

Tłumaczenie nie autoryzowane przez PIBR

**PROJEKT WYTYCZNYCH UZUPEŁNIAJĄCYCH DLA
PROPONOWANEGO MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA
DOTYCZĄCEGO BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH MNIEJ
ZŁOŻONYCH JEDNOSTEK – SPRAWOZDAWCZOŚĆ BIEGŁEGO
REWIDENTA**

SPIS TREŚCI

	Strona
I. Wprowadzenie	2
II. Sprawozdanie biegłego rewidenta.....	3
1. Adresat	4
2. Opinia	4
3. Odpowiednie wymogi etyczne	4
4. Inna odpowiedzialność sprawozdawcze	5
5. Podpis biegłego rewidenta	5
6. Data sprawozdania biegłego rewidenta	5
III. Modyfikacje opinii w sprawozdaniu biegłego rewidenta	5
IV. Podstawa opinii.....	8
V. Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi	8
VI. Akapity zawierające inne sprawy.....	9
VII. Inne informacje	10
VIII. Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności	11
Załącznik	13
Wzorcowe sprawozdania biegłego rewidenta.....	13
1. Opinia z zastrzeżeniem, objaśnienie ze zwróceniem uwagi i sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych	13
2. Opinia negatywna	17
3. Odstępnie od wyrażenia opinii w akapicie zawierającym inne sprawy	19
4. Opinia niezmodyfikowana z sekcją poświęconą „Innym informacjom”	22
5. Opinia niezmodyfikowana ze wskazaniem znaczącej niepewności dotyczącej kontynuacji działalności.....	25

I. Wprowadzenie

Niniejszy Dodatek został opracowany, aby zapewnić dodatkowe wytyczne dla biegłych rewidentów w związku ze zmianami w treści sprawozdania biegłego rewidenta wynikającymi ze stosowania proponowanego Międzynarodowego Standardu Badania dotyczącego badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek ([projekt] MSB dla MZJ) i należy go analizować łącznie z [projektem] MSB dla MZJ.

Niniejszy Dodatek zawiera niewiążące wytyczne i nie zmienia, ani nie ma pierwszeństwa przed [projektem] MSB dla MZJ, który wyłącznie pozostaje autorytatywny. Lektura niniejszej publikacji nie może zastąpić zapoznania się z [projektem] MSB dla MZJ. Niniejsze Wytyczne uzupełniające dotyczące sprawozdawczości biegłego rewidenta nie są wyczerpujące i należy zawsze odwoływać się do [projektu] MSB dla MZJ.

Niniejszy Dodatek zawiera wytyczne dotyczące:

- różnych elementów sprawozdania biegłego rewidenta (**część II**);
- modyfikacji opinii w sprawozdaniu biegłego rewidenta (**część III**);
- treści sekcji „Podstawa opinii”, gdy zmiany dotyczą opinii przedstawionej w sprawozdaniu biegłego rewidenta (**część IV**);
- zastosowania akapitów objaśniających ze zwróceniem uwagi w sprawozdaniu biegłego rewidenta (**część V**);
- zastosowania akapitów zawierających inne sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta (**część VI**);
- sprawozdawczości na temat innych informacji (**część VII**);
- sprawozdawczości na temat znaczącej niepewności dotyczącej kontynuacji działalności (**część VIII**).

Załącznik do niniejszego Dodatku zawiera pięć wzorcowych sprawozdań biegłego rewidenta, w tym:

- Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 1 – Opinia z zastrzeżeniem z akapitem objaśniającym ze zwróceniem uwagi oraz sprawozdaniem na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych.
- Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 2 – Opinia negatywna.
- Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 3 – Odstąpienie od wyrażenia opinii z akapitem zawierającym inne sprawy.
- Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 4 – Opinia niezmodyfikowana z sekcją poświęconą „Innym informacjom”.
- Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 5 – Opinia niezmodyfikowana ze wskazaniem znaczącej niepewności dotyczącej kontynuacji działalności.

Wzorcowe sprawozdania biegłego rewidenta przedstawiają przykłady, których nie zawarto w [projekcie] MSB dla MZJ, tj. w odpowiednich okolicznościach mogą one stanowić wytyczne dla biegłych rewidentów w uzupełnieniu do informacji o formie i treści sprawozdania biegłego rewidenta zawartych w części 9 [projektu] MSB dla MZJ. Zgodnie z paragrafem 9.4.1. [projektu] MSB dla MZJ odstępstwa od formy i zawartości przedstawionych w części 9 są zabronione, z wyjątkiem przypadków, w których dokonanie zmiany jest wymagane w celu zapewnienia zgodności z przepisami prawa lub regulacjami lub treść opinii

lub sprawozdania należy zmodyfikować z uwagi na szczególne okoliczności zlecenia. Do takich modyfikacji zalicza się zmodyfikowaną opinię, akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi, akapit zawierający inne sprawy, znaczącą niepewność dotyczącą kontynuacji działalności, inną odpowiedzialność sprawozdawczą lub osobną sekcję poświęconą „Innym informacjom”.

II. Sprawozdanie biegłego rewidenta

Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ: Część 9.4, Sprawozdanie biegłego rewidenta

Paragraf 9.4.1. [projektu] MSB dla MZJ określa konkretną formę i zawartość sprawozdania biegłego rewidenta. Zgodnie z paragrafem 9.4.1.(a) jeżeli format i treść sprawozdania biegłego rewidenta są określone przez przepisy prawa lub regulacje, to biegły rewident odwołuje się do [projektu] MSB dla MZJ wyłącznie wtedy, gdy wszystkie znaczące elementy określonego formatu i zawartości zostały już zawarte. Do znaczących elementów należą:

- tytuł,
- adresat, zgodnie z wymogami okoliczności zlecenia,
- sekcja „Opinia” zawierająca:
 - oświadczenie, że sprawozdanie finansowe zostało zbadane, identyfikację jednostki, której sprawozdanie finansowe zostało zbadane, oraz identyfikację zbadanego sprawozdania finansowego; oraz
 - wyrażenie opinii biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego oraz odwołanie do mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej zastosowanych do sporządzenia sprawozdania finansowego,
- sekcja „Podstawa opinii” zawierająca:
 - oświadczenie, że badanie zostało przeprowadzone zgodnie z [Międzynarodowym Standardem Badania dotyczącym badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek] (lub o dostosowanej treści w kontekście odpowiednich wymogów w określonym systemie prawnym);
 - oświadczenie, że biegły rewident jest niezależny od jednostki zgodnie z wymogami etycznymi stosownymi dla badania sprawozdania finansowego w określonym systemie prawnym oraz, że wypełnił inne obowiązki etyczne biegłego rewidenta zgodnie z tymi wymogami. Oświadczenie identyfikuje system prawny pochodzenia stosownych wymogów etycznych; oraz
 - oświadczenie, czy biegły rewident uważa, że dowody badania, które uzyskał, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla opinii biegłego rewidenta,
- opis odpowiedzialności [kierownika jednostki] (lub o dostosowanej treści w kontekście odpowiednich wymogów w określonym systemie prawnym) za sporządzenie sprawozdania finansowego, odnoszący się do kwestii, które zgodnie z paragrafem 9.4.1 części 9 [projektu] MSB dla MZJ mają być zawarte w tej części sprawozdania biegłego rewidenta,
- opis odpowiedzialności biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego, odnoszący się do kwestii, które zgodnie z paragrafem 9.4.1 części 9 [projektu] MSB dla MZJ mają być zawarte w tej sekcji sprawozdania biegłego rewidenta,

