

**KRAJOWY STANDARD PRZEGLĄDU 2410**  
**w brzmieniu**  
**MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU USŁUG PRZEGLĄDU 2410**

**PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH**  
**PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI**

**MIĘDZYNARODOWY STANDARD USŁUG PRZEGLĄDU 2410**  
**PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH**  
**PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI**

(Stosuje się do przeglądów śródrocznych informacji finansowych sporządzonych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2006 r. i później)

**SPIS TREŚCI**

	Paragraf
Wprowadzenie.....	1–3
Ogólne zasady przeglądu śródrocznych informacji finansowych .....	4–6
Cel zlecenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych .....	7–9
Uzgodnienie warunków zlecenia.....	10–11
Procedury przeglądu śródrocznych informacji finansowych .....	12–29
Ocena zniekształceń .....	30–33
Oświadczenia kierownika jednostki .....	34–35
Odpowiedzialność biegłego rewidenta za dołączone informacje.....	36–37
Komunikowanie się.....	38–42
Raportowanie na temat rodzaju, zasięgu i wyników przeglądu śródrocznych informacji finansowych.....	43–63
Dokumentacja.....	64
Data wejścia w życie .....	65
Załącznik 1: Przykład umowy dotyczącej przeglądu śródrocznych informacji finansowych	
Załącznik 2: Procedury analityczne, które biegły rewident może rozważyć przeprowadzając przegląd śródrocznych informacji finansowych	
Załącznik 3: Przykład oświadczenia kierownika jednostki	
Załącznik 4: Przykłady raportów z przeglądu śródrocznych informacji finansowych	
Załącznik 5: Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej	
Załącznik 6: Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu ograniczenia zakresu, nienarzuconego przez kierownika jednostki	
Załącznik 7: Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski negatywne z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej.	

Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu (MSUP) 2410 „Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki” należy odczytywać w kontekście „Przedmowy do dokumentów międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli jakości, badań, przeglądów, innych usług atestacyjnych i pokrewnych”.

## Wprowadzenie

1. Celem niniejszego Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu (MSUP) jest ustanowienie standardów i przedstawienie wytycznych dotyczących zawodowych obowiązków biegłego rewidenta podejmującego się wykonania zlecenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych dla klienta badania oraz formy i treści raportu z przeglądu. Termin „biegły rewident” jest stosowany w całym niniejszym MSUP nie dlatego, że biegły rewident przeprowadza czynność badania, ale dlatego, że zakres niniejszego MSUP ogranicza się do przeglądu śródrocznych informacji finansowych, przeprowadzanego przez niezależnego biegłego rewidenta badającego sprawozdanie finansowe jednostki.
2. Na potrzeby niniejszego MSUP przez śródroczne informacje finansowe rozumie się informacje finansowe sporządzone i przedstawione zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej<sup>1</sup> i obejmujące pełne lub skrócone sprawozdanie finansowe za okres krótszy niż rok obrotowy jednostki.
3. **Biegły rewident wyznaczony do przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych powinien przeprowadzić przegląd zgodnie z niniejszym MSUP.** Podczas badania rocznego sprawozdania finansowego biegły rewident uzyskuje zrozumienie jednostki i jej otoczenia, w tym także kontroli wewnętrznej w tej jednostce. Kiedy biegły rewident jest zaangażowany do przeglądu śródrocznych informacji finansowych, biegły rewident aktualizuje to zrozumienie poprzez zapytania kierowane w trakcie przeglądu, co pomaga mu w formułowaniu zapytań, które zostaną skierowane oraz ustaleniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu, które zostaną przeprowadzone. Biegły rewident zaangażowany do przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, który nie jest biegłym rewidentem jednostki, przeprowadza przegląd zgodnie z MSUP 2400 (zmienionym) *Przegląd historycznych sprawozdań finansowych*. Z uwagi na to, że taki biegły rewident nie posiada zazwyczaj takiego samego zrozumienia jednostki i jej otoczenia, w tym jej kontroli wewnętrznej, co biegły rewident tej jednostki, musi on sformułować inne zapytania i przeprowadzić inne procedury, aby zrealizować cel przeglądu.
- 3a. Niniejszy MSUP jest ukierunkowany na przegląd śródrocznych informacji finansowych jednostki przez biegłego rewidenta tej jednostki. Należy go jednak także stosować, dostosowując odpowiednio do okoliczności, gdy biegły rewident jednostki podejmuje się wykonania zlecenia przeglądu historycznych informacji finansowych innych niż śródroczne informacje finansowe klienta badania.\*

