

*Załącznik nr 1.36 do uchwały Nr 2041/37a/2018
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 5 marca 2018 r.*

KRAJOWY STANDARD BADANIA 810

w brzmieniu

MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 810

**ZLECENIE SPORZĄDZENIA SPRAWOZDANIA
NA TEMAT
SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH**

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 810
ZLECENIE SPORZĄDZENIA SPRAWOZDANIA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ
FINANSOWYCH

(Stosuje się przy badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych
za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później.)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres standardu	1
Data wejścia w życie	2
Cele	3
Definicje	4
Wymogi	
Podjęcie się wykonania zlecenia	5-7
Rodzaj procedur	8
Forma opinii	9-11
Harmonogram pracy i zdarzenia następujące po dacie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych	12-13
Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych	14-19
Ograniczenie rozpowszechniania oraz wykorzystania lub zwrócenie uwagi czytelników na przyjęte zasady rachunkowości	20
Dane porównawcze	21-22
Niezbadane informacje uzupełniające prezentowane łącznie ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi	23
Inne informacje zamieszczone w dokumencie zawierającym skrócone sprawozdania finansowe	24
Łączenie informacji z osobą biegłego rewidenta	25-26
Zastosowania i inne materiały objaśniające	
Podjęcie się wykonania zlecenia	A1-A7
Ocena dostępności zbadanych sprawozdań finansowych	A8
Forma opinii	A9
Czas pracy i zdarzenia następujące po dacie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych	A10
Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych	A11-A15
Dane porównawcze	A16-A17
Niezbadane informacje uzupełniające prezentowane łącznie ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi	A18
Inne informacje zamieszczone w dokumencie zawierającym skrócone sprawozdania finansowe	A19
Łączenie informacji z osobą biegłego rewidenta	A20
Załącznik: Przykłady sprawozdań na temat skróconych sprawozdań finansowych	

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 810 „Zlecenia sporządzania sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych” należy odczytywać w powiązaniu z MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”.

Wprowadzenie

Zakres standardu

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta za zlecenie dotyczące sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych uzyskanych na podstawie sprawozdań finansowych zbadanych przez tego samego biegłego rewidenta.

Data wejścia w życie

2. Niniejszy standard stosuje się przy badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później.

Cele

3. Celem biegłego rewidenta jest:

(a) ustalenie, czy odpowiednie jest przyjęcie zlecenia sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych oraz

(b) jeżeli przyjęto zlecenie dotyczące sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych:

(i) wyrażenie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych w oparciu o ocenę wniosków wyciągniętych na podstawie uzyskanych dowodów oraz

(ii) wyraźne wyrażenie opinii za pomocą pisemnego sprawozdania, które także opisuje uzasadnienie tej opinii.

Definicje

4. Na potrzeby niniejszego standardu poniższe terminy mają następujące znaczenie:

(a) zastosowane kryteria – kryteria zastosowane przez kierownictwo w trakcie sporządzania skróconych sprawozdań finansowych,

(b) zbadane sprawozdania finansowe – sprawozdania finansowe¹ zbadane przez biegłego rewidenta zgodnie z MSB, na podstawie których uzyskano skrócone sprawozdania finansowe,

(c) skrócone sprawozdania finansowe – historyczne informacje finansowe, uzyskane na podstawie sprawozdań finansowych, zawierające jednak mniej szczegółów niż sprawozdania finansowe. Tym niemniej zapewniają one zgodne ze sprawozdaniami finansowymi uporządkowane przedstawienie informacji o zasobach gospodarczych jednostki lub jej zobowiązaniach za dany okres². Różne systemy prawne mogą stosować odmienną terminologię na określenie takich historycznych informacji finansowych.

Wymogi

Podjęcie się wykonania zlecenia

5. Biegły rewident przyjmuje* zlecenia sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych zgodnie z niniejszym standardem tylko wtedy, gdy powierzono mu przeprowadzenie badania sprawozdań finansowych zgodnie z MSB, na podstawie których uzyskano skrócone sprawozdania finansowe (zob. par. A1).

6. Przed przyjęciem zlecenia sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań biegły rewident (zob. par. A2):

(a) ustala, czy zastosowane kryteria są możliwe do przyjęcia (zob. par. A3-A7);

(b) uzyskuje od kierownictwa oświadczenie, że potwierdza i rozumie ono swoją odpowiedzialność za:

(i) sporządzenie skróconych sprawozdań finansowych zgodnie z zastosowanymi kryteriami,

(ii) udostępnienie zbadanych sprawozdań finansowych zamierzonym użytkownikom skróconych sprawozdań finansowych bez stwarzania nadmiernych trudności (lub jeżeli prawo lub regulacja przewidują, że zbadane sprawozdania finansowe nie muszą być udostępniane zamierzonym użytkownikom skróconych sprawozdań finansowych oraz określają kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych, za opisanie tego prawa lub regulacji w skróconym sprawozdaniu finansowym) oraz

(iii) zamieszczenie sprawozdania biegłego rewidenta na temat skróconego sprawozdania finansowego w jakimkolwiek dokumencie, który zawiera skrócone sprawozdania finansowe oraz wzmiankę, że biegły rewident sporządził sprawozdanie na temat tych sprawozdań;

(c) ustala z kierownictwem formę opinii, która ma zostać wydana o skróconych sprawozdaniach finansowych (zob. par. 9-11).

7. Jeżeli biegły rewident stwierdzi, że zastosowane kryteria nie są akceptowalne lub nie jest w stanie uzyskać od kierownictwa oświadczenia, o którym mowa w paragrafie 6(b), biegły rewident nie przyjmuje zlecenia sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych, o ile nie wymaga tego prawo lub regulacja. Zlecenie przeprowadzone zgodnie z takim prawem lub regulacją nie spełnia wymogów niniejszego standardu. W związku z tym w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych nie zamieszcza się wzmianki, że zlecenie zostało przeprowadzone zgodnie z niniejszym standardem. Biegły rewident nawiązuje odpowiednio do tego faktu w warunkach zlecenia. Biegły rewident ustala również, jaki może mieć to wpływ na zlecenie badania sprawozdań finansowych, na podstawie których uzyskano skrócone sprawozdania finansowe.