- podpis biegłego rewidenta,
- adres biegłego rewidenta,
- datę sprawozdania biegłego rewidenta,
- jeżeli konieczne jest zmodyfikowanie opinii biegłego rewidenta z uwagi na szczególne okoliczności zlecenia – sekcje „Opinia” i „Podstawa opinii” (zob. powyżej) zmodyfikowane w taki sposób, aby zawierały opinię biegłego rewidenta z zastrzeżeniem, opinię negatywną lub odstępianie od wyrażenia opinii, wraz z opisem kwestii powodującej modyfikację,
- w stosownych przypadkach w zależności od okoliczności zlecenia – akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi, akapit zawierający inne sprawy, sekcja poświęcona „Znaczącej niepewności dotyczącej kontynuacji działalności”, „Innym informacjom” lub sekcja dotycząca innej odpowiedzialności sprawozdawczej, która jest dodatkowa w stosunku do odpowiedzialności biegłego rewidenta wynikającej z [projektu] MSB dla MZJ.

Niniejsza sekcja zawiera dalsze wytyczne dotyczące niektórych treści, których zawarcie w sprawozdaniu biegłego rewidenta jest wymagane.

1. Adresat

Przepis prawa, regulacja lub warunki zlecenia mogą określać, do kogo raport biegłego rewidenta ma być adresowany. Raport biegłego rewidenta jest zwykle adresowany do tych osób, dla których raport został sporządzony. Często jest adresowany do udziałowców/akcjonariuszy albo do osób sprawujących nadzór w jednostce (lub do rady dyrektorów jednostki), której sprawozdanie finansowe jest przedmiotem badania.

2. Opinia

Sformułowania „przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach” oraz „przedstawia rzetelny i jasny obraz” użyte przez biegłego rewidenta przy wyrażaniu opinii na temat sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji uważane są za równoznaczne. To, czy w określonym systemie prawnym używane jest sformułowanie „przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach” czy sformułowanie „przedstawia rzetelny i jasny obraz”, jest określone przez przepis prawa lub regulację normującą badania sprawozdań finansowych w tym systemie prawnym lub przez powszechnie przyjęte praktyki w tym systemie prawnym.

3. Odpowiednie wymogi etyczne

Paragraf 9.4.1 określa wymóg, aby w sekcji „Podstawa opinii” zawarte było oświadczenie, że biegły rewident jest niezależny od jednostki zgodnie z wymogami etycznymi stosownymi dla „badania sprawozdania finansowego w [systemie prawnym]” oraz że wypełnił inne obowiązki etyczne biegłego rewidenta zgodnie z tymi wymogami. Odpowiednie wymogi etyczne (zob. Słowniczek terminów w Załączniku 1 do [projektu] MSB dla MZJ) zazwyczaj obejmują postanowienia *Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności)* wydanego przez Radę Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych („Kodeks IESBA”) dotyczące badań sprawozdań finansowych oraz krajowe wymogi, jeżeli są bardziej restrykcyjne.

Przepis prawa lub regulacja może wymagać, aby biegły rewident zawarł w sprawozdaniu biegłego rewidenta bardziej konkretne informacje na temat odpowiednich wymogów etycznych, w tym dotyczących niezależności, które miały zastosowanie w odniesieniu do badania sprawozdania finansowego. Jeżeli odpowiednie wymogi etyczne zawierają wymogi etyczne określone w Kodeksie IESBA, w oświadczeniu

zawartym w sprawozdaniu biegłego rewidenta można również zamieścić odwołanie do Kodeksu IESBA. Jeżeli Kodeks IESBA zawiera wszystkie wymogi etyczne mające związek z badaniem, biegły rewident może postanowić o zamieszczeniu odwołania wyłącznie do Kodeksu IESBA.

4. Inna odpowiedzialność sprawozdawcze

Paragraf 9.4.1.(b) wskazuje m.in., że określony format i zawartość sprawozdania biegłego rewidenta mogą być zmodyfikowane w celu uwzględnienia innej odpowiedzialności sprawozdawczej. Jeżeli biegły rewident odnosi się do innej odpowiedzialności sprawozdawczej w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego, która jest dodatkowa w stosunku do odpowiedzialności biegłego rewidenta wynikającej z [projektu] MSB dla MZJ, ta inna odpowiedzialność sprawozdawcza powinna być przedstawiona w osobnej sekcji w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Taka inna odpowiedzialność sprawozdawcza może być ujęta w sekcji zatytułowanej „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” lub w inny sposób właściwy dla treści tej sekcji.

Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta zawiera odrębną sekcję, która odnosi się do innej odpowiedzialności sprawozdawczej, sekcje sprawozdania biegłego rewidenta dotyczące odpowiedzialności sprawozdawczej wymagane przez [projekt] MSB dla MZJ mogą zostać zamieszczone pod tytułem „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego”, a po nich należy zamieścić „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych”. Jeżeli inna odpowiedzialność sprawozdawcza odnosi się do tych samych zagadnień, jakie są przedstawione w sekcjach dotyczących odpowiedzialności sprawozdawczej wymaganych przez [projekt] MSB dla MZJ, wówczas informacje o innej odpowiedzialności sprawozdawczej można przedstawić w tej samej sekcji, co informacje wymagane zgodnie z [projektem] MSB dla MZJ, jednak należy je wyraźnie wyodrębnić.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 1 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład innej odpowiedzialności sprawozdawczej w sekcji zatytułowanej „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych.”

5. Podpis biegłego rewidenta

Podpis biegłego rewidenta stanowi podpis złożony w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego. W niektórych systemach prawnych, dodatkowo oprócz podpisu biegłego rewidenta, biegły rewident może być zobowiązany do złożenia oświadczenia w sprawozdaniu biegłego rewidenta dotyczącego jego przynależności zawodowej lub faktu, że biegły rewident lub firma audytorska, stosownie do wypadku, posiadają uprawnienia przyznane im przez odpowiedni organ wydający zezwolenia w tym systemie prawnym.

W niektórych przypadkach przepis prawa lub regulacje mogą dopuszczać stosowanie podpisów elektronicznych w sprawozdaniu biegłego rewidenta.

6. Data sprawozdania biegłego rewidenta

Data sprawozdania biegłego rewidenta informuje użytkownika sprawozdania, że biegły rewident rozważył wpływ zdarzeń i transakcji, o których biegły rewident się dowiedział, a które nastąpiły przed tą datą.

III. Modyfikacje opinii w sprawozdaniu biegłego rewidenta

Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ: Część 9.5:

Zgodnie z paragrafem 9.5.1.A [projektu] standardu biegły rewident modyfikuje opinię w sprawozdaniu biegłego rewidenta, gdy:

- dochodzi do wniosku że, na podstawie uzyskanych dowodów badania, sprawozdanie finansowe jako całość zawiera istotne zniekształcenia, lub
- nie jest w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania, aby wyciągnąć wniosek, że sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia.