## Ogólne zasady przeglądu śródrocznych informacji finansowych

4. **Biegły rewident powinien postępować zgodnie z wymogami etycznymi mającymi zastosowanie do badania rocznego sprawozdania finansowego jednostki.** Wymogi te określają zawodowe obowiązki biegłego rewidenta w następujących obszarach: niezależność, uczciwość, obiektywizm, kompetencje zawodowe i należyta staranność, zachowanie poufności, profesjonalna postawa i standardy zawodowe.
5. **Biegły rewident powinien wdrożyć procedury kontroli jakości mające zastosowanie do pojedynczego zlecenia.** Elementy kontroli jakości odpowiednie dla pojedynczego zlecenia

---

<sup>1</sup> Na przykład Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) wydawane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB).

\* Paragraf 3a i przypis 4 zostały dodane do niniejszego MSUP w grudniu 2007 r., aby wyjaśnić zastosowanie niniejszego MSUP.

obejmują odpowiedzialność kierownictwa za jakość zlecenia, wymogi etyczne, akceptację i kontynuację relacji z klientem oraz poszczególnych zleceń, wyznaczenie zespołu wykonującego zlecenie, przeprowadzenie zlecenia oraz monitoring.

- Biegły rewident powinien zaplanować i przeprowadzić przegląd z zachowaniem zawodowego sceptycyzmu, przyjmując, że mogą wystąpić okoliczności, wskutek których śródroczne informacje finansowe będą wymagać istotnej korekty, aby były sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.** Zachowanie zawodowego sceptycyzmu oznacza, że biegły rewident z dociekliwością dokonuje krytycznej oceny zasadności uzyskanych dowodów i jest wyczulony na dowody sprzeczne lub poddające w wątpliwość wiarygodność dokumentów lub oświadczeń kierownika jednostki.

#### **Cel zlecenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych**

- Celem zlecenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych jest umożliwienie biegłemu rewidentowi sformułowania wniosku, czy na podstawie przeglądu nic nie zwróciło uwagi biegłego rewidenta, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej. Biegły rewident kieruje zapytania oraz przeprowadza procedury analityczne oraz inne procedury przeglądu, aby obniżyć do umiarkowanego poziomu ryzyko sformułowania niewłaściwego wniosku w przypadku, gdy śródroczne informacje finansowe zostały istotnie zniekształcone.
- Cel przeglądu śródrocznych informacji finansowych różni się znacząco od celu badania przeprowadzonego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Przegląd śródrocznych informacji finansowych nie dostarcza podstawy do wyrażenia opinii, czy informacje finansowe przedstawiają rzetelny i jasny obraz lub czy przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, sytuację finansową jednostki, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.
- Przegląd, w przeciwieństwie do badania, nie jest zaprojektowany, aby uzyskać racjonalną pewność, że informacje finansowe są wolne od istotnego zniekształcenia. Przegląd polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd może zwrócić uwagę biegłego rewidenta na znaczące kwestie wpływające na śródroczne informacje finansowe, ale nie dostarcza wszystkich dowodów, które byłyby wymagane w przypadku badania.

#### **Uzgodnienie warunków zlecenia**

- Biegły rewident i klient powinni uzgodnić warunki zlecenia.**
- Uzgodnione warunki zlecenia są zazwyczaj określone w umowie. Taka komunikacja pomaga uniknąć rozbieżności w rozumieniu charakteru zlecenia, a w szczególności celu i zakresu przeglądu, obowiązków kierownika jednostki, zakresu obowiązków biegłego rewidenta, uzyskanego stopnia pewności oraz rodzaju i formy raportu. Komunikacja zawiera zazwyczaj następujące zagadnienia:
  - cel przeglądu śródrocznych informacji finansowych,
  - zakres przeglądu,
  - odpowiedzialność kierownika jednostki za śródroczne informacje finansowe,

- odpowiedzialność kierownika jednostki za wdrożenie i działanie skutecznej kontroli wewnętrznej odpowiedniej dla sporządzania śródrocznych informacji finansowych,
- odpowiedzialność kierownika jednostki za udostępnienie biegłemu rewidentowi całej dokumentacji finansowej oraz powiązanych z nią informacji,
- zgodę kierownika jednostki na złożenie biegłemu rewidentowi pisemnych oświadczeń, które potwierdzą zarówno oświadczenia ustne złożone podczas przeglądu, jak również oświadczenia zawarte domyślnie w dokumentacji jednostki,
- przewidywaną formę i treść raportu, który zostanie wydany, włączając w to określenie adresata raportu,
- zgodę kierownika jednostki na to, że jeśli jakikolwiek dokument zawierający śródroczne informacje finansowe wskazuje na fakt ich przeglądu przez biegłego rewidenta jednostki, to raport z przeglądu zostanie również włączony do tego dokumentu.