¹ MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”, paragraf 13(f) definiuje pojęcie „sprawozdania finansowe”.

² MSB 200, paragraf 13(f).

* *Uw. tłum.* – Stosowane w każdym MSB w części określającej wymogi sformułowanie *auditor shall + czynność* przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego, *biegły rewident wykonuje czynność*, zgodnie z konwencją tłumaczeniową przyjętą w Unii Europejskiej. Niezastosowanie formy nakazowej poprzez użycie słów *musi, ma, powinien* itp. nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie biegłego rewidenta do jej wykonania, a zwolnienie od tego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przewidziany w danym MSB.

Rodzaj procedur

8. Biegły rewident przeprowadza następujące procedury oraz inne procedury, które uznaje za konieczne, będące podstawą opinii biegłego rewidenta o skróconych sprawozdaniach finansowych:

(a) ocenia, czy skrócone sprawozdania finansowe odpowiednio ujawniają ich skrótowy charakter i czy identyfikują zbadane sprawozdania finansowe;

(b) jeżeli do skróconych sprawozdań finansowych nie są dołączone zbadane sprawozdania finansowe, ocenia, czy wyraźnie opisują:

(i) od kogo lub skąd można uzyskać zbadane sprawozdania finansowe lub

(ii) prawo lub regulację, które określają, że zbadane sprawozdania finansowe nie muszą być udostępnione zamierzonym użytkownikom skróconych sprawozdań finansowych oraz określają kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych;

(c) ocenia, czy skrócone sprawozdania finansowe odpowiednio ujawniają zastosowane kryteria;

(d) porównanie skróconych sprawozdań finansowych z powiązаныmi informacjami w zbadanych sprawozdaniach finansowych, aby ustalić, czy skrócone sprawozdania finansowe zgadzają się lub mogą być przeliczone na podstawie informacji zawartych w zbadanych sprawozdaniach finansowych;

(e) ocenia, czy skrócone sprawozdania finansowe są sporządzone zgodnie z zastosowanymi kryteriami;

(f) ocenia, w świetle celu sporządzenia skróconych sprawozdań finansowych, czy skrócone sprawozdania finansowe zawierają niezbędne informacje i czy są na odpowiednim poziomie zagregowania, który nie wprowadza w błąd w danych okolicznościach;

(g) ocenia, czy zbadane sprawozdania finansowe są udostępnione zamierzonym użytkownikom skróconych sprawozdań finansowych bez zbędnych utrudnień, chyba że prawo lub regulacje stwierdzają, że nie muszą być udostępniane oraz określają kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych (zob. par. A8).

Forma opinii

9. Jeżeli biegły rewident stwierdził, że odpowiednią opinią o skróconych sprawozdaniach finansowych będzie niezmodyfikowana opinia biegłego rewidenta, o ile prawo lub regulacje nie stanowią inaczej, zamieszcza jedno z poniższych sformułowań (zob. par. A9):

(a) skrócone sprawozdania finansowe są zgodne, we wszystkich istotnych aspektach, ze zbadanymi sprawozdaniami finansowym, zgodnie z [zastosowanymi kryteriami],

(b) skrócone sprawozdania finansowe stanowią rzetelny skrót zbadanych sprawozdań finansowych, zgodnie z [zastosowanymi kryteriami].

10. Jeżeli prawo lub regulacja zalecają sformułowania opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych, które są różne od sformułowań opisanych w paragrafie 9, biegły rewident:

(a) stosuje procedury opisane w paragrafie 8 i dalsze procedury, które są niezbędne, aby umożliwić biegłemu rewidentowi wyrażenie zalecanej [przez prawo lub regulację] opinii oraz

(b) ocenia, czy użytkownicy sprawozdań finansowych mogli błędnie zrozumieć opinię biegłego rewidenta o skróconych sprawozdaniach finansowych, a jeśli tak, czy w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych należy zamieścić dodatkowe wyjaśnienia celem ograniczenia możliwych nieporozumień.

11. Jeżeli, w przypadku paragrafu 10(b), biegły rewident stwierdzi, że dodatkowe wyjaśnienia w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych nie ograniczają możliwych nieporozumień, biegły rewident nie przyjmuje zlecenia, o ile nie wymaga tego prawo lub regulacja. Zlecenie przeprowadzone zgodnie z takim prawem lub regulacją nie spełnia wymogów niniejszego standardu. W związku z tym, w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych nie zamieszcza się wzmianki, że zlecenie zostało przeprowadzone zgodnie z niniejszym standardem.

Harmonogram pracy i zdarzenia następujące po dacie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych

12. Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych może nosić datę późniejszą niż data sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych. W takich przypadkach sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych stwierdza, że skrócone sprawozdania finansowe oraz zbadane sprawozdania finansowe nie odzwierciedlają skutków zdarzeń, które miały miejsce po dacie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, które mogą wymagać korekty lub ujawnienia w zbadanych sprawozdaniach finansowych (zob. par. A10).

13. Biegły rewident może być świadomy faktów, jakie istniały na dzień sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, których biegły rewident nie był wcześniej świadomy. W takich przypadkach biegły rewident nie wydaje sprawozdania biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych, dopóki nie zakończy analizy takich faktów związanych ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi zgodnie z MSB 560³.

³ MSB 560 „Późniejsze zdarzenia”.

Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych

Elementy sprawozdania biegłego rewidenta

14. Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych zawiera następujące elementy⁴ (zob. par. A15):

- (a) tytuł wyraźnie wskazujący, że jest to sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta (zob. par. A11);
- (b) adresata (zob. par. A12);
- (c) paragraf wprowadzający, który:
 - (i) identyfikuje skrócone sprawozdania finansowe, których dotyczy sprawozdanie biegłego rewidenta i wskazuje na tytuł każdego sprawozdania zamieszczonego w skróconych sprawozdaniach finansowych (zob. par. A13),
 - (ii) identyfikuje zbadane sprawozdania finansowe,
 - (iii) nawiązuje do sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, daty sprawozdania oraz, zgodnie z paragrafami 17-18, wskazuje na fakt, że na temat zbadanych sprawozdań finansowych wydana została opinia niezmodyfikowana,
 - (iv) jeżeli data sprawozdania biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych jest późniejsza od daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych stwierdza, że skrócone sprawozdania finansowe i zbadane sprawozdania finansowe nie odzwierciedlają skutków zdarzeń, które miały miejsce po dacie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych,
 - (v) zawiera adnotację, że skrócone sprawozdania finansowe nie zawierają wszystkich ujawnień wymaganych przez ramowe założenia sprawozdawczości finansowej zastosowane przy sporządzaniu zbadanych sprawozdań finansowych i że zapoznanie się ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi nie zastępuje zapoznania się ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi;
- (d) opis odpowiedzialności kierownictwa⁵ za skrócone sprawozdania finansowe wyjaśniający, że kierownictwo odpowiada za sporządzenie skróconych sprawozdań finansowych⁶ zgodnie z zastosowanymi kryteriami;
- (e) oświadczenie, że biegły rewident jest odpowiedzialny za wyrażenie opinii na temat skróconych sprawozdań finansowych w oparciu o procedury wymagane przez niniejszy standard;
- (f) paragraf z jasno wyrażoną opinią (zob. paragrafy 9-11);
- (g) podpis biegłego rewidenta;
- (h) datę sprawozdania biegłego rewidenta (zob. par. A14);
- (i) adres biegłego rewidenta.

15. Jeżeli adresat skróconych sprawozdań finansowych nie jest tożsamy z adresatem sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, biegły rewident rozważa odpowiedniość zastosowania innego adresata (zob. par. A12).

16. Biegły rewident datuje sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych datą, która nie jest wcześniejsza od (zob. par. A14):

- (a) daty, na którą biegły rewident uzyskał wystarczające i odpowiednie dowody badania, stanowiące podstawę wydania opinii, w tym dowód potwierdzający, że skrócone sprawozdania finansowe zostały sporządzone, a osoby do tego uprawnione stwierdziły, że ponoszą za nie odpowiedzialność oraz
- (b) daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych.

Modyfikacje opinii, paragraf objaśniający lub paragraf dotyczący innej sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych (zob. par. A15)

17. Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych zawiera opinię z zastrzeżeniem, paragraf objaśniający lub paragraf dotyczący innej sprawy, ale biegły rewident upewnił się, że skrócone sprawozdania finansowe są spójne, we wszystkich istotnych aspektach, ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi lub stanowią ich rzetelny skrót zgodnie z zastosowanymi kryteriami, sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych, oprócz elementów wymienionych w paragrafie 14, zawiera następujące elementy:

- (a) stwierdzenie, że sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych zawiera opinię z zastrzeżeniem, paragraf objaśniający lub paragraf dotyczący innej sprawy oraz
- (b) opisuje:
 - (i) uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem o zbadanych sprawozdaniach finansowych oraz tę opinię z zastrzeżeniem lub paragraf objaśniający lub paragraf dotyczący innej sprawy zawarty w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych oraz
 - (ii) wpływ tych elementów na skrócone sprawozdania finansowe, o ile ma to miejsce.

⁴ Paragrafy 17-18, które dotyczą okoliczności, w których sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych zostało zmodyfikowane, wymagają uwzględnienia dodatkowych elementów poza wymienionymi w niniejszym paragrafie.

⁵ Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

⁶ Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

18. Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych zawiera opinię negatywną, sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych, oprócz elementów wymienionych w paragrafie 14, zawiera:

(a) stwierdzenie, że sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych zawiera opinię negatywną lub odstępnie od wydania opinii,

(b) opis uzasadnienia opinii negatywnej lub odstępnie od wydania opinii oraz

(c) stwierdzenie, że na skutek negatywnej opinii lub odstępnie od wydania opinii wydanie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych nie jest odpowiednie.

Zmodyfikowana opinia o skróconych sprawozdaniach finansowych

19. Jeżeli skrócone sprawozdania finansowe nie są spójne we wszystkich istotnych aspektach ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi lub nie stanowią ich rzetelnego skrótu zgodnie z zastosowanymi kryteriami, a kierownictwo odmawia wprowadzenia niezbędnych zmian, biegły rewident wyraża opinię negatywną o skróconych sprawozdaniach finansowych (zob. par. A15).

Ograniczenie rozpowszechniania lub wykorzystywania oraz zwrócenie uwagi czytelników na przyjęte zasady rachunkowości

20. Jeżeli rozpowszechnianie lub wykorzystywanie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych jest ograniczone lub sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych zwraca uwagę czytelników, że zbadane sprawozdania finansowe zostały sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia, biegły rewident zamieszcza analogiczne ograniczenie lub zwraca w podobny sposób uwagę czytelników w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych.

Dane porównawcze

21. Jeżeli zbadane sprawozdania finansowe zawierają dane porównawcze, ale skrócone sprawozdania finansowe ich nie zawierają, biegły rewident ustala, czy takie pominięcie można uznać za racjonalne w okolicznościach danego zlecenia. Biegły rewident ustala wpływ nieracjonalnych pominięć w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych (zob. par. A16).

22. Jeżeli skrócone sprawozdania finansowe zawierają dane porównawcze, które były objęte sprawozdaniem innego biegłego rewidenta, sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych również zawiera sprawy, których zamieszczenie w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych wymaga od biegłego rewidenta MSB 710⁷ (zob. par. A17).