Część 9.5. [projektu] MSB dla MZJ określa, w jaki sposób biegły rewident modyfikuje sekcje „Opinia” i „Podstawa opinii” sprawozdania biegłego rewidenta, gdy wyraża opinię zmodyfikowaną (zob. paragrafy 9.5.1B–9.5.4). Określają to wymogi przedstawione w następujących trzech tabelach w [projekcie] standardu:

- Tabela A określa, w jaki sposób rodzaj wydawanej opinii (np. opinia z zastrzeżeniem, opinia negatywna lub odstępienie od wyrażenia opinii) zależy od osądu biegłego rewidenta na temat charakteru sprawy powodującej modyfikację oraz rozległości wpływu lub możliwego wpływu na sprawozdanie finansowe.
- Tabela B określa modyfikacje, które mają zostać wprowadzone w opinii (np. brzmienie, nagłówek), w odniesieniu do każdego rodzaju opinii z tabeli A. Tabela ta rozróżnia sprawozdania finansowe sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji i sprawozdania finansowe sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami zgodności.
- Tabela C określa poszczególne okoliczności, w których opinia biegłego rewidenta podlega modyfikacji, a także rodzaje opinii wyrażonych w takich okolicznościach zależnie od charakteru sprawy powodującej modyfikację (zob. tabela A). Tabela C nie stanowi zamkniętego katalogu wszystkich okoliczności, w których opinia biegłego rewidenta podlega modyfikacji.

Istotne zniekształcenie sprawozdania finansowego, powodujące wydanie opinii z zastrzeżeniem lub opinii negatywnej, może wynikać z następujących przyczyn:

- stosowności wybranych zasad (polityki) rachunkowości.

Może tak być, na przykład, gdy:

- wybrane zasady (polityka) rachunkowości nie są zgodne z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej; lub
- sprawozdanie finansowe, w tym odpowiednie noty objaśniające, nie przedstawia transakcji i zdarzeń będących jego podstawą w sposób zapewniający rzetelną prezentację,
- stosowania wybranych zasad (polityki) rachunkowości.

Może tak być, na przykład, gdy:

- kierownik jednostki nie zastosował wybranych zasad (polityki) rachunkowości zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, w tym gdy kierownik jednostki nie zastosował wybranych zasad (polityki) rachunkowości spójnie pomiędzy okresami sprawozdawczymi lub w odniesieniu do podobnych transakcji lub zdarzeń (spójność w zastosowaniu); lub
- z powodu metody stosowania wybranych zasad (polityki) rachunkowości (na przykład niezamierzonego błędu w zastosowaniu),

- stosowności lub dokładności ujawnień w sprawozdaniu finansowym.

Może tak być, na przykład, gdy:

- sprawozdanie finansowe nie zawiera wszystkich ujawnień wymaganych przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej;
- ujawnienia w sprawozdaniu finansowym nie są zaprezentowane zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej; lub
- sprawozdanie finansowe nie zawiera ujawnień niezbędnych do zapewnienia rzetelnej prezentacji.

Brak możliwości uzyskania przez biegłego rewidenta wystarczających i odpowiednich dowodów badania (określana także jako ograniczenie zakresu badania), powodujący wydanie opinii z zastrzeżeniem lub odstąpienie od wyrażenia opinii, może wynikać z:

- okoliczności będących poza kontrolą jednostki.

Może tak być, na przykład, gdy:

- dokumentacja księgowa jednostki uległa zniszczeniu;
- dokumentacja księgowa znaczącej części składowej została bezterminowo zajęta przez władze rządowe,

- okoliczności dotyczących rodzaju lub rozłożenia w czasie procedur przeprowadzanych przez biegłego rewidenta.

Może tak być, na przykład, gdy:

- jednostka jest zobowiązana stosować metodę praw własności w odniesieniu do jednostki powiązanej, a biegły rewident nie ma możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących informacji finansowych takiej jednostki powiązanej, umożliwiających mu dokonanie oceny, czy metodę praw własności zastosowano w odpowiedni sposób;
- termin wyznaczenia biegłego rewidenta nie pozwala mu obserwować spisu z natury zapasów,
- biegły rewident ustala, że przeprowadzenie samych procedur wiarygodności nie jest wystarczające, a kontrola wewnętrzna w jednostce jest nieskuteczna,

- ograniczeń narzuconych przez kierownika jednostki.

Może tak być, na przykład, gdy:

- kierownik jednostki uniemożliwia biegłemu rewidentowi obserwowanie spisu z natury zapasów,
- kierownik jednostki uniemożliwia biegłemu rewidentowi ubieganie się o zewnętrzne potwierdzenie poszczególnych sald kont.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 1 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład opinii z zastrzeżeniem wyrażonej w związku z istotnym zniekształceniem sprawozdania finansowego.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 2 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład opinii negatywnej wyrażonej w związku z istotnym zniekształceniem sprawozdania finansowego.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 3 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład odstąpienia od wyrażenia opinii w związku z brakiem możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania.

IV. Podstawa opinii

Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ: Część 9.5:

Zgodnie z paragrafem 9.5.1.B [projektu] MSB dla MZJ gdy biegły rewident modyfikuje opinię z badania, ma obowiązek zamieścić w sekcji „Podstawa opinii” opis sprawy powodującej modyfikację i odpowiednio zmienić nagłówek. Załącznik do niniejszego dodatku przedstawia przykładowe nagłówki i brzmienie, które może być odpowiednio zmodyfikowane, aby odzwierciedlić okoliczności powodujące modyfikację opinii.

Jeżeli modyfikacja wynika z braku możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, przyczyny braku takiej możliwości można zamieścić w sekcji „Podstawa opinii”. Nawet jeżeli biegły rewident wyraził opinię negatywną lub odmówił wyrażenia opinii na temat sprawozdania finansowego, może opisać w sekcji „Podstawa opinii” przyczyny oraz skutki wszelkich innych spraw, których biegły rewident jest świadomy, iż wymagałyby modyfikacji opinii.

Paragraf 9.5.3. [projektu] MSB dla MZJ zawiera wytyczne dotyczące sytuacji, w których występuje istotne zniekształcenie sprawozdania finansowego, które dotyczy poszczególnych kwot w sprawozdaniu finansowym, ujawnień jakościowych oraz braku ujawnienia określonych informacji w sprawozdaniu finansowym.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 1 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład modyfikacji podstawy opinii związanej z istotnym zniekształceniem sprawozdania finansowego, które dotyczy poszczególnych kwot w sprawozdaniu finansowym, przy założeniu, że liczbowe wyrażenie wpływu finansowego tego zniekształcenia jest praktycznie wykonalne.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 2 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład modyfikacji podstawy opinii w związku z wyrażeniem opinii negatywnej w wyniku istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 3 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład modyfikacji podstawy opinii w związku z odstąpieniem od wyrażenia opinii z powodu braku możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania.

V. Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi

Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ: Część 9.6.1, 9.6.4. oraz 9.6.5.