Przykład umowy znajduje się w Załączniku 1 do niniejszego MSUP. Warunki zlecenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych mogą być także połączone z warunkami umowy na badanie rocznego sprawozdania finansowego.

### **Procedury przeglądu śródrocznych informacji finansowych**

#### **Zrozumienie jednostki i jej otoczenia, w tym jej kontroli wewnętrznej**

12. **Biegły rewident powinien uzyskać zrozumienie jednostki i jej otoczenia, w tym jej kontroli wewnętrznej, w zakresie w jakim wiąże się to ze sporządzaniem zarówno rocznych jak i śródrocznych informacji finansowych, wystarczające do zaplanowania i wykonania zlecenia w taki sposób, aby biegły rewident mógł:**
  - (a) **zidentyfikować rodzaje potencjalnego istotnego zniekształcenia oraz rozważyć prawdopodobieństwo ich wystąpienia oraz**
  - (b) **dobrać zapytania, procedury analityczne oraz inne procedury przeglądu, które dadzą mu podstawę do stwierdzenia w raporcie, czy nic nie zwróciło uwagi biegłego rewidenta, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.**
13. Zgodnie z wymogami MSB 315 (zmienionego), *Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia*, biegły rewident, który badał sprawozdanie finansowe jednostki za jeden lub więcej rocznych okresów uzyskał zrozumienie jednostki i jej otoczenia, w tym jej kontroli wewnętrznej, w zakresie w jakim wiąże się to ze sporządzeniem rocznych informacji finansowych, w stopniu wystarczającym do przeprowadzenia badania. Planując przegląd śródrocznych informacji finansowych biegły rewident aktualizuje to zrozumienie. Biegły rewident uzyskuje również wystarczające zrozumienie kontroli wewnętrznej, która wiąże się ze sporządzaniem śródrocznych informacji finansowych, gdyż może się ona różnić od kontroli wewnętrznej związanej ze sporządzaniem rocznych informacji finansowych.
14. Biegły rewident wykorzystuje zrozumienie jednostki i jej środowiska, w tym jej kontroli wewnętrznej, do ustalenia zapytań, które zostaną skierowane oraz procedur analitycznych i innych procedur przeglądu, które zostaną przeprowadzone oraz do zidentyfikowania określonych zdarzeń, transakcji lub stwierdzeń, których mogą dotyczyć zapytania bądź procedury analityczne lub inne procedury przeglądu.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