Niezbadane informacje uzupełniające zaprezentowane wraz ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi

23. Biegły rewident ocenia, czy jakiegokolwiek niezbadane informacje uzupełniające prezentowane ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi są wyraźnie odróżnione od skróconych sprawozdań finansowych. Jeżeli biegły rewident stwierdzi, że przez sposób prezentacji przez jednostkę niezbadanych informacji uzupełniających nie są one wyraźnie odróżnione od skróconych sprawozdań finansowych, biegły rewident zwraca się do kierownictwa o zmianę sposobu prezentacji niezbadanych informacji uzupełniających. Jeżeli kierownictwo odmawia, aby to uczynić, biegły rewident wyjaśnia w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych, że informacje te nie są objęte tym sprawozdaniem (zob. par. A18).

Inne informacje zamieszczone w dokumencie zawierającym skrócone sprawozdania finansowe

24. Biegły rewident zapoznaje się z innymi informacjami zamieszczonymi w dokumencie zawierającym skrócone sprawozdania finansowe i z odnośnym sprawozdaniem biegłego rewidenta, aby rozpoznać ewentualne istotne niespójności, o ile występują, ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi. Jeżeli biegły rewident zapoznając się z pozostałymi informacjami stwierdzi istotną niespójność, ustala, czy należy skorygować skrócone sprawozdania finansowe, czy też inne informacje. Jeżeli zapoznając się z innymi informacjami biegły rewident dostrzeże oczywiste, istotne zniekształcenie faktów, wówczas omawia daną sprawę z kierownictwem (zob. par. A19).

Łączenie informacji z osobą biegłego rewidenta

25. Jeżeli biegły rewident jest świadomy, że jednostka planuje stwierdzić, że wyraził on sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych w dokumencie zawierającym skrócone sprawozdania finansowe, ale nie zamierza zamieścić odnośnego sprawozdania biegłego rewidenta, biegły rewident zwraca się do kierownictwa o zamieszczenie sprawozdania biegłego rewidenta w tym dokumencie. Jeżeli kierownictwo tego nie czyni, biegły rewident ustala i przeprowadza inne odpowiednie działania mające na celu zapobiec niewłaściwemu łączeniu jego osoby ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi zawartymi w tym dokumencie (zob. par. A20).

⁷ MSB 710 „Informacje porównawcze – dane korespondujące i porównawcze sprawozdania finansowe”.

26. Biegły rewident może być zatrudniony do sporządzenia sprawozdania na temat sprawozdań finansowych jednostki nie będąc jednocześnie zatrudnionym do sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych. Jeżeli, w takim przypadku, biegły rewident jest świadomy, że jednostka planuje nawiązać w tym dokumencie do jego osoby oraz do faktu, że skrócone sprawozdania finansowe uzyskano na podstawie sprawozdań finansowych zbadanych przez biegłego rewidenta, biegły rewident upewnia się, że:

(a) nawiązanie do jego osoby poczyniono w kontekście sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych oraz

(b) wzmianka nie stwarza wrażenia, że biegły rewident wydał sprawozdanie na temat skróconych sprawozdań finansowych.

Jeżeli warunki (a) lub (b) nie są spełnione, biegły rewident prosi kierownictwo o zmianę wzmianki w taki sposób, aby te warunki zostały spełnione lub o nienawiązywanie do jego osoby w dokumencie. Alternatywnie, jednostka może zatrudnić biegłego rewidenta do sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych i zamieścić odnośne sprawozdanie biegłego rewidenta w dokumencie. Jeżeli kierownictwo nie zmienia wzmianki, nie usuwa nawiązania do osoby biegłego rewidenta ani nie zamieszcza sprawozdania biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych w dokumencie zawierającym skrócone sprawozdania finansowe, biegły rewident informuje kierownictwo, że nie zgadza się ze wzmianką na swój temat oraz ustala i przeprowadza inne odpowiednie działania mające na celu zapobiec niewłaściwemu nawiązywaniu do jego osoby przez kierownictwo (zob. par. A20).

* * *

Zastosowania i inne materiały objaśniające

Podjęcie się wykonania zlecenia (zob. par. 5-6)

A1. Badanie sprawozdań finansowych, na podstawie których powstają skrócone sprawozdania finansowe, zapewnia biegłemu rewidentowi wiedzę niezbędną do wywiązania się z odpowiedzialności za skrócone sprawozdania finansowe zgodnie z niniejszym standardem. Zastosowanie niniejszego standardu nie zapewnia wystarczających i odpowiednich dowodów badania, na których można oprzeć opinię o skróconych sprawozdaniach finansowych, jeżeli biegły rewident równocześnie nie zbadał sprawozdań finansowych, na podstawie których powstały skrócone sprawozdania finansowe.

A2. Zgoda kierownictwa na sprawy opisane w paragrafie 6 może być potwierdzona przez pisemną akceptację warunków zlecenia.

Kryteria (zob. par. 6(a))

A3. W związku ze sporządzeniem skróconych sprawozdań finansowych od kierownictwa wymaga się ustalenia informacji, które mają być odzwierciedlone w skróconych sprawozdaniach finansowych tak, aby były spójne, we wszystkich istotnych aspektach, lub prezentowały rzetelny skrót zbadanych sprawozdań finansowych. Ponieważ skrócone sprawozdania finansowe zawierają ze swojej natury zagregowane informacje i nieliczne ujawnienia informacji, istnieje zwiększone ryzyko, że mogą nie obejmować informacji niezbędnych do zapewnienia, że nie wprowadzają w błąd w danych okolicznościach. Ryzyko to rośnie, jeżeli nie istnieją ustanowione kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych.

A4. Na decyzję biegłego rewidenta dotyczącą akceptowalności zastosowanych kryteriów mogą wpływać następujące czynniki:

- rodzaj jednostki,
- cel skróconych sprawozdań finansowych,
- potrzeby informacyjne zamierzonych użytkowników skróconych sprawozdań finansowych,
- czy zastosowane kryteria sprawią, że skrócone sprawozdania finansowe nie będą w danych okolicznościach wprowadzać w błąd.

A5. Kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych mogą być ustanowione przez uprawnioną lub uznaną organizację ustanawiającą standardy lub przez prawo lub regulację. Analogicznie jak w przypadku sprawozdań finansowych, co wyjaśnia MSB 210⁸, w wielu takich przypadkach biegły rewident może założyć, że takie kryteria są odpowiednie.