Zgodnie z paragrafem 9.6.1. [projektu] MSB dla MZJ biegły rewident może uznać za konieczne zwrócenie uwagi użytkowników na kwestię odpowiednio zaprezentowaną lub ujawnioną w sprawozdaniu finansowym, która zgodnie z osądem biegłego rewidenta jest tak ważna, że ma kluczowe znaczenie dla zrozumienia sprawozdania finansowego przez użytkowników. W takich okolicznościach biegły rewident zamieszcza w oddzielnej sekcji sprawozdania biegłego rewidenta akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi z odpowiednim nagłówkiem. Załącznik do niniejszego dodatku przedstawia przykładowe brzmienie, które

może być odpowiednio zmodyfikowane, aby odzwierciedlić okoliczności powodujące powstanie danej kwestii.

Przykłady okoliczności, w jakich biegły rewident może uznać zamieszczenie akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi za niezbędne, są następujące:

- jeśli ramowe założenia sprawozdawczości finansowej określone przez przepisy prawa lub regulację byłyby nie do przyjęcia, gdyby nie fakt ich ustanowienia przez przepisy prawa lub regulację,
- biegły rewident dowiedział się o pewnych faktach po dacie sprawozdania biegłego rewidenta i przedstawia nowe lub zmienione sprawozdanie biegłego rewidenta (tj. późniejsze zdarzenia),
- niepewność odnosząca się do przyszłego wyniku wyjątkowego sporu sądowego lub działania organu regulacyjnego,
- znaczące zdarzenie następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta,
- wcześniejsze zastosowanie (tam, gdzie to dozwolone) nowego standardu rachunkowości, który ma istotny wpływ na sprawozdanie finansowe,
- poważna katastrofa, która miała lub nadal ma znaczący wpływ na sytuację finansową jednostki.

Niemniej jednak powszechne stosowanie akapitów objaśniających ze zwróceniem uwagi może obniżyć skuteczność informowania przez biegłego rewidenta o takich kwestiach. Rozważając konieczność zamieszczenia akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi, biegły rewident stosuje swój zawodowy osąd. Akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi nie zastępuje:

- opinii zmodyfikowanej, gdy jest to wymagane przez okoliczności danego zlecenia,
- dokonania przez kierownika jednostki ujawnień w sprawozdaniach finansowych, których wymagają mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej lub, które poza tym są niezbędne dla rzetelnej prezentacji, ani
- sprawozdawczości, gdy istnieje znacząca niepewność odnosząca się do zdarzeń lub warunków, które mogą poddawać w znaczącą wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 1 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi.

VI. Akapity zawierające inne sprawy

Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ: Paragrafy 9.6.2.–9.6.4, 9.6.6.

Zgodnie z paragrafem 9.6.2. [projektu] MSB dla MZJ biegły rewident może uznać za konieczne przedstawienie sprawy innej niż te, które zostały zaprezentowane lub ujawnione w sprawozdaniu finansowym, która według zawodowego osądu biegłego rewidenta ma związek ze zrozumieniem przez użytkowników badania, odpowiedzialności biegłego rewidenta lub sprawozdania biegłego rewidenta. W takich okolicznościach biegły rewident zamieszcza w sprawozdaniu biegłego rewidenta akapit zawierający inne sprawy, pod warunkiem że nie zabraniają tego przepisy prawa lub regulacje.

Treść akapitu zawierającego inne sprawy wyraźnie wskazuje, że tego rodzaju inna sprawa nie wymaga prezentowania i ujawniania w sprawozdaniu finansowym. Akapit zawierający inne sprawy nie zawiera informacji, których przekazania zabraniają biegłemu rewidentowi przepisy prawa, regulacje lub inne normy

zawodowe, na przykład standardy etyczne dotyczące poufności informacji. Akapit zawierający inne sprawy nie obejmuje ponadto informacji, których zaprezentowanie jest wymagane od kierownika jednostki.

Jeżeli zamieszczony został akapit zawierający inne sprawy, aby zwrócić uwagę użytkowników na kwestię dotyczącą innej odpowiedzialności sprawozdawczej przedstawionej w sprawozdaniu biegłego rewidenta, akapit ten może zostać zamieszczony w części „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” (zob. sekcja II (4) powyżej). Gdy ma to znaczenie dla wszystkich obowiązków biegłego rewidenta lub zrozumienia sprawozdania biegłego rewidenta przez użytkowników, akapit zawierający inne sprawy może być zamieszczony jako oddzielna sekcja następująca po sekcji „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” i „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych”.

Jeżeli biegły rewident przedstawia nowe lub zmienione sprawozdanie biegłego rewidenta w wyniku wystąpienia późniejszych zdarzeń, takie nowe lub zmienione sprawozdanie biegłego rewidenta może zawierać akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi lub akapit zawierający inne sprawy odnoszący się do noty w sprawozdaniu finansowym, która bardziej obszernie omawia powód wprowadzenia zmiany do wcześniej udostępnionego sprawozdania finansowego oraz do wcześniejszego sprawozdania biegłego rewidenta dostarczonego przez biegłego rewidenta.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 3 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład akapitu zawierającego inne sprawy.

VII. Inne informacje

Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ: Część 9.8:

Od biegłego rewidenta wymaga się ustalenia, poprzez rozmowę z kierownikiem jednostki, który dokument składa (które dokumenty składają) się na raport roczny jednostki (zob. par. 9.8.1. [projektu] standardu). Dzięki temu biegły rewident może zidentyfikować dokument(-y), który spełnia (które spełniają) definicję „innych informacji” zawartych w raporcie rocznym. W tych okolicznościach jeżeli biegły rewident uzyskał niektóre lub wszystkie „inne informacje” na dzień sprawozdania biegłego rewidenta, to biegły rewident zobowiązany jest zawrzeć w swoim sprawozdaniu sekcję „Inne informacje” (zob. paragraf 9.8.7. [projektu] standardu).

Jeżeli jednak biegły rewident odmawia wyrażenia opinii na temat sprawozdania finansowego, to nie zamieszcza sekcji „Inne informacje” w sprawozdaniu biegłego rewidenta, chyba że raportowanie na temat innych informacji jest wymagane przez przepisy prawa lub regulacje (zob. paragraf 9.8.8. [projektu] standardu). Gdy biegły rewident odstępuje od wyrażenia opinii na temat sprawozdania finansowego, przekazanie dodatkowych szczegółowych informacji na temat badania, w tym zawarcie sekcji poświęconej innym informacjom, mogłoby przyćmić fakt odstąpienia od wyrażenia opinii na temat sprawozdania finansowego jako całości i mogłoby powodować dezorientację użytkowników sprawozdania finansowego.

„Inne informacje” stanowią z definicji informacje finansowe lub niefinansowe (inne niż sprawozdanie finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta na jego temat) zawarte w raporcie rocznym jednostki.

