanie, aby strona zlecająca:

- zmodyfikowała procedurę lub opis procedury, aby nie była ona już niejasna, wprowadzająca w błąd, ani nie podlegała różnym interpretacjom,
- jeżeli pojęcie, które jest niejasne, wprowadzające w błąd lub podlega różnym interpretacjom, nie może zostać zmienione, na przykład z powodu przepisów prawa lub regulacji, zawarła definicję pojęcia w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur.

*Zgodność z wymogami niezależności (Zob. par. 22(e), 24(e))*

A37. Paragraf 22(e) stosuje się, gdy od biegłego rewidenta wymagane jest przestrzeganie wymogów niezależności z powodów takich, jak te określone w paragrafie A15. Paragraf 22(e) stosuje się także, gdy biegły rewident uzgadnia ze stroną zlecającą, w warunkach zlecenia, przestrzeganie wymogów niezależności. Na przykład, biegły rewident mógł początkowo ustalić, że stosowne wymogi etyczne, przepisy prawa lub regulacja, lub inne powody nie wymagają od niego, aby przestrzegał wymogów niezależności. Jednakże, podczas rozważania akceptacji i kontynuacji zlecenia lub uzgadniania warunków zlecenia, wiedza biegłego rewidenta dotycząca następujących kwestii może wskazywać, że rozmowa ze stroną zlecającą co do tego, czy przestrzeganie pewnych zidentyfikowanych wymogów niezależności jest odpowiednie dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur:

- cel zlecenia wykonania uzgodnionych procedur,
- tożsamość strony zlecającej, innych zamierzonych użytkowników i strony odpowiedzialnej (jeżeli jest różna od strony zlecającej),
- rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur, które mają zostać wykonane, lub
- inne zlecenia, które biegły rewident wykonuje lub wykonał dla strony zlecającej, innych zamierzonych użytkowników lub strony odpowiedzialnej (jeżeli jest różna od strony zlecającej).

A38. Biegły rewident może być biegłym rewidentem badającym sprawozdania finansowe strony zlecającej (lub strony odpowiedzialnej, jeżeli jest różna od strony zlecającej). W takich okolicznościach, jeżeli biegły rewident jest także zaangażowany do przeprowadzenia zlecenia

wykonania uzgodnionych procedur, zamierzeni użytkownicy raportu z wykonania uzgodnionych procedur mogą zakładać, że biegły rewident jest niezależny dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. Zatem, biegły rewident może uzgodnić ze stroną zlecającą, że przestrzeganie przez biegłego rewidenta wymogów niezależności mających zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jest odpowiednie dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. W takim przypadku w warunkach zlecenia zawarte jest stwierdzenie, że od biegłego rewidenta wymaga się przestrzegania takich wymogów niezależności, zgodnie z paragrafem 24(e).

#### **Uzgadnianie warunków zlecenia (Zob. par. 24-25)**

- A39. Gdy jest to stosowne, dodatkowe kwestie mogą być zawarte w umowie, na przykład:
- ustalenia dotyczące zaangażowania eksperta biegłego rewidenta w niektórych aspektach zlecenia wykonania uzgodnionych procedur,
  - wszelkie ograniczenia odnośnie wykorzystania lub dystrybucji raportu z wykonania uzgodnionych procedur.
- A40. Przykładowa umowa dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur została przedstawiona w Załączniku 1.
- A41. Biegły rewident może uzgodnić ze stroną zlecającą, że procedury, które zostaną wykonane, będą zawierały progi ilościowe dla ustalania wyjątków. Jeżeli tak, te progi ilościowe są zawarte w opisach procedur w warunkach zlecenia.
- A42. W niektórych okolicznościach, przepisy prawa lub regulacja mogą nakazywać tylko rodzaj procedur do wykonania. W takich okolicznościach, zgodnie z paragrafem 24(i), biegły rewident uzgadnia rozłożenie w czasie i zakres procedur, które mają zostać wykonane, ze stroną zlecającą, aby strona zlecająca miała podstawę do potwierdzenia, że procedury, które mają zostać wykonane, są odpowiednie dla celu zlecenia.
- A43. W niektórych okolicznościach, uzgadnianie warunków zlecenia i wykonywanie uzgodnionych zlecenia i wykonywanie uzgodnionych procedur jest procesem iteracyjnym, ze zmianami do uzgodnionych procedur, uzgadnianymi w miarę postępów zlecenia w reakcji na pojawiające się nowe informacje. Jeżeli procedury, które zostały uprzednio uzgodnione, wymagają modyfikacji, paragraf 25 wymaga od biegłego rewidenta uzgodnienia zmienionych warunków zlecenia ze stroną zlecającą. Zmienione warunki zlecenia mogą, na przykład, przybrać formę zaktualizowanej umowy, aneksu do istniejącej umowy lub inną formę pisemnego potwierdzenia.