A6. Jeżeli ustanowione kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych nie istnieją, kryteria te może opracować kierownictwo, na przykład opierając się na praktyce w danej branży. Kryteria, które są akceptowalne w danych okolicznościach sprawią, że skrócone sprawozdania finansowe:

(a) odpowiednio ujawniają ich skrócony charakter i rozpoznają zbadane sprawozdania finansowe,

(b) wyraźnie określają od kogo i skąd można uzyskać zbadane sprawozdania finansowe lub, jeżeli prawo lub regulacja stwierdza, że zbadane sprawozdania finansowe nie powinny być udostępniane zamierzonym użytkownikom skróconych sprawozdań finansowych i określa kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych, to wskazują to prawo lub regulację,

(c) odpowiednio ujawniają zastosowane kryteria,

⁸ MSB 210 „Uzgodnianie warunków zlecenia badania”, paragrafy A3 i A8-A9.

(d) są zgodne lub mogą być ponownie obliczone na podstawie powiązanych informacji w zbadanych sprawozdaniach finansowych oraz

(c) zawierają, w świetle celu skróconych sprawozdań finansowych, niezbędne informacje na odpowiednim poziomie agregacji, który sprawia, iż nie wprowadzają one w błąd w danych okolicznościach.

A7. Właściwe ujawnienie skróconego charakteru sprawozdań finansowych oraz pochodzenia zbadanych sprawozdań finansowych, czego dotyczy paragraf A6(a), może np. zapewnić zamieszczenie następującego tytułu „Skrócone sprawozdania finansowe sporządzono na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r.”.

Ocena dostępności zbadanych sprawozdań finansowych (zob. par. 8(g))

A8. Na ocenę biegłego rewidenta czy zbadane sprawozdania finansowe są udostępniane zamierzonym użytkownikom skróconych sprawozdań finansowych bez zbędnych trudności wpływa to, czy:

- skrócone sprawozdania finansowe wyraźnie określają od kogo i skąd można uzyskać zbadane sprawozdania finansowe,

- zbadane sprawozdania finansowe są publicznie dostępne lub

- kierownictwo ustanowiło proces, przez który zamierzeni użytkownicy skróconych sprawozdań finansowych mogą uzyskać łatwy dostęp do zbadanych sprawozdań finansowych.

Forma opinii (zob. par. 9)

A9. Oparty na ocenie dowodów uzyskanych na drodze przeprowadzenia procedur omówionych w paragrafie 8 wniosek, że wyrażenie opinii niezmodyfikowanej o skróconych sprawozdaniach finansowych jest odpowiednie, pozwala biegłemu rewidentowi na wyrażenie opinii zawierającej jedno ze sformułowań zawartych w paragrafie 9. Na decyzję biegłego rewidenta, które ze sformułowań wykorzystać, może wpływać praktyka powszechnie przyjęta w danym systemie prawnym.

Czas pracy i zdarzenia następujące po dacie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych (zob. par. 12)

A10. Procedury opisane w paragrafie 8 często przeprowadza się w trakcie lub niezwłocznie po badaniu sprawozdań finansowych. Jeżeli biegły rewident sporządza sprawozdanie na temat skróconych sprawozdań finansowych po zbadaniu sprawozdań finansowych, od biegłego rewidenta nie wymaga się zgromadzenia dalszych dowodów badania na temat zbadanych sprawozdań finansowych lub też sporządzania sprawozdania na temat skutków zdarzeń, które miały miejsce po dacie sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, ponieważ skrócone sprawozdania finansowe są uzyskiwane na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych i nie stanowią ich aktualizacji.

Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych

Elementy sprawozdania biegłego rewidenta

Tytuł (zob. par. 14(a))

A11. Tytuł wskazujący, że jest to sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta, na przykład „Sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta”, potwierdza, że biegły rewident spełnił wszystkie odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności. Odróżnia to sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta od sprawozdań sporządzonych przez innych.

Adresat (zob. par. 14(b), 15)

A12. Czynniki mogące wpływać na ocenę biegłego rewidenta dotyczącą odpowiedniości adresata skróconych sprawozdań finansowych obejmują warunki zlecenia, rodzaj jednostki oraz cel skróconych sprawozdań finansowych.

Paragraf wprowadzający (zob. par. 14(c)(i))

A13. Jeżeli biegły rewident ma wiedzę, że skrócone sprawozdania finansowe zostaną włączone do dokumentu zawierającego inne informacje, biegły rewident może rozważyć, jeżeli zezwala na to forma prezentacji, aby wskazać strony, na których zaprezentowano skrócone sprawozdania finansowe. Pomaga to użytkownikom rozpoznać skrócone sprawozdania finansowe, do których odnosi się sprawozdanie biegłego rewidenta.

Data sprawozdania biegłego rewidenta (zob. par. 14(h), 16)

A14. Kim jest osoba lub osoby uprawnione do tego, aby stwierdzić, że skrócone sprawozdania finansowe zostały sporządzone i aby wziąć za nie odpowiedzialność zależy od warunków zlecenia, rodzaju jednostki oraz celu skróconych sprawozdań finansowych.

Przykłady (zob. par. 14, 17-18, 19)

A15. Załącznik do niniejszego standardu zawiera przykłady sprawozdań biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych, które:

- (a) zawierają opinię niezmodyfikowaną,
- (b) uzyskano je na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych, na temat których biegły rewident wydał opinię zmodyfikowaną oraz
- (c) zawierają opinię zmodyfikowaną.

Dane porównawcze (zob. par. 21-22)

A16. Jeżeli zbadane sprawozdania finansowe zawierają dane porównawcze, zakłada się, że skrócone sprawozdania finansowe powinny również zawierać dane porównawcze. Dane porównawcze w zbadanych sprawozdaniach finansowych mogą być traktowane jako dane korespondujące lub jak porównawcze informacje finansowe. MSB 710 przedstawia, jak ta różnica wpływa na sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych, w tym, w szczególności, dotyczy powołania na innych biegłych rewidentów, którzy badali sprawozdania finansowe za poprzedni okres.