15. Procedury przeprowadzone przez biegłego rewidenta w celu aktualizacji zrozumienia jednostki i jej otoczenia, w tym także jej kontroli wewnętrznej, obejmują zazwyczaj:
- zapoznanie się w niezbędnym zakresie z dokumentacją z badania za poprzedni rok, a także z dokumentacją z przeglądu/(ów) za poprzedni/(e) śródroczny/(e) okres/(y) bieżącego roku oraz za odpowiedni/(e) śródroczny/(e) okres/(y) poprzedniego roku w stopniu umożliwiającym zidentyfikowanie kwestii, które mogą wpływać na śródroczne informacje finansowe za bieżący okres,
  - rozważenie wszelkich znaczących ryzyk, które zostały zidentyfikowane w trakcie badania sprawozdania finansowego za poprzedni rok, w tym ryzyka obejścia kontroli przez kierownictwo,
  - zapoznanie się z ostatnimi dostępnymi rocznymi informacjami finansowymi oraz porównawczymi śródrocznymi informacjami finansowymi za poprzedni okres,
  - analizę istotności w odniesieniu do mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej dla śródrocznych informacji finansowych w celu ustalenia rodzaju i zakresu procedur do przeprowadzenia oraz oceny skutków zniekształceń,
  - analizę charakteru wszelkich skorygowanych istotnych zniekształceń oraz wszelkich zidentyfikowanych, ale nieskorygowanych nieistotnych zniekształceń sprawozdania finansowego za poprzedni rok,
  - analizę istotnych kwestii księgowych i sprawozdawczych, które mogą nadal mieć znaczenie, takich jak poważne słabości kontroli wewnętrznej,
  - analizę wyników wszelkich przeprowadzonych procedur badania sprawozdania finansowego za bieżący rok,
  - analizę wyników wszelkich przeprowadzonych procedur audytu wewnętrznego oraz późniejszych działań podjętych przez kierownika jednostki,
  - skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie do wyniku dokonanej przez niego oceny ryzyka, że śródroczne informacje finansowe mogą być istotnie zniekształcone na skutek oszustwa,
  - skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie do wpływu zmian w działalności gospodarczej jednostki,
  - skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie do wszelkich znaczących zmian w kontroli wewnętrznej oraz potencjalnego wpływu tych zmian na sporządzenie śródrocznych informacji finansowych,
  - skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie do procesu, w toku którego śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone oraz wiarygodności dowodów i zapisów księgowych, na podstawie których śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone lub uzgodnione.
16. Biegły rewident ustala rodzaj procedur przeglądu, które, o ile w ogóle, mają zostać przeprowadzone w odniesieniu do części składowych oraz, tam gdzie ma to zastosowanie, komunikuje o tym innym biegłym rewidentom zaangażowanym w przegląd. Czynniki, które należy rozważyć obejmują istotność oraz ryzyko zniekształcenia śródrocznych informacji finansowych dotyczących części składowych oraz zrozumienie przez biegłego rewidenta zakresu, w jakim kontrola wewnętrzna nad sporządzeniem takich informacji jest

scentralizowana lub zdecentralizowana.

17. **W celu zaplanowania i przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, nowo wyznaczony biegły rewident, który dotychczas nie przeprowadzał badania rocznego sprawozdania finansowego jednostki zgodnie z MSB, powinien uzyskać zrozumienie jednostki i jej otoczenia, w tym jej kontroli wewnętrznej, w zakresie w jakim wiąże się to ze sporządzaniem zarówno rocznych, jak i śródrocznych informacji finansowych.**
18. Zrozumienie to umożliwia biegłemu rewidentowi skupienie się na kierowanych zapytaniach oraz na procedurach analitycznych i innych procedurach przeglądu przeprowadzanych w związku z przeglądem śródrocznych informacji finansowych zgodnie z niniejszym MSUP. W ramach uzyskiwania zrozumienia jednostki biegły rewident kieruje zazwyczaj do poprzedniego biegłego rewidenta zapytania oraz, jeżeli to wykonalne, przegląda dokumentację poprzedniego biegłego rewidenta dotyczącą poprzedniego rocznego badania oraz wcześniejszych śródrocznych okresów bieżącego roku, będących przedmiotem przeglądu poprzedniego biegłego rewidenta. W trakcie tych czynności biegły rewident rozważa rodzaj wszelkich skorygowanych zniekształceń oraz wszelkich nieskorygowanych zniekształceń zebranych przez poprzedniego biegłego rewidenta, wszelkie znaczące ryzyka, w tym ryzyko obejścia kontroli przez kierownictwo oraz znaczące księgowe i wszelkie dotyczące sprawozdawczości kwestie, które mogą nadal mieć znaczenie, takie jak istotne słabości kontroli wewnętrznej.

#### **Zapytania, procedury analityczne i inne procedury przeglądu**

19. **Biegły rewident powinien kierować zapytania przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowe oraz przeprowadzać procedury analityczne i inne procedury przeglądu, które umożliwią biegłemu rewidentowi wyciągnięcie wniosku, czy na ich podstawie nic nie zwróciło uwagi biegłego rewidenta, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.**
20. Przegląd nie wymaga zazwyczaj badania dokumentacji księgowej drogą inspekcji, obserwacji lub potwierdzenia. Procedury przeglądu śródrocznych informacji finansowych zazwyczaj ograniczają się do kierowania zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowe, oraz przeprowadzania procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu, a nie do potwierdzania uzyskanych informacji dotyczących istotnych kwestii księgowych związanych ze śródrocznymi informacjami finansowymi. Zrozumienie przez biegłego rewidenta jednostki oraz jej otoczenia, w tym jej kontroli wewnętrznej, wyników oceny ryzyka dotyczącego poprzedniego badania oraz rozważenie przez biegłego rewidenta istotności w odniesieniu do śródrocznych informacji finansowych, wpływają na rodzaj i zakres kierowanych zapytań oraz przeprowadzanych procedur analitycznych i innych procedur przeglądu.
21. Biegły rewident przeprowadza zazwyczaj następujące procedury:
  - zapoznanie się z protokołami z posiedzeń udziałowców, osób sprawujących nadzór oraz innych odpowiednich komitetów, aby zidentyfikować kwestie, które mogą wpływać na śródroczne informacje finansowe oraz skierowanie zapytań dotyczących spraw omawianych na posiedzeniach, z których protokoły nie są dostępne, a które mogą wpływać na śródroczne informacje finansowe;