#### **Zlecenia cykliczne (Zob. par. 26)**

- A44. Biegły rewident może podjąć decyzję o niewysłaniu nowej umowy lub innego pisemnego porozumienia dla zlecenia cyklicznego. Jednakże, następujące czynniki mogą wskazywać, że właściwe jest dokonanie zmiany warunków zlecenia lub przypomnienie stronie zlecającej istniejących warunków zlecenia:
- jakakolwiek wskazówka, że strona zlecająca błędnie rozumie cel zlecenia wykonania uzgodnionych procedur lub rodzaj, rozłożenie w czasie lub zakres uzgodnionych procedur,
  - jakiegokolwiek zmienione lub szczególne warunki zlecenia, w tym wszelkie zmiany w

uprzednio uzgodnionych procedurach,

- zmiana w wymogach prawnych, regulacyjnych lub umownych wpływająca na zlecenie,
- zmiana kierownika jednostki lub osób sprawujących nadzór strony zlecającej.

**Wykonywanie uzgodnionych procedur (Zob. par. 28)**

A45. Biegły rewident może podjąć decyzję, aby zażądać pisemnych oświadczeń w niektórych okolicznościach, na przykład:

- jeżeli uzgodnione procedury obejmują kierowanie zapytań, biegły rewident może zażądać pisemnych oświadczeń na temat odpowiedzi, które zostały udzielone ustnie,
- jeżeli strona zlecająca nie jest stroną odpowiedzialną, biegły rewident może uzgodnić ze stroną zlecającą, aby zawrzeć, jako uzgodnioną procedurę, uzyskanie pisemnych oświadczeń od strony odpowiedzialnej.

**Wykorzystanie pracy eksperta biegłego rewidenta (Zob. par. 29)**

A46. Wykorzystanie pracy eksperta biegłego rewidenta może obejmować zatrudnienie eksperta do pomocy biegłemu rewidentowi w:

- omówieniu ze stroną zlecającą uzgodnionych procedur, które mają zostać wykonane. Na przykład, prawnik może dostarczyć biegłemu rewidentowi sugestie odnośnie projektu procedury, aby odnieść się do prawnych aspektów umowy, lub
- wykonaniu jednej lub większej liczby uzgodnionych procedur. Na przykład, chemik może wykonać jedną z uzgodnionych procedur, taką jak określenie poziomów toksyn w próbce zboża.

A47. Ekspert biegłego rewidenta może być zewnętrznym ekspertem zaangażowanym przez biegłego rewidenta lub ekspertem wewnętrznym, który jest częścią firmy, a zatem podlega systemowi kontroli jakości firmy. Biegły rewident jest uprawniony do polegania na systemie kontroli jakości firmy, chyba że informacje przekazane przez firmę lub inne strony sugerują inaczej. Zakres polegania będzie różnił się zależnie od okoliczności i może wpływać na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur biegłego rewidenta w odniesieniu do kwestii takich jak:

- kompetencje i zdolności, poprzez rekrutację i programy szkoleniowe,
- ocenę obiektywizmu eksperta biegłego rewidenta,
- umowę z ekspertem biegłego rewidenta.

Takie poleganie nie zmniejsza odpowiedzialności biegłego rewidenta za spełnienie wymogów niniejszego MSUPo.

A48. Jeżeli ekspert biegłego rewidenta wykonuje jedną lub więcej spośród uzgodnionych procedur, uzgodnienie rodzaju, zakresu i celów pracy tego eksperta wymagane przez paragraf 29(b) obejmuje rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur(-y), które(-a) zostaną(-anie) wykonane(-a) przez eksperta biegłego rewidenta. Oprócz kwestii wymaganych przez paragraf 29(b), może być właściwe, aby zawrzeć w umowie biegłego rewidenta z ekspertem biegłego rewidenta następujące kwestie, takie jak:

- (a) poszczególne role i odpowiedzialność biegłego rewidenta i eksperta,

- (b) rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres komunikacji pomiędzy biegłym rewidentem i ekspertem, w tym formę jakiegokolwiek raportu, który ma być dostarczony przez eksperta, oraz
- (c) konieczność przestrzegania wymogów poufności przez eksperta biegłego rewidenta.

A49. Kwestie omówione w paragrafie A47 mogą wpływać na poziom szczegółowości i sformalizowania porozumienia pomiędzy biegłym rewidentem i ekspertem biegłego rewidenta, w tym, czy właściwe jest, aby porozumienie było pisemne. Porozumienie pomiędzy biegłym rewidentem i zewnętrznym ekspertem biegłego rewidenta jest często w formie umowy.

