

INTERNATIONAL FEDERATION  
OF ACCOUNTANTS

MEDNARODNA ZVEZA RAČUNOVODSKIH  
STROKOVNJAKOV

MEDNARODNI STANDARDI  
SORODNIH STORITEV

**MSS 4400 (prej MSR 920)**

**POSLE OPRAVLJANJA  
DOGOVORJENIH POSTOPKOV  
V ZVEZI Z RAČUNOVODSKIMI  
INFORMACIJAMI**



SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO  
LJUBLJANA 2005

© International Federation of Accountants

Avtorske pravice za vse standarde, smernice, gradiva za razpravo in druge spise si pridržuje International Federation of Accountants (IFAC), 535 Fifth Avenue, 26th Floor, New York, New York 10017, USA, telefon +1 (212)286-9344, telefaks +1 (212)286-9570, internet <http://www.ifac.org>.

Vse pravice pridržane. Brez vnaprejšnje pisne privolitve Mednarodnega združenja računovodskih strokovnjakov (MZRS) ni dovoljeno v nobeni obliki oziroma na noben način - ne elektronsko ne mehanično, s fotokopiranjem, s snemanjem ali drugače - ponatisniti, shraniti in ponovno uporabiti ali prenašati nobenega dela te izdaje.

Besedila MZRS v tej zbirki so prevedena v slovenščino pod nadzorom Slovenskega inštituta za revizijo in natisnjena z dovoljenjem MZRS. Potrjena besedila vseh spisov MZRS so tista, ki jih je MZRS objavil v angleščini.

Copyright © International Federation of Accountants

All standards, guidelines, discussion papers and other IFAC documents are the copyright of the International Federation of Accountants (IFAC), 535 Fifth Avenue, 26th Floor, New York, New York 10017, USA; tel: +1 (212)286-9344, fax: +1 (212)286-9570, Internet: <http://www.ifac.org>.

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without the prior written permission of IFAC.

The IFAC pronouncements in this volume have been translated into Slovene under the supervision of the Slovenian Institute of Auditors and are reproduced with the permission of IFAC. The approved text of all IFAC documents is that published by IFAC in the English language.

**MSS 4400****POSLO OPRAVLJANJA  
DOGOVORJENIH POSTOPKOV  
V ZVEZI Z RAČUNOVODSKIMI  
INFORMACIJAMI****VSEBINA**

	Odstavek
Uvod	1-3
Namen posla opravljanja dogovorjenih postopkov	4-6
Splošna načela posla opravljanja dogovorjenih postopkov	7-8
Opredelitev določb o poslu	9-12
Načrtovanje	13
Dokumentiranje	14
Postopki in dokazi	15-16
Poročanje	17-18
Dodatek 1: Zgled listine o sprejetju posla opravljanja dogovorjenih postopkov	
Dodatek 2: Zgled poročila o dejanskih ugotovitvah v zvezi z obveznostmi do dobaviteljev	

Mednarodni standard sorodnih storitev (MSS) 4400 – Posli opravljanja dogovorjenih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami – je treba brati v povezavi s Predgovorom k Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, dajanja drugih zagotovil in sorodnih storitev, ki določa uporabo in veljavo MSS.

## Uvod

1. Namen tega MSS je postaviti pravila in dati napotke za revizorjeve<sup>1</sup> poklicne obveznosti, kadar sprejme posel opravljanja dogovorjenih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami, ter za obliko in vsebino poročila, ki ga revizor sestavi v zvezi s takšnim poslom.

2. Ta MSS je usmerjen k poslom v zvezi z računovodskimi informacijami. Daje pa lahko tudi koristne napotke za posle v zvezi z neračunovodskimi informacijami, če revizor ustrezno pozna obravnavano zadevo in obstajajo sprejemljiva sodila kot podlaga za ugotovitve. Napotki v mednarodnih standardih revidiranja (MSR) so za revizorja lahko koristni pri uporabi tega MSS.