Przepisy prawa, regulacje lub zwyczaj mogą określać zawartość raportu rocznego (jest to również termin zdefiniowany w [projekcie] MSB dla MZJ) oraz jego nazwę, przy czym jego zawartość i nazwa mogą się różnić w określonym systemie prawnym lub pomiędzy poszczególnymi systemami prawnymi. Raport roczny zwykle sporządzany jest raz w roku. Niemniej jeżeli sprawozdanie finansowe będące przedmiotem badania sporządzane jest za okres krótszy lub dłuższy niż rok, raport roczny może również być sporządzony za ten sam okres, co sprawozdanie finansowe. W niektórych wypadkach raport roczny jednostki może być sporządzony w formie pojedynczego dokumentu i może być zatytułowany „raport

roczny” lub w inny sposób. Natomiast w innych wypadkach przepisy prawa, regulacje lub zwyczaj mogą wymagać, aby jednostka przekazywała właścicielom (lub podobnym interesariuszom) informacje na temat działalności jednostki oraz wyników finansowych i sytuacji finansowej jednostki, jak określono w sprawozdaniu finansowym (tj. w raporcie rocznym), w formie pojedynczego dokumentu lub w formie dwóch lub większej liczby odrębnych dokumentów, które w połączeniu służą tym samym celom. Na przykład w zależności od przepisu prawa, regulacji lub zwyczaju w określonym systemie prawnym jeden lub więcej z następujących dokumentów mogą stanowić część raportu rocznego:

- sprawozdanie z działalności,
- komentarz kierownika jednostki,
- przegląd operacyjny lub finansowy,
- podobne sprawozdania osób sprawujących nadzór (na przykład sprawozdanie zarządu z działalności lub oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej).

Jeżeli biegły rewident zidentyfikuje „inne informacje”, ciąży na nim odpowiedzialność podjęcia działań w związku z takimi „innymi informacjami”, aby zapewnić ich odpowiednie zaprezentowanie w sekcji „Inne informacje” sprawozdania biegłego rewidenta. Paragrafy 9.8.2.–9.8.6. i 9.8.9. [projektu] MSB dla MZJ zawierają opis wymogów, jakim podlega biegły rewident w tym zakresie. Paragraf 9.8.10. (Tabela E) określa zawartość sekcji „Inne informacje” sprawozdania biegłego rewidenta.

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 4 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład okoliczności, w których występują „inne informacje”.

VIII. Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności

Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ: Część 8.5. i paragraf 9.6.7.

Poniższa tabela zawiera zestawienie potencjalnych skutków dla sprawozdania biegłego rewidenta, według osądu biegłego rewidenta, w sytuacji, gdy fakty i okoliczności sprawiają, że biegły rewident poddaje w wątpliwość kontynuację działalności (tabela ta również ułatwia umieszczenie znaczącej niepewności dotyczącej kontynuacji działalności w kontekście innych obaw biegłego rewidenta co do kontynuacji działalności):

Wnioski biegłego rewidenta (według osądu biegłego rewidenta, w oparciu o uzyskane dowody badania)	Wpływ na sprawozdanie biegłego rewidenta	Odniesienie do [projektu] MSB dla MZJ:
<ul style="list-style-type: none"> • Sprawozdanie finansowe zostało odpowiednio sporządzone przy założeniu kontynuacji działalności • Zidentyfikowano znaczącą niepewność • Dokonano odpowiednich ujawnień 	<ul style="list-style-type: none"> • Biegły rewident wyraża opinię niezmodyfikowaną • Dodaje się odrębną sekcję pod nagłówkiem „Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności”, w której zwraca się również uwagę na odpowiednie ujawnienia dokonane w sprawozdaniu finansowym 	9.6.7.

<ul style="list-style-type: none"> • Sprawozdanie finansowe zostało odpowiednio sporządzone przy założeniu kontynuacji działalności • Zidentyfikowano znaczącą niepewność • NIE dokonano odpowiednich ujawnień 	<ul style="list-style-type: none"> • Biegły rewident wyraża opinię z zastrzeżeniem lub negatywną, stosownie do wypadku • Stwierdzenie w sekcji „Podstawa opinii z zastrzeżeniem (opinii negatywnej)” w sprawozdaniu biegłego rewidenta, że występuje znacząca niepewność, która może budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności i że kwestia ta nie została odpowiednio ujawniona w sprawozdaniu finansowym jednostki 	<p>9.5.1.Q. 9.5.1.R.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przy założeniu kontynuacji działalności • Zastosowanie zasady kontynuacji działalności jest niewłaściwe 	<ul style="list-style-type: none"> • Biegły rewident wyraża opinię negatywną 	<p>9.5.1.P.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Jednostka nie będzie kontynuować działalności • Sprawozdanie finansowe zostało odpowiednio sporządzone według zasady innej niż założenie kontynuacji działalności • Alternatywna podstawa rachunkowości jest odpowiednia do okoliczności 	<ul style="list-style-type: none"> • Biegły rewident może wyrazić opinię niezmodyfikowaną, jeżeli w sprawozdaniu finansowym zostały zawarte wystarczające ujawnienia o przyjętej przy ich sporządzaniu podstawie rachunkowości • Można też uznać za odpowiednie zamieszczenie akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi, aby zwrócić uwagę użytkowników, że została przyjęta alternatywna podstawa rachunkowości wraz z podaniem przyczyn jej zastosowania 	<p>Nie dotyczy</p>

Wzorcowe sprawozdanie biegłego rewidenta 5 zamieszczone w załączniku do niniejszego dodatku przedstawia przykład niezmodyfikowanego sprawozdania biegłego rewidenta ze wskazaniem znaczącej niepewności dotyczącej kontynuacji działalności

Wzorcowe sprawozdania biegłego rewidenta¹

1. Opinia z zastrzeżeniem, objaśnienie ze zwróceniem uwagi i sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

(zob. sekcje II (4), III, IV i V)

Opinia z zastrzeżeniem ze względu na istotnie zniekształcenie sprawozdania finansowego, objaśnienie ze zwróceniem uwagi i sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdanie biegłego rewidenta, przyjęto poniższe okoliczności:

- badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji,
- sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej] (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia),
- warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe określonej w części 4.5. [projektu] MSB dla MZJ,
- zapasy są zniekształcone. Zniekształcenie uznaje się za istotne, ale jego wpływ na sprawozdanie finansowe nie jest rozległy (tj. opinia z zastrzeżeniem jest odpowiednia). Liczbowe wyrażenie skutków finansowych zniekształcenia jest praktycznie wykonalne.,
- wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym,
- na podstawie uzyskanych dowodów badania biegły rewident wyciągnął wniosek, że nie istnieje znacząca niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności (zob. część 8.5. [projektu] MSB dla MZJ),
- pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta nastąpił pożar w zakładzie produkcyjnym jednostki, który jednostka ujawniła jako późniejsze zdarzenie. Według osądu biegłego rewidenta sprawa ta jest tak ważna, że jest fundamentalna dla zrozumienia sprawozdania finansowego przez użytkowników (tj. konieczne jest zamieszczenie akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi),
- w raporcie rocznym nie zawarto żadnych innych informacji,
- za nadzór nad sprawozdaniem finansowym odpowiadają te same osoby, które odpowiadają za sporządzenie sprawozdania finansowego. Oprócz badania sprawozdania finansowego na

¹ Ponieważ wzorcowe sprawozdania biegłego rewidenta odnoszą się do [projektu] MSB dla MZJ, sprawozdania te w przedstawionej formie nie mają zastosowania do jednostek notowanych na giełdzie i nie są przeznaczone dla skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

biegłym rewidencie ciąży inna odpowiedzialność sprawozdawcza wymagana przez lokalne przepisy.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego²

Opinia z zastrzeżeniem

³Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółki), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości.

Naszym zdaniem, z wyjątkiem skutków sprawy opisanej w sekcji naszego sprawozdania „Podstawa opinii z zastrzeżeniem”, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, (lub „przedstawia rzetelny i jasny obraz”) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok sprawozdawczy zakończony w tym dniu, zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej].

Uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem

Zapasy jednostki zostały ujęte w sprawozdaniu z sytuacji finansowej w kwocie xxx. Kierownik jednostki nie wykazał tych zapasów w kwocie niższej spośród ceny nabycia i wartości netto możliwej do uzyskania, lecz wykazał je wyłącznie w cenie nabycia, co stanowi odstępstwo od [mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej]. Z zapisów Spółki wynika, że gdyby kierownik jednostki wykazał te zapasy w kwocie niższej spośród ceny nabycia i wartości netto możliwej do uzyskania, wartość zapasów xxx zostałaby spisana do ich wartości netto możliwej do uzyskania. W związku z tym koszt sprzedanych produktów zostałby zwiększony o xxx, a podatek dochodowy, wynik netto oraz kapitał własny zostałyby zmniejszone, odpowiednio o xxx, xxx i xxx.

Przeprowadziliśmy badanie zgodnie z [Międzynarodowym Standardem Badania dotyczącym badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (MSB dla MZJ)]. Nasza odpowiedzialność zgodnie z MSB dla MZJ została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania „Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego”. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które mają związek z naszym badaniem sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii z zastrzeżeniem.

Objaśnienie ze zwróceniem uwagi – skutki pożaru

² Podtytuł „Sprawozdanie na temat badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania (zob. Sekcja II pkt. 4 tego dodatku).

³ Zacieniony tekst określa wymaganą formę i zawartość sprawozdania biegłego rewidenta i nie może być zmieniany.

Zwracamy uwagę na Notę X informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego, w której opisano skutki pożaru, który wystąpił w zakładzie produkcyjnym Spółki. Nasza opinia nie zawiera modyfikacji w związku z tą sprawą.

Odpowiedzialności kierownika jednostki⁴

Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelną prezentację sprawozdania finansowego zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej]⁵ oraz za taką kontrolę wewnętrzną, jaką kierownik jednostki uznaje za niezbędną dla umożliwienia sporządzenia sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem.

Podczas sporządzania sprawozdania finansowego kierownik jednostki odpowiada za ocenę zdolności Spółki do kontynuacji działalności, ujawnienie, w stosownych przypadkach, spraw dotyczących kontynuacji działalności i za kierowanie się zasadą kontynuacji działalności, chyba że kierownik jednostki zamierza zlikwidować Spółkę lub zaniechać prowadzenia działalności albo nie ma żadnej realnej alternatywy wobec takich kroków.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego

Naszym celem jest uzyskanie racjonalnej pewności, że sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia, spowodowanego oszustwem lub błędem oraz wydanie sprawozdania biegłego rewidenta, które obejmuje wyrażenie przez nas opinii o sprawozdaniu finansowym. Racjonalna pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z MSB dla MZJ zawsze wykryje istniejące istotne zniekształcenie. Zniekształcenia mogą powstać w wyniku oszustwa lub błędu i są uznawane za istotne, jeśli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie wpłyną na decyzje gospodarcze podejmowane przez użytkowników na podstawie danego sprawozdania finansowego.

Podczas badania zgodnego z MSB dla MZJ stosujemy zawodowy osąd i zachowujemy zawodowy sceptycyzm. Ponadto:

- identyfikujemy i szacujemy ryzyko istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego, spowodowanego oszustwem lub błędem, projektujemy i przeprowadzamy procedury badania w reakcji na to ryzyko i uzyskujemy dowody badania, które są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii. Ryzyko niewykrycia istotnego zniekształcenia wynikającego z oszustwa jest większe niż tego wynikającego z błędu, ponieważ oszustwo może dotyczyć zmywu, fałszerstwa, celowych pominięć, wprowadzenia w błąd lub obejścia kontroli wewnętrznej;
- uzyskujemy zrozumienie kontroli wewnętrznej stosownej dla badania w celu zaprojektowania procedur badania, które są odpowiednie w danych okolicznościach, ale nie w celu wyrażenia opinii

⁴ Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym. Jeżeli za sprawowanie nadzoru nad procesem sprawozdawczości finansowej są odpowiedzialne osoby inne niż kierownik jednostki, nagłówek tej sekcji również odnosi się do „osób sprawujących nadzór” lub takiego pojęcia, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

⁵ Jeżeli kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie sprawozdania finansowego, które przedstawia rzetelny i jasny obraz, zdanie to może brzmieć: „Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie sprawozdania finansowego, które przedstawia rzetelny i jasny obraz zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej] oraz za taką ...”

na temat skuteczności kontroli wewnętrznej Spółki;

- oceniamy adekwatność stosowanych zasad (polityki) rachunkowości oraz racjonalność szacunków księgowych i powiązanych ujawnień dokonanych przez kierownika jednostki;
- formułujemy wniosek co do adekwatności zastosowania przez kierownika jednostki zasady kontynuacji działalności jako podstawy rachunkowości oraz, na podstawie uzyskanych dowodów badania, stwierdzamy, czy istnieje znacząca niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może poddać w znaczącą wątpliwość zdolność Spółki do kontynuacji działalności. Jeżeli dochodzimy do wniosku, że istnieje istotna niepewność, mamy obowiązek zwrócić uwagę w naszym sprawozdaniu biegłego rewidenta na powiązane ujawnienia w sprawozdaniu finansowym lub, jeżeli takie ujawnienia są nieadekwatne, modyfikujemy naszą opinię. Nasze wnioski są oparte na dowodach badania uzyskanych do daty naszego sprawozdania biegłego rewidenta. Jednakże, przyszłe zdarzenia lub warunki mogą spowodować, że Spółka nie będzie kontynuowała działalności;
- oceniamy ogólną prezentację, strukturę i zawartość sprawozdania finansowego, w tym ujawnienia, oraz czy sprawozdanie finansowe przedstawia transakcje i zdarzenia będące jego podstawą w sposób zapewniający rzetelną prezentację.

Przekazujemy osobom sprawującym nadzór informacje między innymi o planowanym zakresie i rozłożeniu w czasie badania oraz znaczących ustaleniach badania, w tym wszelkich znaczących słabościach kontroli wewnętrznej, które zidentyfikujemy podczas naszego badania.

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

Forma i zawartość tej sekcji sprawozdania biegłego rewidenta różnią się w zależności od rodzaju innej odpowiedzialności sprawozdawczej biegłego rewidenta określonej przez przepisy prawa krajowego, regulacje lub krajowe standardy badania. Sprawy, do których odnoszą się inne przepisy prawa, regulacje lub krajowe standardy badania (określone jako „inna odpowiedzialność sprawozdawcza”) są poruszane w tej sekcji, chyba że inna odpowiedzialność sprawozdawcza odnosi się do tych samych tematów, co te przedstawiane w sekcjach dotyczących odpowiedzialności sprawozdawczej wymaganych przez MSB dla MZJ zamieszczonych w sekcji „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego”. Sprawozdawczość dotycząca innej odpowiedzialności sprawozdawczej, która odnosi się do tych samych tematów, co te wymagane przez MSB dla MZJ, może być połączona (tj. włączona do sekcji „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” pod odpowiednimi podtytułami), pod warunkiem że sformułowania w sprawozdaniu biegłego rewidenta jasno odróżniają inną odpowiedzialność sprawozdawczą od sprawozdawczości, która jest wymagana przez MSB dla MZJ, o ile istnieje taka różnica.