A50. Gdy biegły rewident ma wykorzystać pracę eksperta, właściwe może być wykonanie niektórych procedur wymaganych przez paragraf 29 na etapie akceptacji lub kontynuacji zlecenia.

#### **Raport z wykonania uzgodnionych procedur (Zob. par. 30-33)**

A51. Załącznik 2 zawiera przykłady raportów z wykonania uzgodnionych procedur.

*Zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury (Zob. par. 30(c))*

A52. Jeżeli ma to zastosowanie, aby uniknąć nieporozumienia, biegły rewident może chcieć wyjaśnić, że raport z wykonania uzgodnionych procedur nie odnosi się do informacji wykraczających poza zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury. Na przykład, jeżeli biegły rewident został zaangażowany do wykonania uzgodnionych procedur odnośnie należności i zapasów jednostki, może chcieć zawrzeć stwierdzenie, że raport z wykonania uzgodnionych procedur dotyczy tylko tych pozycji i nie odnosi się do sprawozdań finansowych jednostki jako całości.

*Cel raportu z wykonania uzgodnionych procedur (Zob. par. 30(d))*

A53. Dodatkowo do stwierdzenia wymaganego przez paragraf 30(d), biegły rewident może uznać za właściwe wskazać, że raport z wykonania uzgodnionych procedur jest przeznaczony wyłącznie dla strony zlecającej i zamierzonych użytkowników. Zależnie od przepisów prawa i regulacji określonego systemu prawnego, może to zostać osiągnięte poprzez ograniczenie dystrybucji lub wykorzystania raportu z wykonania uzgodnionych procedur. Niektóre systemy prawne umożliwiają ograniczenie wykorzystania raportu z wykonania uzgodnionych procedur, ale nie jego dystrybucji. Inne systemy prawne umożliwiają ograniczenie dystrybucji raportu z wykonania uzgodnionych procedur, ale nie ograniczenie jego wykorzystania.

A54. Czynniki, które biegły rewident może rozważyć podczas podejmowania decyzji, czy ograniczyć dystrybucję lub wykorzystanie raportu z wykonania uzgodnionych procedur (jeżeli jest do tego uprawniony) obejmują, na przykład, czy:

- istnieje podwyższone ryzyko, że użytkownicy inni niż zamierzeni użytkownicy błędnie zrozumieją cel zlecenia wykonania uzgodnionych procedur lub błędnie zinterpretują ustalenia,
- uzgodnione procedury są zaprojektowane wyłącznie do użytku wewnętrznych użytkowników, takich jak kierownik jednostki i osoby sprawujące nadzór strony zlecającej,
- uzgodnione procedury lub ustalenia obejmują informacje poufne.

*Uzgodnione procedury i ustalenia (Zob. par. 30(n)-30(o))*

A55. Jeżeli biegły rewident nie jest w stanie opisać uzgodnionych procedur lub ustaleń bez zawierania informacji poufnych lub wrażliwych, może rozważyć:

- konsultacje wewnętrzne (na przykład wewnątrz firmy lub firmy sieciowej),
- konsultacje zewnętrzne (na przykład ze stosownym organem zawodowym lub innym biegłym rewidentem), lub
- uzyskanie porady prawnej,

aby zrozumieć zawodowe lub prawne implikacje podjęcia każdego poszczególnego sposobu działania.

A56. Mogą wystąpić okoliczności, że fakt, niewykonania wcześniej uzgodnionych procedur lub ich modyfikacja, jest ważny dla zamierzonych użytkowników w ramach rozważania uzgodnionych procedur i ustaleń. Na przykład, może to być przypadek, gdy procedury są określone w przepisach prawa lub regulacji. W takich okolicznościach biegły rewident może zidentyfikować w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur procedury uzgodnione w oryginalnych warunkach zlecenia, które nie mogły zostać wykonane lub zostały zmodyfikowane, a także dlaczego tak się stało.

A57. Biegły rewident może wskazać datę uzgodnienia procedur w ramach uzgadniania warunków zlecenia.

*Odwołanie do pracy eksperta biegłego rewidenta (Zob. par. 31)*

A58. W niektórych okolicznościach przepisy prawa lub regulacja mogą wymagać odwołania w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur do eksperta biegłego rewidenta, który wykonał jakiegokolwiek z uzgodnionych procedur. Na przykład, takie odwołanie może być wymagane dla celów przejrzystości w sektorze publicznym. Biegły rewident może także uznać to za właściwe w innych okolicznościach, na przykład, gdy odwołuje się do eksperta biegłego rewidenta podczas opisywania uzgodnionych procedur. Niemniej jednak biegły rewident ponosi wyłączną odpowiedzialność za ustalenia zawarte w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur i ta odpowiedzialność nie jest zmniejszona przez wykorzystanie eksperta biegłego rewidenta. W związku z tym ważne jest, że jeżeli raport z wykonania uzgodnionych procedur odwołuje się do eksperta biegłego rewidenta, raport nie sugeruje, że odpowiedzialność biegłego rewidenta jest ograniczona z powodu odwołania do eksperta biegłego rewidenta.