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

- rozważenie skutków spraw - o ile w ogóle - powodujących modyfikację opinii z badania lub raportu z przeglądu, korekt księgowych lub nieskorygowanych zniekształceń stwierdzonych w czasie poprzedniego badania lub przeglądów;
- komunikacja, jeżeli to zasadne, z innymi biegłymi rewidentami, przeprowadzającymi przegląd śródrocznych informacji finansowych istotnych części składowych jednostki;
- kierowanie do członków kierownictwa, odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowe oraz do innych odpowiednich osób następujących zapytań:
  - czy śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone i przedstawione zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,
  - czy nastąpiły jakiegokolwiek zmiany zasad rachunkowości lub metod ich stosowania,
  - czy jakiegokolwiek nowe transakcje wymogły zastosowanie nowej zasady rachunkowości,
  - czy śródroczne informacje finansowe zawierają jakiegokolwiek znane nieskorygowane zniekształcenia,
  - nietypowe lub złożone sytuacje, które mogły wpłynąć na śródroczne informacje finansowe, takie jak połączenia przedsięwzięć lub zbycie segmentu działalności,
  - znaczące założenia mające znaczenie dla wyceny lub ujawnień wartości godziwej oraz intencja i zdolność kierownika jednostki przeprowadzenia w określony sposób działań w imieniu jednostki,
  - czy transakcje ze stronami powiązanymi zostały odpowiednio rozliczone i ujawnione w śródrocznych informacjach finansowych,
  - znaczące zmiany zobowiązań i obowiązków umownych,
  - znaczące zmiany zobowiązań warunkowych, w tym spraw spornych i roszczeń,
  - zgodność z kowenantami dotyczącymi zadłużenia,
  - kwestie, co do których powstały wątpliwości w trakcie przeprowadzania procedur przeglądu,
  - znaczące transakcje jakie nastąpiły w ostatnich kilku dniach śródrocznego okresu lub pierwszych kilku dniach następnego śródrocznego okresu,
  - wiedza na temat wpływającego na jednostkę stwierdzonego lub podejrzanego oszustwa dotyczącego:
    - kierownictwa jednostki,
    - pracowników pełniących istotne role w kontroli wewnętrznej lub
    - innych osób, gdy oszustwo może mieć istotny wpływ na śródroczne informacje finansowe,
  - wiedza na temat oszustwa lub podejrzanego oszustwa mającego wpływ na śródroczne informacje finansowe, przekazana przez pracowników, byłych pracowników, analityków, regulatorów lub innych,