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

2. Opinia negatywna

(zob. sekcje III i IV)

Opinia z zastrzeżeniem ze względu na istotnie zniekształcenie sprawozdania finansowego.

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdanie biegłego rewidenta, przyjęto poniższe okoliczności:

- badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji,
- sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej] (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia),
- warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe określonej w części 4.5. [projektu] MSB dla MZJ,
- sprawozdanie finansowe jest istotnie zniekształcone z powodu braku utworzenia odpisu z tytułu trwałej utraty wartości nieruchomości gruntowej stanowiącej ponad 80% aktywów jednostki, w związku z czym biegły rewident uznał, że kwestia ta ma istotny i rozległy wpływ na sprawozdanie finansowe jako całość (tj. właściwe jest wyrażenie opinii negatywnej),
- wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym,
- na podstawie uzyskanych dowodów badania biegły rewident wyciągnął wniosek, że nie istnieje znacząca niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności (zob. część 8.5. [projektu] MSB dla MZJ),
- w raporcie rocznym nie zawarto żadnych innych informacji,
- za nadzór nad sprawozdaniem finansowym odpowiadają te same osoby, które odpowiadają za sporządzenie sprawozdania finansowego,
- na biegłym rewidencie nie ciąży inna odpowiedzialność sprawozdawcza wymagana przez lokalne przepisy.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Opinia negatywna

⁶Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółki), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości.

Naszym zdaniem, ze względu na znaczenie sprawy opisanej w sekcji naszego sprawozdania „Podstawa opinii negatywnej”, załączone sprawozdanie finansowe nie przedstawia rzetelnie (lub „nie przedstawia rzetelnego i jasnego obrazu”) sytuacji finansowej Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wyniku finansowego i przepływów pieniężnych za rok sprawozdawczy zakończony w tym dniu, zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej].

Podstawa opinii negatywnej

Jak objaśniono w Nocie X informacji dodatkowych do sprawozdania finansowego, spółka nie przeprowadziła testu na utratę wartości nieruchomości gruntowej według stanu na dzień bilansowy zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej]. Niezależny rzeczoznawca oszacował, że wartość odzyskiwalna nieruchomości wskazanej w Nocie X informacji dodatkowych do sprawozdania finansowego jest niższa od wartości bilansowej o xxx. W związku z tym wartość aktywów jest zawyżona o xxx, natomiast wartość podatku dochodowego, zysku (strata) netto i kapitału własnego jest zawyżona odpowiednio o xxx, xxx i xxx. Uznano, że wymagane korekty mają istotny i rozległy wpływ na sprawozdanie finansowe jako całość.

Przeprowadziliśmy badanie zgodnie z Międzynarodowym Standardem Badania dotyczącym badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (MSB dla MZJ). Nasze obowiązki zgodnie z MSB dla MZJ zostały dalej opisane w sekcji naszego sprawozdania „Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego”. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które mają związek z naszym badaniem sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii negatywnej.

Odpowiedzialność kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe⁷

[Zob. Przykład ilustrujący 1 powyżej]

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego

[Zob. Przykład ilustrujący 1 powyżej]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

⁶ Zacieniony tekst określa wymaganą formę i zawartość sprawozdania biegłego rewidenta i nie może być zmieniany.

⁷ Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym. Jeżeli za sprawowanie nadzoru nad procesem sprawozdawczości finansowej są odpowiedzialne osoby inne niż kierownik jednostki, nagłówek tej sekcji również odnosi się do „osób sprawujących nadzór” lub takiego pojęcia, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

3. Odstąpienie od wyrażenia opinii w akapicie zawierającym inne sprawy

(zob. sekcje III, IV i VI)

Odstąpienie od wyrażenia opinii ze względu na brak możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania na temat wielu składników sprawozdania finansowego oraz akapit zawierający inne sprawy

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdanie biegłego rewidenta, przyjęto poniższe okoliczności:

- badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji,
- sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z [ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej] (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia),
- warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe określonej w części 4.5. [projektu] MSB dla MZJ,
- biegły rewident nie miał możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania na temat wielu składników sprawozdania finansowego, a mianowicie biegły rewident nie miał możliwości uzyskania dowodów badania na temat zapasów i należności jednostki. Wpływ na sprawozdanie finansowe możliwych skutków braku możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania wydaje się zarówno istotny, jak i rozległy (tj. odstąpienie od wyrażenia opinii jest odpowiednie),
- wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym,
- sprawozdanie finansowe sporządzone za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez innego biegłego rewidenta, który wyraził o tym sprawozdaniu opinię bez zastrzeżeń,
- w raporcie rocznym nie zawarto żadnych innych informacji,
- ze względu na odstąpienie od wyrażenia opinii wymagane jest zamieszczenie bardziej ograniczonego opisu odpowiedzialności biegłego rewidenta,
- za nadzór nad sprawozdaniem finansowym odpowiadają inne osoby niż za sporządzenie sprawozdania finansowego,
- na biegłym rewidencie nie ciąży inna odpowiedzialność sprawozdawcza wymagana przez lokalne przepisy.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Odstąpienie od wyrażenia opinii

Zostaliśmy zaangażowani do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółki), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów

pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości.

Nie wyrażamy opinii na temat załączonego sprawozdania finansowego Spółki. Ze względu na znaczenie spraw opisanych w sekcji naszego sprawozdania „Podstawa odmowy wyrażenia opinii”, nie byliśmy w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania, aby stanowiły podstawę dla opinii z badania na temat tego sprawozdania finansowego.

Uzasadnienie odstąpienia od wyrażenia opinii

Zostaliśmy wybrani na biegłego rewidenta Spółki po 31 grudnia 20X1 r., dlatego nie obserwowaliśmy spisu z natury zapasów przeprowadzonego na początku i na końcu tego roku. Nie mogliśmy, stosując alternatywne metody, upewnić się, co do wielkości zapasów na dzień 31 grudnia 20X0 r. i 31 grudnia 20X1 r., które w sprawozdaniu z sytuacji finansowej są wykazane odpowiednio w kwotach xxx i xxx. Ponadto wprowadzenie we wrześniu 20X1 r. nowego komputerowego systemu ewidencji należności doprowadziło do licznych błędów w pozycjach należności. Na dzień sporządzenia przez nas raportu kierownik jednostki był nadal w trakcie usuwania braków systemu oraz poprawiania błędów. Nie byliśmy w stanie, stosując alternatywne metody, potwierdzić ani zweryfikować stanu należności wykazanego w sprawozdaniu z sytuacji finansowej w łącznej kwocie xxx na dzień 31 grudnia 20X1 r. Na skutek tych kwestii nie byliśmy w stanie ustalić, czy konieczna byłaby korekta wykazanych niewykazanych zapasów i należności oraz elementów wchodzących w skład sprawozdania z całkowitych dochodów, sprawozdania ze zmian w kapitale własnym oraz sprawozdania z przepływów pieniężnych.

Inna sprawa

Sprawozdanie finansowe Spółki sporządzone za rok zakończony [zakończenie poprzedniego okresu sprawozdawczego] zostało zbadane przez innego biegłego rewidenta, który w dniu [data] wyraził o tym sprawozdaniu opinię bez zastrzeżeń.