3. Posel opravljanja dogovorjenih postopkov lahko zahteva od revizorja izvajanje kakih postopkov v zvezi s posameznimi postavkami računovodskih podatkov (na primer z obveznostmi do dobaviteljev, terjatvami do kupcev, nakupi od povezanih strank ter prodajami in dobički dela organizacije), kakim računovodskim izkazom (na primer bilanco stanja) ali celo popolnimi računovodskimi izkazi.

## Namen posla opravljanja dogovorjenih postopkov

**4. Namen posla opravljanja dogovorjenih postopkov je, da revizor izvede postopke revizijske narave, za katere se je dogovoril z organizacijo ali kako ustrezno tretjo osebo, ter poroča o dejanskih ugotovitvah.**

5. Ker revizor preprosto pripravi poročilo o dejanskih ugotovitvah na podlagi dogovorjenih postopkov, ne izrazi nikakršnega zagotovila. Namesto tega uporabniki poročila sami presojujejo postopke in ugotovitve, o katerih poroča revizor, ter sami oblikujejo sklepe na podlagi revizorjevega dela.

6. Poročilo je omejeno na tiste stranke, ki so se dogovorile o postopkih, ki naj bi bili opravljeni, ker lahko drugi, ki ne poznajo razlogov za postopke, napačno razlagajo izide.

---

<sup>1</sup>Izraz "revizor" se uporablja v vseh objavah Odbora za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (IASB), ki opisujejo morebitno opravljanje revizije, preiskave, drugih poslov dajanja zagotovil in sorodnih storitev. Takšno izražanje pa ne pomeni, da mora biti oseba, ki opravlja sorodne storitve, revizor računovodskih izkazov organizacije.

### **Splošna načela posla opravljanja dogovorjenih postopkov**

**7. Revizor se mora držati kodeksa etike poklicnih računovodij, ki ga je izdalo MZRS.** Etična načela, ki uravnavajo revizorjeve poklicne dolžnosti v obravnavanih poslih, so:

- (a) neoporečnost,
- (b) nepristranskost,
- (c) strokovna sposobnost in potrebna skrbnost,
- (d) zaupnost,
- (e) poklicu primerno obnašanje in
- (f) strokovni standardi.

Neodvisnost se pri poslih opravljanja dogovorjenih postopkov ne zahteva, vendar lahko določbe o poslu ali njegovi nameni ali pa standardi v državi zahtevajo, da se revizor ravna po določbah o neodvisnosti iz kodeksa etike MZRS. Če revizor ni neodvisen, mora biti to razkrito v poročilu o dejanskih ugotovitvah.

**8. Revizor mora opraviti dogovorjene postopke v skladu s tem MSS in z določbami o poslu.**

### **Opredelitev določb o poslu**

**9. Revizor mora zagotoviti, da bodo zastopniki organizacije in praviloma tudi druge posebej določene stranke, ki bodo dobile kopije poročila o dejanskih ugotovitvah, pravilno razumeli dogovorjene postopke in določbe o poslu.** Zadeve, o katerih se je treba dogovoriti, so:

- vrsta posla, tudi dejstvo, da opravljeni postopki ne bodo revizija ali preiskava in da zaradi tega ne bo izraženo nikakršno zagotovilo;
- namen posla;
- opredelitev računovodskih informacij, v zvezi s katerimi bodo opravljeni dogovorjeni postopki;
- vrsta, čas in obseg posameznih postopkov, ki bodo uporabljeni;
- predvidena oblika poročila o dejanskih ugotovitvah;
- omejitve pri razpečavi poročila o dejanskih ugotovitvah; če je takšna omejitev v nasprotju z morebitnimi zakonskimi zahtevami, revizor ne sme sprejeti posla.

