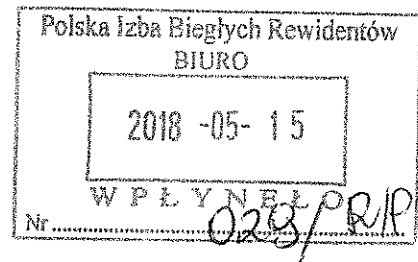


Warszawa, dnia 07 maja 2018 r.



Pan
Krzysztof Burnos
Prezes
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
Polska Izba Biegłych Rewidentów
al. Jana Pawła II 80
00-175 Warszawa

szanowny Panie Prezencie,

w odpowiedzi na Pana pismo z dnia 25 stycznia 2018 roku (znak: DWA – 20180125-001) w sprawie zakresu informacji jakie powinny być zawarte w sprawozdaniu z badania, o którym mowa w art. 83 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. poz. 1089, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, w przypadku gdy biegły rewident nie jest w stanie wyrazić opinii o badanym sprawozdaniu finansowym, Departament Rachunkowości i Rewizji Finansowej Ministerstwa Finansów przekazuje poniższe stanowisko.

Przepisy art. 83 ust. 3 pkt 8 i 9 ustawy wymagają by sprawozdanie z badania zawierało „opinię biegłego rewidenta” (ang. „audit opinion”), którą zgodnie z obowiązującymi krajowymi standardami badania zamieszcza się w części sprawozdania z badania zwanej „paragrafem opiniującym”. Opinia z badania może być opinią bez zastrzeżeń, opinią z zastrzeżeniami lub opinią negatywną. Zgodnie z przepisami art. 83 ust. 5 i ust. 6 pkt 2 ustawy, w przypadku gdy biegły rewident nie jest w stanie wyrazić opinii o badanym sprawozdaniu finansowym, sprawozdanie z badania zawiera odmowę wydania opinii oraz odpowiednie uzasadnienie odmowy wraz z opisem skutków zniekształceń będących powodem odmowy jej wydania.

W ślad za wymogami unijnych dyrektyw (2006/43/WE zmienionej dyrektywą 2014/56/UE oraz dyrektywy 2013/34/UE) przepisy ustawy nakładają na biegłego rewidenta również inne obowiązki sprawozdawcze, w tym obowiązek zamieszczenia w sprawozdaniu z badania innych opinii, stwierdzeń, oświadczeń lub informacji niż ww. „opinia z badania”, które zgodnie z obowiązującymi krajowymi standardami badania zamieszcza się w części sprawozdania z badania zwanej „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji”. W przypadku jednostek zainteresowania publicznego (dalej: JZP) w sprawozdaniu z badania powinny znaleźć się również inne elementy, o których mowa w art. 10 Rozporządzenia UE nr 537/2014.

Zgodnie z postanowieniami paragrafu 29 Krajowego Standardu Badania 705 (Zmienionego), w przypadku odmowy wyrażenia opinii na temat sprawozdania finansowego, w sprawozdaniu z badania nie zamieszcza się sekcji „Kluczowe sprawy badania” zgodnie z MSB 701 lub sekcji „Inne informacje” zgodnie z MSB 720 (zmienionym), chyba że jest to wymagane przez przepisy prawa lub regulacje.

Należy jednakże zauważyć, że ponieważ ani przepisy ustawy, ani przepisy rozporządzenia UE nr 537/2014, nie przewidują przypadków, w których sprawozdanie z badania nie musiałyby lub mogłyby nie zawierać ww. dodatkowych opinii, stwierdzeń, oświadczeń lub informacji, wymaganych przepisami art. 83 ustawy o biegłych rewidentach czy też informacji wymaganych art. 10 Rozporządzenia UE nr 537/2014, powyższe przepisy Krajowego Standardu Badania 705 (Zmienionego), zezwalającego na niezamieszczanie w sprawozdaniu z badania pewnych elementów (tj. sekcji „Kluczowe sprawy badania” i „Inne informacje”) w przypadku odmowy wydania opinii przez biegłego rewidenta, nie mają zastosowania. Nadrzędne są w stosunku do nich przepisy ustawy o biegłych rewidentach i Rozporządzenia UE nr 537/2014 i to je należy stosować w pierwszej kolejności.

Mając na uwadze powyższe, w opinii MF, w przypadku odmowy wydania opinii na temat sprawozdania finansowego, wszystkie elementy sprawozdania z badania (również te odnoszące się do „Innych informacji”, takich jak sprawozdanie z działalności, czy też „Kluczowe sprawy badania” (ang. Key Audit Matters – KAM), odpowiadające co do zasady wymogom art. 10 Rozporządzenia UE nr 537/2014), powinny zostać zamieszczone w sprawozdaniu z badania, zgodnie z wymogami odpowiednich standardów badania oraz przepisów ustawy i rozporządzenia UE nr 537/2014. Możliwe jest jednak, że ich ostateczne brzmienie trzeba będzie odpowiednio zmodyfikować w związku z ryzykiem możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania oraz ze względu na osąd zawodowy biegłego rewidenta co do rozległego i istotnego wpływu sprawy powodującej modyfikację opinii na sprawozdanie finansowe, które powodują odmowę wydania opinii przez biegłego rewidenta.

2 foralautem

Dyrektor Departamentu
Rachunkowości i Rewizji Finansowej

Joanna Dadacz