**Podjęcie się zlecenia wykonania uzgodnionych procedur łącznie z innym zleceniem (Zob. par. 34)**

A59. Biegły rewident może zostać poproszony o wykonanie innych zleceń łącznie ze zleceniem wykonania uzgodnionych procedur, takich jak przedstawienie rekomendacji wynikających ze zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. Takie prośby mogą przybrać formę jednej prośby do biegłego rewidenta o wykonanie uzgodnionych procedur i przedstawienie rekomendacji, a warunki różnych zleceń mogą zostać określone w jednej umowie. Aby uniknąć błędnego zrozumienia, paragraf 34 wymaga, aby raport z wykonania uzgodnionych procedur wyraźnie odróżniał się od raportów z innych zleceń. Na przykład rekomendacje mogą być:

- dostarczane w dokumencie odrębnym od raportu z wykonania uzgodnionych procedur, lub
- zawarte w dokumencie, który zawiera zarówno raport z wykonania uzgodnionych procedur, jak i rekomendacje, ale rekomendacje są wyraźnie wyodrębnione od raportu z wykonania uzgodnionych procedur, na przykład poprzez zawarcie raportu z wykonania uzgodnionych

procedur i rekomendacji w odrębnych sekcjach dokumentu.

**Dokumentacja** (Zob. par. 35)

A60. Dokumentacja rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu wykonanych uzgodnionych procedur może obejmować zapis, na przykład:

- cech identyfikujących zagadnienie(-a) będące przedmiotem zlecenia, odnośnie których wykonywane są uzgodnione procedury. Cechy identyfikujące będą się różnić zależnie od rodzaju uzgodnionej procedury i zagadnienia(-ń) będącego(-ych) przedmiotem zlecenia, odnośnie których wykonywane są uzgodnione procedury. Na przykład:
  - dla procedury odnośnie zamówień biegły rewident może zidentyfikować dokumenty wybrane po ich datach i unikalnych numerach zamówień,
  - dla procedury wymagającej wybrania wszystkich pozycji przekraczających określoną kwotę z danej populacji, biegły rewident może zapisać zakres procedury i zidentyfikować populację (na przykład, wszystkie zapisy księgowo przekraczające określoną kwotę z dziennika dla określonego okresu, wszystkie rozliczenia czasu pracy dla godzin zarejestrowanych powyżej pewnej liczby dla określonych miesięcy lub każdą co dziesiątą pozycję na określonej liście),
  - dla procedury wymagającej zapytań kierowanych do określonego personelu, biegły rewident może zapisać daty zapytań, nazwiska i stanowiska służbowe personelu i poszczególne zapytania,
  - dla procedury obserwacji biegły rewident może opisać obserwowany proces lub kwestię, odpowiednie osoby, ich odnośne obowiązki oraz gdzie i kiedy obserwacja została przeprowadzona,
- kto wykonał uzgodnione procedury i datę wykonania takich procedur,
- kto dokonał przeglądu wykonanych uzgodnionych procedur oraz datę i zakres takiego przeglądu.



**Załącznik 1**  
(Zob. par. A40)**Przykładowa umowa dla usługi wykonania uzgodnionych procedur**

Poniżej zamieszczono przykład umowy dla zlecenia wykonania uzgodnionych procedur, który ilustruje stosowne wymogi i wskazówki zawarte w niniejszym MSUPo. Niniejsza umowa nie stanowi wymogu i w zamierzeniu ma być tylko przewodnikiem, który może być wykorzystany w połączeniu z rozważaniami opisanymi w niniejszym MSUPo. Będzie wymagała dostosowania do wymogów i okoliczności poszczególnych zleceń wykonania uzgodnionych procedur. Została zredagowana w odniesieniu do zlecenia wykonania uzgodnionych procedur dla pojedynczego okresu sprawozdawczego i wymagałaby dostosowania, jeżeli zamierzeniem lub oczekiwaniem byłoby zastosowanie jej do zlecenia cyklicznego opisanego w niniejszym MSUPo. Właściwe może być uzyskanie porady prawnej, że proponowana umowa jest odpowiednia.