10. V nekaterih okoliščinah, na primer kadar so postopki dogovorjeni med državnim organom, predstavnikom panoge in predstavnikom računovodske stroke, se lahko zgodi, da revizor ne more razpravljati o postopkih z vsemi strankami, ki bodo dobile poročilo. V takšnih prime-

rih mora revizor razmisliti, ali naj se na primer pogovori o uporabljernih postopkih z ustreznimi predstavniki sodelujočih strank, preišče zadevno dopisovanje s takšnimi strankami ali jim pošlje osnutek takega poročila, kakršno bo kasneje izdal.

11. V interesu tako naročnika kot revizorja je, da revizor pošlje listino o sprejetju posla, v kateri so navedene ključne določbe o poslu. Takšna listina potrjuje revizorjevo sprejetje posla in pomaga, da ne pride do nesporazuma glede namenov in področja posla, obsega revizorjeve odgovornosti in oblike poročil, ki naj bi bila izdana.

12. V listino o sprejetju posla morata biti vključena tudi

- seznam postopkov, ki bodo opravljeni po dogovoru med strankami, in
- izjava, da bo razpečava poročila o dejanskih ugotovitvah omejena na posebej navedene stranke, ki so se dogovorile o postopkih, ki naj bi bili opravljeni.

Poleg tega lahko revizor razmisli, ali naj k listini priloži osnutek poročila o dejanskih ugotovitvah, kot ga bo izdal. Zgled listine o sprejetju posla je v dodatku 1.

### **Načrtovanje**

**13. Revizor mora delo načrtovati, tako da bo posel opravljen uspešno.**

### **Dokumentiranje**

**14. Revizor mora dokumentirati zadeve, pomembne pri pridobivanju dokazov, da bi podprl poročilo o dejanskih ugotovitvah, in dokazov, da je bil posel opravljen v skladu s tem MSS in določbami o poslu.**

### **Postopki in dokazi**

**15. Revizor mora opraviti dogovorjene postopke in uporabiti pridobljene dokaze kot podlago za poročilo o dejanskih ugotovitvah.**

16. Postopki, uporabljeni v poslu opravljanja dogovorjenih postopkov, so lahko:

- poizvedovanje in analiziranje,
- ponovno izračunavanje, primerjanje in druge preveritve uradniške točnosti,
- opazovanje,

- pregledovanje,
- pridobivanje potrditev.

Dodatek 2 je zgled poročila s ponazorilnim seznamom postopkov, ki se lahko uporabijo kot del značilnega posla opravljanja dogovorjenih postopkov.

### **Poročanje**

17. Poročilo o poslu opravljanja dogovorjenih postopkov mora namen posla in dogovorjene postopke opisati dovolj podrobno, da lahko bralec razume vrsto in obseg opravljenega dela.

**18. Poročilo o dejanskih ugotovitvah mora vsebovati:**

- (a) naslov;**
- (b) naslovnika (praviloma je to naročnik, ki je najel revizorja, da bi opravil dogovorjene postopke);**
- (c) opredelitev posameznih računovodskih ali neračunovodskih informacij, v zvezi s katerimi so bili opravljeni dogovorjeni postopki;**
- (d) izjavo, da so bili opravljeni tisti postopki, ki so bili dogovorjeni s prejemnikom;**
- (e) izjavo, da je bil posel opravljen v skladu z MSS, ki se nanaša na posel opravljanja dogovorjenih postopkov, ali pa z ustreznim standardom ali pravilom v državi;**
- (f) po potrebi izjavo, da je revizor neodvisen od organizacije;**
- (g) opredelitev namena, zaradi katerega so bili opravljeni dogovorjeni postopki;**
- (h) seznam posameznih opravljenih postopkov;**
- (i) opis revizorjevih dejanskih ugotovitev, tudi zadostnih podrobnosti o ugotovljenih napakah in izjemah;**
- (j) izjavo, da opravljeni postopki niso niti revizija niti preiskava in da zaradi tega ni izraženo nikakršno zagotovilo;**
- (k) izjavo, da bi, če bi revizor opravil dodatne postopke, revizijo ali preiskavo, lahko prišle na dan druge zadeve, o katerih bi poročal;**
- (l) izjavo, da je poročilo omejeno na tiste stranke, ki so se dogovorile za opravljene postopke;**