- wiedza na temat przypadków faktycznego lub możliwego nieprzestrzegania przepisów prawa i regulacji, które mogą mieć istotny wpływ na śródroczne informacje finansowe;
  - zastosowanie do śródrocznych informacji finansowych procedur analitycznych służących identyfikacji powiązań i poszczególnych pozycji, które wydają się być nietypowe i które mogą świadczyć o istotnym zniekształceniu śródrocznych informacji finansowych. Procedury analityczne mogą obejmować analizę wskaźników i techniki statystyczne, takie jak analiza trendów lub analiza regresji i mogą być przeprowadzane ręcznie lub z użyciem technik wspieranych komputerowo. Załącznik 2 do niniejszego MSUP zawiera przykłady procedur analitycznych, które biegły rewident może rozważyć w trakcie przeprowadzania przeglądu śródrocznych informacji finansowych;
  - zapoznanie się ze śródrocznymi informacjami finansowymi oraz rozważenie, czy nic nie zwróciło uwagi biegłego rewidenta, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.
22. Biegły rewident może przeprowadzić wiele procedur przeglądu przed lub równocześnie ze sporządzaniem przez jednostkę śródrocznych informacji finansowych. Na przykład aktualizacja zrozumienia jednostki i jej otoczenia, w tym jej kontroli wewnętrznej, i rozpoczęcie zapoznawania się z odnośnymi protokołami następuje przed końcem okresu śródrocznego. Przeprowadzanie niektórych procedur przeglądu wcześniej w trakcie okresu śródrocznego umożliwia także wcześniejszą identyfikację i rozważenie istotnych kwestii księgowych wpływających na śródroczne informacje finansowe.
23. Biegły rewident przeprowadzający przegląd śródrocznych informacji finansowych jest również zaangażowany do przeprowadzenia badania rocznego sprawozdania finansowego jednostki. Ze względu na wygodę i efektywność biegły rewident może zdecydować się na przeprowadzenie niektórych procedur badania jednocześnie z przeglądem śródrocznych informacji finansowych. Na przykład informacje wynikające z zapoznania się z protokołami z posiedzeń zarządu, uzyskane w trakcie przeglądu śródrocznych informacji finansowych, mogą być także wykorzystane na potrzeby rocznego badania. W trakcie śródrocznego przeglądu biegły rewident może zdecydować się również na przeprowadzenie procedur badania, które należałoby przeprowadzić na potrzeby badania rocznego sprawozdania finansowego, np. przeprowadzenie procedur badania istotnych lub nietypowych transakcji, które nastąpiły w ciągu okresu, takich jak połączenia przedsięwzięć, restrukturyzacja lub istotne transakcje dotyczące przychodów.
24. Przegląd śródrocznych informacji finansowych zazwyczaj nie wymaga potwierdzania zapytań dotyczących spraw spornych lub roszczeń. W związku z tym nie jest na ogół konieczne kierowanie zapytania do prawnika jednostki. Tym niemniej bezpośrednia komunikacja z prawnikiem jednostki dotycząca spraw spornych lub roszczeń może być odpowiednia, jeśli dana kwestia, która zwróciła uwagę biegłego rewidenta wywołuje wątpliwość, czy śródroczne informacje finansowe zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, a biegły rewident uważa, że prawnik jednostki może posiadać stosowne informacje.
25. Biegły rewident powinien uzyskać dowody, że śródroczne informacje finansowe są zgodne lub uzgodnione z odpowiednią dokumentacją i zapisami księgowymi. Biegły rewident może uzyskać dowody, że śródroczne informacje finansowe są zgodne lub uzgodnione z odpowiednią dokumentacją i zapisami księgowymi poprzez powiązanie śródrocznych informacji

finansowych z:

- (a) zapisami kont, takich jak księga główna lub z sumariuszem konsolidacyjnym, który jest zgodny lub uzgodniony z dokumentacją i zapisami księgowymi oraz
  - (b) innymi danymi źródłowymi zawartymi w dokumentacji jednostki, jeśli to konieczne.
26. **Biegły rewident powinien zapytać, czy kierownik jednostki zidentyfikował wszystkie zdarzenia jakie nastąpiły do daty raportu z przeglądu, które mogą wymagać korekty lub ujawnienia w śródrocznych informacjach finansowych. Nie ma potrzeby, aby biegły rewident przeprowadzał inne procedury służące identyfikacji zdarzeń, jakie następują po dacie raportu z przeglądu.**
27. **Biegły rewident powinien zapytać, czy kierownik jednostki zmienił swoją ocenę zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Jeśli w wyniku tego zapytania lub innych procedur przeglądu biegły rewident dowie się o zdarzeniach lub uwarunkowaniach, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności do kontynuacji działalności przez jednostkę, powinien on:**
- (a) **zapytać kierownika jednostki o plany przyszłych działań oparte na jego ocenie zdolności do kontynuacji działalności, wykonalność tych planów oraz czy kierownik jednostki uważa, że realizacja tych planów wpłynie na poprawę sytuacji oraz**
  - (b) **rozważyć odpowiedniość ujawnienia tych kwestii w śródrocznych informacjach finansowych.**
28. Zdarzenia lub uwarunkowania, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności, mogły występować na dzień rocznego sprawozdania finansowego lub mogły zostać zidentyfikowane w wyniku kierowania zapytań do kierownika jednostki w trakcie przeprowadzania innych procedur przeglądu. Jeżeli biegły rewident dowie się o takich zdarzeniach lub uwarunkowaniach, biegły rewident kieruje zapytania do kierownika jednostki o jego plany przyszłych działań, w tym plany upłynnienia aktywów, zaciągnięcia pożyczek lub restrukturyzacji zadłużenia, zredukowania lub opóźnienia wydatków bądź też podwyższenia kapitału. Biegły rewident kieruje także zapytania o wykonalność planów kierownika jednostki i czy kierownik jednostki jest przekonany, że realizacja tych planów wpłynie na poprawę sytuacji. Zazwyczaj nie jest konieczne, aby biegły rewident potwierdzał wykonalność planów kierownika jednostki i wpływ realizacji tych planów na poprawę sytuacji.
29. **Jeżeli uwagę biegłego rewidenta zwróci kwestia, która rodzi wątpliwość, czy należy wprowadzić istotną korektę do śródrocznych informacji finansowych, aby były one, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, wówczas biegły rewident powinien skierować dodatkowe zapytania lub przeprowadzić inne procedury, umożliwiające biegłemu rewidentowi sformułowanie wniosku w raporcie z przeglądu.** Na przykład, jeśli przeprowadzone procedury przeglądu wywołują wątpliwość, czy znacząca transakcja sprzedaży jest ujęta zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, biegły rewident przeprowadza dodatkowe procedury wystarczające do rozwiania jego wątpliwości, takie jak omówienie warunków transakcji z doświadczonymi pracownikami działu marketingu i księgowości lub zapoznanie się z umową sprzedaży.