Do [strona zlecająca]

Zostaliśmy poproszeni o przeprowadzenie usługi wykonania uzgodnionych procedur odnośnie zakupu produktów [xyz]. Niniejszy list ma na celu potwierdzenie naszego zrozumienia warunków i celów naszej usługi oraz rodzaju i ograniczeń usług, które wykonamy. Nasza usługa zostanie wykonana zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych (MSUPo) 4400 (zmienionym) „*Usługi wykonania uzgodnionych procedur*”. Podczas przeprowadzania usługi wykonania uzgodnionych procedur będziemy przestrzegać [opisz stosowne wymogi etyczne], które nie wymagają od nas bycia niezależnymi.

Usługa wykonania uzgodnionych procedur przeprowadzona zgodnie z MSUPo 4400 (zmienionym) dotyczy wykonania przez nas procedur uzgodnionych z Państwem oraz przedstawienia ustaleń w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur. Ustalenia są faktycznymi wynikami wykonanych uzgodnionych procedur. Państwo [i jeżeli to stosowne, inne strony] potwierdzają, że te procedury są odpowiednie dla celu usługi. Nie składamy żadnych oświadczeń dotyczących odpowiedniości procedur. Ta usługa wykonania uzgodnionych procedur zostanie przeprowadzona przy założeniu, że [strona odpowiedzialna] jest odpowiedzialna za zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury. Ponadto, ta usługa wykonania uzgodnionych procedur nie jest usługą atestacyjną. W związku z tym nie wyrażamy opinii, ani wniosku atestacyjnego.

Procedury, które wykonamy, są wyłącznie w celu udzielenia Państwu pomocy w ustaleniu, czy Państwa zakup produktów [xyz] jest zgodny z Państwa politykami zakupowymi<sup>8</sup>. W związku z tym, nasz raport będzie adresowany do Państwa i może nie być odpowiedni dla innego celu.

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

- Uzyskaj od kierownika jednostki [strona odpowiedzialna] listę wszystkich umów podpisanych pomiędzy [1 stycznia 20X1 r.] i [31 grudnia 20X1 r.] dla produktów [xyz] („lista”) i zidentyfikuj wszystkie umowy o wartości powyżej 25.000 USD.
- Dla każdej zidentyfikowanej umowy z listy o wartości powyżej 25.000 USD, porównaj umowę do dokumentacji przetargowej i ustal, czy każda umowa była przedmiotem oferty od co najmniej

---

<sup>8</sup> W tym przypadku strona zlecająca jest także zamierzonym użytkownikiem.

3 dostawców z „Listy zaaprobowanych dostawców” [strona odpowiedzialna].

- Dla każdej zidentyfikowanej umowy z listy o wartości powyżej 25.000 USD, porównaj kwotę zobowiązania według podpisanej umowy z kwotą ostatecznie zapłaconą przez [strona odpowiedzialna] dostawcy i ustal, czy kwota ostatecznie zapłacona jest taka sama jak kwota uzgodniona w umowie.

Procedury zostaną wykonane pomiędzy [data] i [data].

Nasz raport z wykonania uzgodnionych procedur

Jako część naszej usługi wydamy raport, który będzie opisywał uzgodnione procedury i ustalenia z wykonanych procedur [wstaw odpowiednie odwołanie do oczekiwanej formy i treści raportu z wykonania uzgodnionych procedur].

Prosimy o podpisanie i zwrot załączonej kopii niniejszego listu jako potwierdzenia zapoznania się z nim i uzgodnienia porozumienia odnośnie naszej usługi, w tym określonych procedur, które uzgodniliśmy, że zostaną wykonane, i że są one odpowiednie dla celu usługi.

[Wstaw inne informacje, takie jak porozumienie dotyczące wynagrodzenia, fakturowania i innych szczegółowych warunków, które są odpowiednie.]

[Nazwa firmy]

Potwierdzono zapoznanie się i uzgodnienie w imieniu [nazwa strony zlecającej] przez:

[Podpis]

[Nazwisko i tytuł]

[Data]

**Załącznik 2**  
(Zob. par. A51)

**Przykład raportu z wykonania uzgodnionych procedur**

**Przykład 1**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu z wykonania uzgodnionych procedur następujące okoliczności przyjęto jako założenia:

- Strona zlecająca jest adresatem i jedynym zamierzonym użytkownikiem. Strona zlecająca nie jest stroną odpowiedzialną. Na przykład, regulator jest stroną zlecającą i zamierzonym użytkownikiem, a jednostka nadzorowana przez regulatora jest stroną odpowiedzialną.
- Nie znaleziono żadnych wyjątków.
- Biegły rewident nie zaangażował eksperta biegłego rewidenta do wykonania żadnych uzgodnionych procedur.
- Nie występuje ograniczenie wykorzystania ani dystrybucji raportu.
- Nie występują żadne wymogi niezależności, których biegły rewident ma przestrzegać.
- Dla zgłaszania wyjątków w Procedurze 3 uzgodniono ze stroną zlecającą próg ilościowy w wysokości 100 USD.