**(m) izjavo (če je potrebna), da se poročilo nanaša samo na sestavine, konte, postavke ali računovodske in neračunovodske informacije, ki so posebej navedeni, ter da ne obsega celotnih računovodskih izkazov organizacije;**

**(n) datum poročila;**

**(o) revizorjev naslov in**

**(p) revizorjev podpis.**

Dodatek 2 vsebuje zgled poročila o dejanskih ugotovitvah, izdanega v zvezi s poslom opravljanja dogovorjenih postopkov pri računovodskih informacijah.

### **Pogled iz zornega kota javnega sektorja**

*1. Poročilo v poslu v javnem sektorju ni nujno omejeno samo na tiste stranke, ki so se dogovorile o postopkih, ki bi jih bilo treba opraviti, temveč je dostopno tudi širšemu krogu organizacij ali ljudi (na primer parlamentarna raziskava o posamezni javni organizaciji ali vladnem oddelku).*

*2. Treba je tudi pripomniti, da se pooblastila v javnem sektorju zelo razlikujejo, zato je treba biti previden pri ločevanju poslov, ki so resnično "dogovorjeni postopki", od poslov, pri katerih se pričakuje revizija računovodskih informacij, na primer poročil o dosežkih.*

## **Dodatek 1**

### **Zgled listine o sprejetju posla opravljanja dogovorjenih postopkov**

Vzorec listine naj se uporablja kot vodilo v povezavi z 9. odstavkom tega MSS in ni mišljen kot standardno besedilo. Listino o sprejetju posla je treba spreminjati v skladu s posameznimi zahtevami in okoliščinami.

Datum

Upravnemu odboru ali drugim ustreznim predstavnikom  
naročnika revizorjevega dela

Ta listina potrjuje naše razumevanje določb o poslu, ki smo ga sprejeli, in njegovih namenov ter vrste in omejitev storitev, ki jih bomo opravili. Posel bomo opravili v skladu z mednarodnim standardom sorodnih storitev (ali ustreznim standardom ali pravili v državi), ki se nanaša na posle opravljanja dogovorjenih postopkov, kar bomo označili v svojem poročilu.

Dogovorili smo se, da bomo opravili te postopke in vam poročali o dejanskih ugotovitvah na podlagi našega dela:

(opisati vrsto, čas in obseg postopkov, ki jih je treba opraviti, po potrebi se tudi sklicevati na opredelitve listin in poslovnih knjig, ki jih bo treba pregledati, posameznikov, s katerimi bodo potrebni stiki, ter strank, od katerih bodo pridobljene potrditve).

Edini namen postopkov, ki jih bomo opravili, je (navesti namen). Našega poročila ni mogoče uporabljati za kak drug namen in je izključno za vašo informacijo.

Postopki, ki jih bomo opravili, ne bodo niti revizija niti preiskava v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja ali mednarodnimi standardi poslov preiskovanja (ali ustreznimi standardi ali pravili v državi), zato ne bomo dali nikakršnega zagotovila.

Veselimo se dobrega sodelovanja z vašim osebjem in pričakujemo, da nam bo dalo na razpolago vse poslovne knjige, listine in druge informacije, ki jih bomo potrebovali v zvezi s svojim poslom.

Naš honorar, zaračunan v skladu s potekom dela, bo temeljil na potrebnem času, ki ga bodo posamezniki porabili za ta posel, do-

dali pa bomo še neposredne gotovinske izdatke. Urne postavke posameznikov so različne, odvisne od stopnje odgovornosti, izkušenj in zahtevanega strokovnega znanja.

Prosimo, podpišite in vrnite priloženi izvod te listine kot potrditev, da se ujema z vašim razumevanjem določb o poslu, tudi posebnih postopkov, za katere smo se dogovorili, da jih bomo opravili.