A17. Czynniki mogące wpływać na ocenę biegłego rewidenta, czy pominięcie danych porównawczych jest racjonalne, obejmuje rodzaj i cel skróconych sprawozdań finansowych, zastosowane kryteria i potrzeby informacyjne zamierzonych użytkowników skróconych sprawozdań finansowych.

Niebadane informacje uzupełniające zaprezentowane wraz ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi (zob. par. 23)

A18. MSB 700⁹ zawiera wymogi i wytyczne, które należy zastosować w przypadku, gdy niebadane informacje uzupełniające są prezentowane wraz ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi, które, po odpowiednim dostosowaniu w danych okolicznościach, mogą być pomocne w zastosowaniu wymogu paragrafu 23.

Inne informacje zamieszczone w dokumencie zawierającym skrócone sprawozdania finansowe (zob. par. 24)

A19. MSB 720¹⁰ zawiera wymogi i wytyczne dotyczące innych informacji zamieszczonych w dokumencie zawierającym zbadane sprawozdania finansowe i odnośne sprawozdanie biegłego rewidenta, które dotyczą istotnych niespójności i istotnych zniekształceń faktów. Po odpowiednim dostosowaniu w danych okolicznościach mogą one być pomocne w zastosowaniu wymogu paragrafu 24.

Łączenie informacji z osobą biegłego rewidenta (zob. par. 25-26)

A20. Inne odpowiednie działania, które biegły rewident może podjąć, jeżeli kierownictwo nie podejmuje działań, o które zostało poproszone, obejmuje poinformowanie zamierzonych użytkowników i innych znanych stron trzecich będących użytkownikami o nieodpowiedniości nawiązania do osoby biegłego rewidenta. Kierunek działań biegłego rewidenta zależy od praw i obowiązków natury prawnej spoczywających na biegłym rewidentem. W konsekwencji biegły rewident może uznać za odpowiednie skorzystanie z porady prawnej.

Załącznik
(zob. par. A15)

Przykłady sprawozdań na temat skróconych sprawozdań finansowych

- Przykład 1: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych zostało sporządzone zgodnie z ustalonymi kryteriami. Wyrażono opinię niezmodyfikowaną o zbadanych sprawozdaniach finansowych. Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych ma datę późniejszą niż sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych, na podstawie których powstały skrócone sprawozdania finansowe.

- Przykład 2: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych zostało sporządzone zgodnie z kryteriami ustalonymi przez kierownictwo i należycie ujawnionymi w skróconych sprawozdaniach finansowych. Biegły rewident stwierdził, że zastosowane kryteria są akceptowalne w danych okolicznościach. Wyrażono opinię niezmodyfikowaną o zbadanych sprawozdaniach finansowych.

- Przykład 3: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych zostało sporządzone zgodnie z kryteriami ustalonymi przez kierownictwo i należycie ujawnionymi w skróconych sprawozdaniach finansowych. Biegły rewident stwierdził, że zastosowane kryteria są akceptowalne w danych okolicznościach. Wyrażono opinię z zastrzeżeniem o zbadanych sprawozdaniach finansowych.

- Przykład 4: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych zostało sporządzone zgodnie z kryteriami ustalonymi przez kierownictwo i należycie ujawnionymi w skróconych

⁹ MSB 700 „Formułowanie opinii i sprawozdawczość dotycząca sprawozdań finansowych”, paragrafy 46-47.

¹⁰ MSB 720 „Odpowiedzialność biegłego rewidenta dotycząca innych informacji zamieszczonych w dokumentach zawierających zbadane sprawozdania finansowe”.

sprawozdaniach finansowych. Biegły rewident stwierdził, że zastosowane kryteria są akceptowalne w danych okolicznościach. Wyrażono opinię negatywną o zbadanych sprawozdaniach finansowych.

• Przykład 5: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych zostało sporządzone zgodnie z ustalonymi kryteriami. Wyrażono opinię niezmodyfikowaną o zbadanych sprawozdaniach finansowych. Biegły rewident stwierdził, że wyrażenie niezmodyfikowanej opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych nie jest możliwe.

Przykład 1:

Zachodzą następujące okoliczności:

- Wyrażono niezmodyfikowaną opinię o zbadanych sprawozdaniach finansowych.
- Istnieją ustalone kryteria sporządzania skróconych sprawozdań finansowych.
- Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych ma datę późniejszą niż sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych, na podstawie których powstały skrócone sprawozdania finansowe.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

[Właściwy adresat]

Załączone skrócone sprawozdania finansowe, na które składa się skrócony bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., skrócony rachunek wyników, skrócone zestawienie zmian w kapitale własnym, skrócone sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz powiązane informacje dodatkowe, powstały na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r. W naszym sprawozdaniu z dnia 15 lutego 20X2 r. wyraziliśmy opinię niezmodyfikowaną o tych sprawozdaniach finansowych. Te sprawozdania finansowe oraz skrócone sprawozdania finansowe nie odzwierciedlają skutków zdarzeń, które miały miejsce po dacie naszego sprawozdania na temat tych sprawozdań finansowych.

Skrócone sprawozdania finansowe nie zawierają wszystkich informacji wymaganych przez [należy opisać założenia sprawozdawczości finansowej zastosowane do sporządzenia zbadanych rocznych sprawozdań finansowych spółki ABC]. W związku z powyższym zapoznanie się ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi nie stanowi substytutu zapoznania się ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi spółki ABC.

Odpowiedzialność kierownictwa¹¹ za skrócone sprawozdania finansowe

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie skrótu zbadanych sprawozdań finansowych zgodnie z [opisać ustalone kryteria].

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych na podstawie procedur przeprowadzonych zgodnie z Międzynarodowym Standardem Badania (MSB) 810 „Zlecenie sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych”.

Opinia

Naszym zdaniem skrócone sprawozdania finansowe, które uzyskano na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r., są spójne, we wszystkich istotnych aspektach, z tymi sprawozdaniami finansowymi (lub *stanowią ich rzetelny skrót*) zgodnie z [opisać ustalone kryteria].