Odpowiedzialność kierownika jednostki oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe⁸

[Zob. Przykład ilustrujący 1 powyżej]

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego

Naszym obowiązkiem jest przeprowadzenie badania sprawozdania finansowego Spółki zgodnie z MSB dla MZJ oraz wydanie sprawozdania biegłego rewidenta. Jednakże ze względu na sprawę opisaną w sekcji naszego sprawozdania „Podstawa odmowy wyrażenia opinii”, nie byliśmy w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania, aby stanowiły podstawę dla opinii z badania na temat tego sprawozdania finansowego.

⁸ Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym. Jeżeli za sprawowanie nadzoru nad procesem sprawozdawczości finansowej są odpowiedzialne osoby inne niż kierownik jednostki, nagłówek tej sekcji również odnosi się do „osób sprawujących nadzór” lub takiego pojęcia, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

⁹Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które mają związek z naszym badaniem sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami.

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

⁹ Zacieniony tekst określa wymaganą formę i zawartość sprawozdania biegłego rewidenta i nie może być zmieniany.

4. **Opinia niezmodyfikowana z sekcją poświęconą „Innym informacjom”**

(zob. sekcja VII)

Opinia niezmodyfikowana, gdy biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdanie biegłego rewidenta, przyjęto poniższe okoliczności:

- badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji,
- sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej] (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia),
- warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe określonej w części 4.5. [projektu] MSB dla MZJ,
- biegły rewident wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia w oparciu o uzyskane dowody badania,
- wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym,
- na podstawie uzyskanych dowodów badania biegły rewident wyciągnął wniosek, że nie istnieje znacząca niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności (zob. część 8.5. [projektu] MSB dla MZJ),
- biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji,
- za nadzór nad sprawozdaniem finansowym odpowiadają te same osoby, które odpowiadają za sporządzenie sprawozdania finansowego,
- na biegłym rewidencie nie ciąży inna odpowiedzialność sprawozdawcza wymagana przez lokalne przepisy.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Opinia

¹⁰Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółki), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przedstawia rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej]

Podstawa opinii

Przeprowadziliśmy ¹¹badanie zgodnie z [Międzynarodowym Standardem Badania dotyczącym badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (MSB dla MZJ)]. Nasza odpowiedzialność zgodnie z MSB dla MZJ została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania „Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego”. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które mają związek z naszym badaniem sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii.

Inne informacje

Kierownik jednostki ¹²jest odpowiedzialny za inne informacje, które obejmują [informacje zawarte w raporcie X, ¹³lecz nie obejmują sprawozdania finansowego oraz sporządzonego przez nas sprawozdania biegłego rewidenta na jego temat.

Nasza opinia na temat sprawozdania finansowego nie obejmuje innych informacji i nie formułujemy w żadnej postaci wniosku atestacyjnego na ich temat.

W związku z badaniem sprawozdania finansowego naszym obowiązkiem jest zapoznanie się z innymi informacjami, i czyniąc to, rozpatrzenie, czy inne informacje nie są istotnie niespójne ze sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania, lub w inny sposób wydają się istotnie zniekształcone.

Jeśli na podstawie wykonanej pracy w odniesieniu do innych informacji, które uzyskaliśmy przed datą niniejszego sprawozdania biegłego rewidenta, stwierdzimy istotne zniekształcenia w innych informacjach, jesteśmy zobowiązani poinformować o tym w naszym sprawozdaniu z badania. W tym zakresie nie mamy nic do zaraportowania.

¹⁰ Zacieniony tekst określa wymaganą formę i zawartość sprawozdania biegłego rewidenta i nie może być zmieniany.

¹¹ Zacieniony tekst określa wymaganą formę i zawartość sprawozdania biegłego rewidenta i nie może być zmieniany.

¹² Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

¹³ W celu zidentyfikowania innych informacji można zastosować bardziej konkretny opis innych informacji, na przykład „sprawozdanie z działalności i przegląd finansowy za okres pięciu lat”.

Odpowiedzialność kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe¹⁴

[Zob. Przykład ilustrujący 1 powyżej]

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego

[Zob. Przykład ilustrujący 1 powyżej]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

¹⁴ Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym. Jeżeli za sprawowanie nadzoru nad procesem sprawozdawczości finansowej są odpowiedzialne osoby inne niż kierownik jednostki, nagłówek tej sekcji również odnosi się do „osób sprawujących nadzór” lub takiego pojęcia, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

5. **Opinia niezmodyfikowana ze wskazaniem znaczącej niepewności dotyczącej kontynuacji działalności**

(zob. sekcja VIII)

Opinia niezmodyfikowana, w sytuacji, gdy istnieje znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności, a sprawozdanie finansowe zawiera odpowiednie ujawnienia

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdanie biegłego rewidenta, przyjęto poniższe okoliczności:

- badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji,
- sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z [mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej] (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia),
- warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe określonej w części 4.5. [projektu] MSB dla MZJ,
- biegły rewident wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia w oparciu o uzyskane dowody badania,
- wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym,
- na podstawie uzyskanych dowodów badania biegły rewident wyciągnął wniosek, że istnieje znacząca niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Ujawnienia dotyczące istnienia znaczącej niepewności są odpowiednie (zob. część 8.5 [projektu] MSB dla MZJ),
- w raporcie rocznym nie zawarto żadnych innych informacji,
- za nadzór nad sprawozdaniem finansowym odpowiadają te same osoby, które odpowiadają za sporządzenie sprawozdania finansowego,
- na biegłym rewidencie nie ciąży inna odpowiedzialność sprawozdawcza wymagana przez lokalne przepisy.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Opinia

[Zob. Przykład ilustrujący 4 powyżej]

Podstawa opinii

[Zob. Przykład ilustrujący 4 powyżej]

Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności

Zwracamy uwagę na Notę X informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego, która wskazuje, że Spółka poniosła stratę netto w kwocie xxx w roku zakończonym w dniu 31 grudnia 20X1 oraz że na ten dzień zobowiązania krótkoterminowe spółki przewyższały sumę aktywów o xxx. Jak wskazano w Nocie X te warunki wraz z innymi sprawami przedstawionymi w Nocie X, wskazują, że występuje znacząca niepewność, która może budzić poważne wątpliwości co do zdolności Spółki do kontynuacji działalności. Nasza opinia nie zawiera modyfikacji w związku z tą sprawą.

Odpowiedzialność kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe¹⁵

[Zob. Przykład ilustrujący 1 powyżej]

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego

[Zob. Przykład ilustrujący 1 powyżej]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

Niniejsza publikacja została przetłumaczona z języka angielskiego na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR). Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC 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.

W celu uzyskania zgody na powielanie, przechowywanie lub przekazywanie, lub na inne podobne zastosowanie niniejszego dokumentu prosimy o kontakt z Permissions@ifac.org.

¹⁵ Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym. Jeżeli za sprawowanie nadzoru nad procesem sprawozdawczości finansowej są odpowiedzialne osoby inne niż kierownik jednostki, nagłówek tej sekcji również odnosi się do „osób sprawujących nadzór” lub takiego pojęcia, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.