XYZ & Co

Potrijeno v imenu gospodarske družbe ABC

(podpis)

.....

Ime in naziv

Datum

## Dodatek 2

### Zgled poročila o dejanskih ugotovitvah v zvezi z obveznostmi do dobaviteljev

POROČILO O DEJANSKIH UGOTOVITVAH, NAMENJENO ...

(tistim, ki so najeli revizorja)

Opravili smo postopke, za katere smo se dogovorili z vami in jih navajamo v nadaljevanju. To so postopki v zvezi z obveznostmi do dobaviteljev gospodarske družbe ABC po stanju na dan (navesti datum), predstavljeni v priloženem seznamu (v tem zgledu ni prikazan). Posel je bil opravljen v skladu z mednarodnim standardom sorodnih storitev (ali ustreznim standardom ali pravili v državi), ki se nanaša na posle opravljanja dogovorjenih postopkov. Edini namen postopkov je bil, da bi vam pomagali pri presoji veljavnosti obveznosti do dobaviteljev. Takole jih povzemamo:

1. Prejeli in kontrolirali smo dodatek k poskusni bilanci stanja, ki prikazuje obveznosti do dobaviteljev na dan ... in ga je pripravila gospodarska družba ABC; njegov seštevek smo primerjali z bilanco stanja in ustreznim kontom v glavni knjigi.
2. Priloženi seznam (v tem zgledu ni prikazan) glavnih dobaviteljev in dolžne zneske na dan ... smo primerjali z ustreznimi imeni in zneski v poskusni bilanci stanja.
3. Prejeli smo izjave dobaviteljev ali zaprosili dobavitelje, naj potrdijo salde, ki jim jih dolgujete na dan ...
4. Takšne izjave ali potrditve smo primerjali z zneski, omenjenimi v 2. točki. Za zneske, ki se niso ujemali, smo prejeli popravke od gospodarske družbe ABC. Za te popravke smo ugotovili neporavnane račune, kreditna sporočila in neunovčene čeke, od katerih je bil vsak večji od xxx. Razporedili in preizkusili smo kasneje dobljene takšne račune in kreditna sporočila ter kasneje plačane čeke; prepričali smo se, da bi morali biti navedeni kot neuskklajeni.

Poročamo o ugotovitvah:

- a) V zvezi s točko 1 smo ugotovili, da je dodatek pravilen in da je celotni znesek usklajen.
- b) V zvezi s točko 2 smo ugotovili, da so primerjani zneski usklajeni.

c) V zvezi s točko 3 smo našli izjave vseh dobaviteljev.

d) V zvezi s točko 4 smo ugotovili, da se zneski ujemajo oziroma da je za tiste, ki se ne, gospodarska družba ABC pripravila popravke ter da so bili kreditna sporočila, računi in neunovčeni čeki nad vrednostjo xxx pravilno navedeni kot popravljalne postavke; izjema so le (podrobnosti o izjemah).

Ker ti postopki niso niti revizija niti preiskava v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja ali mednarodnimi standardi poslov preiskovanja (ali ustreznimi standardi ali pravili v državi), ne dajemo nikakršnega zagotovila o obveznostih do dobaviteljev na dan ...

Če bi bili opravili dodatne postopke ali pa revizijo ali preiskavo računovodskih izkazov v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja ali mednarodnimi standardi poslov preiskovanja (ali standardi ali pravili v državi), bi utegnili najti še kake druge zadeve, o katerih bi vam poročali.

Naše poročilo služi izključno namenu, predstavljenemu v prvem odstavku, ter je za vašo informacijo in se ne sme uporabiti za kak drug namen ali razpečati drugim strankam. Poročilo se nanaša izključno na navedene konte in postavke in ne obsega celotnih računovodskih izkazov gospodarske družbe ABC.

Datum

Naslov

REVIZOR