RAPORT Z WYKONANIA UZGODNIONYCH PROCEDUR ODNOŚNIE ZAKUPÓW  
PRODUKTÓW [XYZ]

Do [adresaci]

**Cel niniejszego raportu z wykonania uzgodnionych procedur**

Nasz raport jest wyłącznie w celu udzielenia pomocy [strona zlecająca] w ustaleniu, czy zakupy produktów [xyz] są zgodne z jej politykami zakupowymi i może nie być odpowiedni dla innego celu.

**Odpowiedzialność strony zlecającej i strony odpowiedzialnej**

[Strona zlecająca] potwierdziła, że uzgodnione procedury są odpowiednie dla celu usługi.

[Strona odpowiedzialna], zidentyfikowana przez [strona zlecająca], jest odpowiedzialna za zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury.

**Odpowiedzialność biegłego rewidenta**

Przeprowadziliśmy usługę wykonania uzgodnionych procedur zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych (MSUPo) 4400 (zmienionym) „*Usługi wykonania uzgodnionych procedur*”. Usługa wykonania uzgodnionych procedur dotyczy wykonania przez nas procedur, które zostały uzgodnione z [strona zlecająca] oraz przedstawienia ustaleń, które są faktycznymi wynikami wykonanych uzgodnionych procedur. Nie wypowiadamy się odnośnie odpowiedniości uzgodnionych procedur.

Niniejsza usługa wykonania uzgodnionych procedur nie jest usługą atestacyjną. W związku z tym nie wyrażamy opinii, ani wniosku atestacyjnego.

Gdybyśmy wykonali dodatkowe procedury, zwrócić naszą uwagę mogłyby inne kwestie, które zostałyby przedstawione.

#### *Etyka zawodowa i kontrola jakości*

Przestrzegaliśmy wymogów etycznych opisanych w [opisz stosowne wymogi etyczne]. Nie występują żadne wymogi dotyczące niezależności, których jesteśmy zobowiązani przestrzegać w celu realizacji tego zlecenia.

Nasza firma stosuje Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (MSKJ) 1 „*Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych*” i w związku z tym, utrzymuje całościowy system kontroli jakości, w tym udokumentowane polityki i procedury dotyczące przestrzegania wymogów etycznych, standardów zawodowych i mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych.

#### **Procedury i ustalenia**

Wykonaliśmy opisane poniżej procedury, które zostały uzgodnione z [strona zlecająca] odnośnie zakupów produktów [xyz]:

	<b>Procedury</b>	<b>Ustalenia</b>
1	Uzyskaj od kierownika jednostki [strona odpowiedzialna] listę wszystkich umów podpisanych pomiędzy [1 stycznia 20X1 r.] i [31 grudnia 20X1 r.] dla produktów [xyz] („lista”) i zidentyfikuj wszystkie umowy o wartości powyżej 25.000 USD.	Uzyskaliśmy od kierownika jednostki listę wszystkich umów dla produktów [xyz], które zostały podpisane pomiędzy [1 stycznia 20X1 r.] i [31 grudnia 20X1 r.]. Spośród 125 umów na liście zidentyfikowaliśmy 37 umów o wartości powyżej 25.000 USD.
2	Dla każdej zidentyfikowanej umowy o wartości powyżej 25.000 USD z listy porównaj umowę do dokumentacji przetargowej i ustal, czy umowa była przedmiotem oferty od co najmniej 3 dostawców z listy zaaprobowanych dostawców [strona odpowiedzialna].	Sprawdziliśmy dokumentację przetargową dotyczącą 37 umów o wartości powyżej 25.000 USD. Stwierdziliśmy, że wszystkie spośród 37 umów były przedmiotem ofert od co najmniej 3 dostawców z listy zaaprobowanych dostawców [strona odpowiedzialna].
3	Dla każdej zidentyfikowanej umowy o wartości powyżej 25.000 USD z listy porównaj kwotę zobowiązania według podpisanej umowy z kwotą ostatecznie zapłaconą przez [strona odpowiedzialna] dostawcy i ustal, czy kwota ostatecznie zapłacona różni się od kwoty uzgodnionej w umowie o nie więcej niż 100 USD.	Uzyskaliśmy podpisane umowy dla 37 umów o wartości powyżej 25.000 USD z listy i porównaliśmy kwoty zobowiązań w umowach do kwot ostatecznie zapłaconych przez [strona odpowiedzialna] dostawcy. Stwierdziliśmy, że ostatecznie zapłacone kwoty nie różniły się o więcej niż 100 USD od kwot uzgodnionych we wszystkich spośród 37 umów. Nie stwierdziliśmy żadnych wyjątków.