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

Przykład 2:

Zachodzą następujące okoliczności:

- Wyrażono opinię niezmodyfikowaną o zbadanych sprawozdaniach finansowych.
- Kryteria zostały opracowane przez kierownictwo i odpowiednio ujawniono je w informacji dodatkowej X. Biegły rewident uznał, że kryteria te są możliwe do przyjęcia w danych okolicznościach.

¹¹ Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

[Właściwy adresat]

Załączone skrócone sprawozdania finansowe, na które składa się skrócony bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., skrócony rachunek wyników, skrócone zestawienie zmian w kapitale własnym oraz skrócone sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz powiązane informacje dodatkowe, uzyskano na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r. W naszym sprawozdaniu z dnia 15 lutego 20X2 r. wyraziliśmy opinię niezmodyfikowaną o tych sprawozdaniach finansowych¹².

Skrócone sprawozdania finansowe nie zawierają wszystkich informacji wymaganych przez [należy opisać założenia sprawozdawczości finansowej zastosowane do sporządzenia zbadanych rocznych sprawozdań finansowych spółki ABC]. W związku z powyższym zapoznanie się ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi nie stanowi substytutu zapoznania się ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi spółki ABC.

Odpowiedzialność kierownictwa¹³ za skrócone sprawozdania finansowe

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie skrótu zbadanych sprawozdań finansowych na podstawie kryteriów przedstawionych w informacji dodatkowej X.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych na podstawie procedur przeprowadzonych zgodnie z Międzynarodowym Standardem Badania (MSB) 810 „Zlecenie sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych”.

Opinia

Naszym zdaniem skrócone sprawozdania finansowe, które uzyskano na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r., są spójne, we wszystkich istotnych aspektach, z tymi sprawozdaniami finansowymi (lub *stanowią ich rzetelny skrót*) zgodnie z kryteriami przedstawionymi w informacji dodatkowej X.

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

Przykład 3:

Zachodzą następujące okoliczności:

- Wyrażono opinię z zastrzeżeniem o zbadanych sprawozdaniach finansowych.
- Kryteria zostały opracowane przez kierownictwo i odpowiednio ujawniono je w informacji dodatkowej X. Biegły rewident uznał, że kryteria te są możliwe do przyjęcia w danych okolicznościach.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

[Właściwy adresat]

Załączone skrócone sprawozdania finansowe, na które składa się skrócony bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., skrócony rachunek wyników, skrócone zestawienie zmian w kapitale własnym, skrócone sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz powiązane informacje dodatkowe, uzyskano na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r.¹⁴. W naszym sprawozdaniu z dnia 15 lutego 20X2 r. wyraziliśmy opinię z zastrzeżeniem o tych sprawozdaniach finansowych (zob. poniżej).

¹² Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych nosi datę późniejszą od daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, na podstawie których zostały sporządzone, do tego paragrafu dołącza się następujące zdanie: „Te sprawozdania finansowe oraz skrócone sprawozdania finansowe nie odzwierciedlają skutków zdarzeń, które nastąpiły po dacie naszego sprawozdania na temat tych sprawozdań finansowych”.

¹³ Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

¹⁴ Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych nosi datę późniejszą od daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, na

Skrócone sprawozdania finansowe nie zawierają wszystkich informacji wymaganych przez [należy opisać założenia sprawozdawczości finansowej zastosowanych do sporządzenia zbadanych rocznych sprawozdań finansowych spółki ABC]. W związku z powyższym zapoznanie się ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi nie stanowi substytutu zapoznania się ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi spółki ABC.

Odpowiedzialność kierownictwa¹⁵ za skrócone sprawozdania finansowe

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie skrótu zbadanych sprawozdań finansowych na podstawie kryteriów przedstawionych w informacji dodatkowej X.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych na podstawie procedur przeprowadzonych zgodnie z Międzynarodowym Standardem Badania (MSB) 810 „Zlecenie sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych”.

Opinia

Naszym zdaniem skrócone sprawozdania finansowe, które uzyskano na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r., są spójne, we wszystkich istotnych aspektach, z tymi sprawozdaniami finansowymi (lub *stanowią ich rzetelny skrót*) sporządzonymi zgodnie z kryteriami przedstawionymi w informacji dodatkowej X. Jednakże skrócone sprawozdania finansowe są zniekształcone w stopniu odpowiadającym zniekształceniu zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r.

W naszym sprawozdaniu z dnia 15 lutego 20X2 r. wyraziliśmy opinię z zastrzeżeniem o tych sprawozdaniach finansowych. Wyrażenie opinii z zastrzeżeniem wynika z faktu, że zapasy jednostki są wykazane w bilansie w tych sprawozdaniach finansowych w kwocie xxx. Kierownictwo nie ustaliło zapasów w kwocie niższej spośród ceny nabycia i wartości netto możliwej do uzyskania, lecz wyłącznie w cenie nabycia, co stanowi odstępstwo od wymogów Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej. Z danych jednostki wynika, że gdyby kierownictwo ustaliło zapasy w kwocie niższej spośród ceny nabycia i wartości netto możliwej do uzyskania, kwota xxx powinna być odpisana, aby obniżyć wartość zapasów do wartości netto możliwej do uzyskania. W związku z tym koszt własny sprzedaży powinien zostać podwyższony o kwotę xxx, a podatek dochodowy, wynik netto i kapitał własny powinny być obniżone odpowiednio o kwotę xxx, xxx i xxx. W opinii z zastrzeżeniem stwierdzamy, że naszym zdaniem, z wyjątkiem skutku opisanej sprawy, sprawozdania finansowe przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przekazują rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową spółki ABC na dzień 31 grudnia 20X1 r. oraz finansowe wyniki działalności i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej.

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

Przykład 4:

Zachodzą następujące okoliczności:

- Wyrażono opinię negatywną o zbadanych sprawozdaniach finansowych.
- Kryteria zostały opracowane przez kierownictwo i odpowiednio ujawniono je w informacji dodatkowej X. Biegły rewident uznał, że kryteria te są możliwe do przyjęcia w danych okolicznościach.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

[Właściwy adresat]

Załączone skrócone sprawozdania finansowe, na które składa się skrócony bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., skrócony rachunek wyników, skrócone zestawienie zmian w kapitale własnym oraz skrócone sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz powiązane informacje dodatkowe,

podstawie, których zostały sporządzone, do tego paragrafu dołącza się następujące zdanie: „Te sprawozdania finansowe oraz skrócone sprawozdania finansowe nie odzwierciedlają skutków zdarzeń, które nastąpiły po dacie naszego sprawozdania na temat tych sprawozdań finansowych”.

¹⁵ Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

uzyskano na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r.¹⁶.

Skrócone sprawozdania finansowe nie zawierają wszystkich informacji wymaganych przez [należy opisać założenia sprawozdawczości finansowej zastosowane do sporządzenia zbadanych rocznych sprawozdań finansowych spółki ABC]. W związku z powyższym zapoznanie się ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi nie stanowi substytutu zapoznania się ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi spółki ABC.

Odpowiedzialność kierownictwa¹⁷ za skrócone sprawozdania finansowe

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie skrótu zbadanych sprawozdań finansowych na podstawie kryteriów przedstawionych w informacji dodatkowej X.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych na podstawie procedur przeprowadzonych zgodnie z Międzynarodowym Standardem Badania (MSB) 810 „Zlecenie sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych”.

Odmowa wydania opinii

W naszym sprawozdaniu z dnia 15 lutego 20X2 r. wyraziliśmy opinię negatywną o sprawozdaniach finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r. Podstawą wydania przez nas opinii negatywnej było [opisać uzasadnienie opinii negatywnej]. Nasza opinia negatywna stwierdzała, że [przedstawić treść negatywnej opinii].

Z powodu znaczenia sprawy omówionej powyżej nie jest stosowne wyrażenie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r.

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

Przykład 5:

Zachodzą następujące okoliczności:

- Wyrażono opinię niezmodyfikowaną o zbadanych sprawozdaniach finansowych.
- Istnieją kryteria dotyczące sporządzania skróconych sprawozdań finansowych.
- Biegły rewident stwierdził, że wyrażenie opinii niezmodyfikowanej o skróconych sprawozdaniach finansowych nie jest możliwe.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

[Właściwy adresat]

Załączone skrócone sprawozdania finansowe, na które składa się skrócony bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., skrócony rachunek wyników, skrócone zestawienie zmian w kapitale własnym oraz skrócone sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz powiązane informacje dodatkowe, uzyskano na podstawie zbadanych sprawozdań finansowych spółki ABC sporządzonych za rok zakończony 31 grudnia 20X1 r. W naszym sprawozdaniu z dnia 15 lutego 20X2 r.¹⁸ wyraziliśmy opinię niezmodyfikowaną o tych sprawozdaniach finansowych.

Skrócone sprawozdania finansowe nie zawierają wszystkich informacji wymaganych przez [należy opisać założenia sprawozdawczości finansowej zastosowane do sporządzenia zbadanych rocznych sprawozdań

¹⁶ Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych nosi datę późniejszą od daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, na podstawie których zostały sporządzone, do tego paragrafu dołącza się następujące zdanie: „Te sprawozdania finansowe oraz skrócone sprawozdania finansowe nie odzwierciedlają skutków zdarzeń, które nastąpiły po dacie naszego sprawozdania na temat tych sprawozdań finansowych”.

¹⁷ Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

¹⁸ Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych nosi datę późniejszą od daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych, na podstawie których zostały sporządzone, do tego paragrafu dołącza się następujące zdanie: „Te sprawozdania finansowe oraz skrócone sprawozdania finansowe nie odzwierciedlają skutków zdarzeń, które nastąpiły po dacie naszego sprawozdania na temat tych sprawozdań finansowych”.

finansowych spółki ABC]. W związku z powyższym zapoznanie się ze skróconymi sprawozdaniami finansowymi nie stanowi substytutu zapoznania się ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi spółki ABC.

Odpowiedzialność kierownictwa¹⁹ za skrócone sprawozdania finansowe

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie skrótu zbadanych sprawozdań finansowych zgodnie z [opisać przyjęte kryteria].

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o skróconych sprawozdaniach finansowych na podstawie procedur przeprowadzonych zgodnie z Międzynarodowym Standardem Badania (MSB) 810 „Zlecenie sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych”.

Uzasadnienie opinii negatywnej

[Opisać sprawę, z powodu, której skrócone sprawozdania finansowe nie są spójne, we wszystkich istotnych aspektach, ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi (lub ich *rzetelnym skrótem*) zgodnie z zastosowanymi kryteriami].

Opinia negatywna

Naszym zdaniem z powodu znaczenia sprawy omówionej w „Uzasadnieniu opinii negatywnej” skrócone sprawozdania finansowe, o których mowa powyżej, nie są spójne, we wszystkich istotnych aspektach, ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi spółki ABC sporządzonymi za rok zakończony 31 grudnia 20X1 (lub ich *rzetelnym skrótem*) zgodnie z zastosowanymi kryteriami [opisać ustalone kryteria].

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

Niniejszy *Międzynarodowy Standard Badania 810*
opublikowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB)
Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) w kwietniu 2009 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język
polski przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce i Polską Izbę Biegłych Rewidentów w kwietniu 2009 r.
i opublikowany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia *Międzynarodowych Standardów Badania* został sprawdzony przez
IFAC, a tłumaczenie przebiegło zgodnie z „*Polityką ws. tłumaczenia i publikowania standardów wydanych przez IFAC*”.
Zatwierdzonym tekstem wszystkich *Międzynarodowych Standardów Badania* jest tekst opublikowany przez IFAC
w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim *Międzynarodowy Standard Badania 810* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych
(IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Badania 810* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC).
Wszelkie prawa zastrzeżone.

Oryginalny tytuł: *International Standards on Auditing*
ISBN: 978-1-93477-992-7.

¹⁹ Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.