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data raportu biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

## **Przykład 2**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu z wykonania uzgodnionych procedur następujące okoliczności przyjęto jako założenia:

- Strona zlecająca jest stroną odpowiedzialną. Zamierzony użytkownik, który jest oprócz strony zlecającej dodatkowym adresatem. Na przykład regulator jest zamierzonym użytkownikiem, a jednostka nadzorowana przez regulatora jest stroną zlecającą i stroną odpowiedzialną.
- Znaleziono wyjątki.
- Biegły rewident zaangażował eksperta biegłego rewidenta do wykonania uzgodnionej procedury i odwołanie do tego eksperta jest zawarte w raporcie z wykonania uzgodnionych procedur.
- Występuje ograniczenie wykorzystania i dystrybucji raportu.
- Biegły rewident bada sprawozdania finansowe strony zlecającej (która jest stroną odpowiedzialną). Biegły rewident uzgodnił ze stroną zlecającą, że przestrzeganie przez niego wymogów niezależności mających zastosowanie do badań sprawozdań finansowych jest właściwe dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur. Biegły rewident uzgodnił zawarcie w warunkach zlecenia przestrzegania wymogów niezależności mających zastosowanie do badań sprawozdań finansowych dla celu zlecenia wykonania uzgodnionych procedur.
- Biegły rewident wskazał datę, kiedy uzgodnione procedury zostały uzgodnione w warunkach zlecenia.

## **RAPORT Z WYKONANIA UZGODNIONYCH PROCEDUR ODNOŚNIE ZAKUPÓW PRODUKTÓW [XYZ]**

Do [adresaci]

### **Cel niniejszego raportu z wykonania uzgodnionych procedur oraz ograniczenie wykorzystania i dystrybucji**

Nasz raport jest wyłącznie w celu udzielenia pomocy [zamierzony użytkownik] w ustaleniu, czy zakupy [strona zlecająca] produktów [xyz] są zgodne z politykami zakupowymi [zamierzony użytkownik] i może nie być odpowiedni dla innego celu. Niniejszy raport jest przeznaczony wyłącznie dla [strona zlecająca] i [zamierzeni użytkownicy] i nie powinien być wykorzystywany przez, ani dystrybuowany do, żadnych innych stron.

### **Odpowiedzialność strony zlecającej**

[Strona zlecająca] potwierdziła, że uzgodnione procedury są odpowiednie dla celu zlecenia.

[Strona zlecająca (także strona odpowiedzialna)], jest odpowiedzialna za zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, odnośnie którego wykonywane są uzgodnione procedury.

### **Odpowiedzialność biegłego rewidenta**

Przeprowadziliśmy usługę wykonania uzgodnionych procedur zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Pokrewnych (MSUPo) 4400 (zmienionym) „*Usługi wykonania uzgodnionych procedur*”. Usługa wykonania uzgodnionych procedur dotyczy wykonania przez nas procedur, które zostały uzgodnione z [strona zlecająca] oraz przedstawienia ustaleń, które są faktycznymi wynikami wykonanych uzgodnionych procedur. Nie wypowiadamy się odnośnie odpowiedniości uzgodnionych procedur.

Niniejsza usługa wykonania uzgodnionych procedur nie jest usługą atestacyjną. W związku z tym nie wyrażamy opinii, ani wniosku atestacyjnego.

Gdybyśmy wykonali dodatkowe procedury, zwrócić naszą uwagę mogłyby inne kwestie, które zostałyby przedstawione.

#### *Etyka zawodowa i kontrola jakości*

Przestrzegaliśmy wymogów etycznych opisanych w [opisz stosowne wymogi etyczne] oraz wymogów niezależności zgodnie z [opisz stosowne wymogi niezależności].<sup>9</sup>

Nasza firma stosuje Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (MSKJ) 1 „*Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych*” i w związku z tym, utrzymuje całościowy system kontroli jakości, w tym udokumentowane polityki i procedury dotyczące przestrzegania wymogów etycznych, standardów zawodowych i mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych.

#### **Procedury i ustalenia**

Wykonaliśmy opisane poniżej procedury, które zostały uzgodnione z [strona zlecająca] w warunkach zlecenia z dnia [DATA], odnośnie zakupów produktów [xyz]:

	<b>Procedury</b>	<b>Ustalenia</b>
1	Uzyskaj od kierownika jednostki [strona odpowiedzialna] listę wszystkich umów podpisanych pomiędzy [1 stycznia 20X1 r.] i [31 grudnia 20X1 r.] dla produktów [xyz] („lista”) i zidentyfikuj wszystkie umowy o wartości powyżej 25.000 USD.	Uzyskaliśmy od kierownika jednostki zestawienie wszystkich umów dla produktów [xyz], które zostały podpisane pomiędzy [1 stycznia 20X1 r.] i [31 grudnia 20X1 r.]. Spośród 125 umów na liście zidentyfikowaliśmy 37 umów o wartości powyżej 25.000 USD.
2	Dla każdej zidentyfikowanej umowy o wartości powyżej 25.000 USD z listy porównaj umowę do dokumentacji przetargowej i ustal, czy umowa była przedmiotem oferty od co najmniej 3 dostawców z listy zaaprobowanych dostawców [strona odpowiedzialna]. Dla dokumentacji przetargowej, która została złożona w [języki obce],	Sprawdziliśmy dokumentację przetargową dotyczącą 37 umów o wartości powyżej 25.000 USD. Spośród dokumentacji przetargowej dotyczącej 37 umów, 5 zostało złożonych w [język obcy]. Zaangażowaliśmy tłumacza, aby pomógł nam w tłumaczeniu tych 5 dokumentacji przetargowych. Ustaliliśmy, że 36 spośród 37 umów było przedmiotem oferty od co najmniej 3 dostawców

<sup>9</sup> Na przykład, jeżeli Kodeks IESBA jest stosownymi wymogami etycznymi i część 4A Kodeksu IESBA jest stosownymi wymogami niezależności, to zdanie może być sformułowane następująco: „Przestrzegaliśmy wymogów etycznych „*Międzynarodowego Kodeksu Etyki Zawodowych Księgowych*” (w tym Międzynarodowych Standardów Niezależności) Międzynarodowej Rady Standardów Etyki dla Księgowych (Kodeks IESBA) oraz wymogów niezależności w części 4A Kodeksu IESBA”.

	<p>przetłumacz dokumentację przetargową z pomocą tłumacza zaangażowanego przez biegłego rewidenta przed wykonaniem porównania.</p>	<p>z listy zaaprobowanych dostawców [strona zlecająca]. Znaleźliśmy 1 umowę o wartości 65.000 USD, która nie była przedmiotem oferty. Kierownik jednostki oświadczył nam, że powodem, dla którego ta umowa nie była przedmiotem oferty, wynikał z nagłej potrzeby dotrzymania umownego terminu. Zaangażowanie tłumacza do tłumaczenia dokumentacji przetargowej, nie ogranicza naszej odpowiedzialności za wykonanie procedur i przedstawienie ustaleń.</p>
3	<p>Dla każdej zidentyfikowanej umowy o wartości powyżej 25.000 USD z listy porównaj kwotę zobowiązania według podpisanej umowy z kwotą ostatecznie zapłaconą przez [strona zlecająca] dostawcy i ustal, czy kwota ostatecznie zapłacona jest taka sama jak kwota uzgodniona w umowie.</p>	<p>Uzyskaliśmy podpisane umowy dla 37 umów o wartości powyżej 25.000 USD z listy i porównaliśmy kwoty zobowiązań w umowach do kwot ostatecznie zapłaconych przez [strona zlecająca] dostawcy. Ustaliliśmy, że kwoty zobowiązań w podpisanych umowach różniły się od kwot ostatecznie zapłaconych przez [strona zlecająca] dla 26 spośród 37 umów. We wszystkich tych przypadkach kierownik jednostki oświadczył nam, że różnica w kwotach wynika z dostosowania do wzrostu stawki podatku obrotowego w [system prawny] w wysokości 1%, która weszła w życie we wrześniu 20X1 r.</p>

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data raportu biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]



## INFORMACJE O PRAWACH AUTORSKICH I ZEZWOLENIACH

Niniejszy Międzynarodowy Standard Usług Pokrewnych (MSUPo) 4400 (zmieniony) *Usługi wykonania uzgodnionych procedur*, uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w kwietniu 2020 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w maju 2021 roku i jest powielany za zgodą IFAC.

Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Usług Pokrewnych (MSUPo) był rozważany 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 (MSUPo) jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst Międzynarodowego Standardu Usług Pokrewnych (MSUPo) 4400 (zmienionego) *Usługi wykonania uzgodnionych procedur* w języku angielskim © 2020 IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst Międzynarodowego Standardu Usług Pokrewnych (MSUPo) 4400 (zmienionego) *Usługi wykonania uzgodnionych procedur* w języku polskim © 2021 IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Related Services (ISRS) 4400 (Revised), *Agreed-Upon Procedures Engagements*, April 2020

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