#### **Ocena zniekształceń**

30. **Biegły rewident powinien ocenić, czy nieskorygowane zniekształcenia, które zwróciły jego uwagę są, pojedynczo i łącznie, istotne dla śródrocznych informacji finansowych.**

31. Przegląd śródrocznych informacji finansowych w przeciwieństwie do badania sprawozdania finansowego nie jest zaprojektowany, aby uzyskać racjonalną pewność, że śródroczne informacje finansowe są wolne od istotnego zniekształcenia. Tym niemniej zniekształcenia, które zwróciły uwagę biegłego rewidenta, w tym nieodpowiednie ujawnienia, są oceniane pojedynczo i łącznie, aby ustalić, czy konieczna jest istotna korekta śródrocznych informacji finansowych tak, aby były one sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.
32. Biegły rewident stosuje zawodowy osąd do oceny istotności jakiegokolwiek zniekształcenia, nieskorygowanego przez jednostkę. Biegły rewident rozważa takie kwestie jak rodzaj, przyczyna i kwota zniekształceń, czy te zniekształcenia powstały w poprzednim roku czy w śródrocznym okresie bieżącego roku oraz potencjalny wpływ tych zniekształceń na przyszłe okresy śródroczne lub roczne.
33. Biegły rewident może wyznaczyć kwotę, poniżej której zniekształcenia nie muszą być agregowane, ponieważ spodziewa się, że agregacja takich kwot nie miałaby wyraziście istotnego wpływu na śródroczne informacje finansowe. Podejmując taką decyzję biegły rewident uwzględnia fakt, że ustalenie istotności obejmuje przeprowadzenie analizy zarówno ilościowej, jak i jakościowej oraz, że zniekształcenia stosunkowo nawet małych kwot mogą wywrzeć istotny wpływ na śródroczne informacje finansowe.

#### Oświadczenia kierownika jednostki

34. **Biegły rewident powinien uzyskać od kierownika jednostki pisemne oświadczenie, że:**
  - (a) **potwierdza swoją odpowiedzialność za zaprojektowanie i wdrożenie kontroli wewnętrznej mającej zapobiegać i wykrywać oszustwo i błąd,**
  - (b) **śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone i przedstawione zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,**
  - (c) **jest przekonany, że skutki nieskorygowanych zniekształceń zagregowanych przez biegłego rewidenta w trakcie przeglądu nie są istotne, zarówno pojedynczo jak i łącznie, dla śródrocznych informacji finansowych jako całości. Podsumowanie takich pozycji jest zamieszczone lub dołączone do pisemnych oświadczeń,**
  - (d) **ujawnił biegłemu rewidentowi wszystkie znane mu znaczące fakty dotyczące jakichkolwiek oszustw lub podejrzewanych oszustw, które mogły wpłynąć na jednostkę,**
  - (e) **ujawnił biegłemu rewidentowi rezultaty swojej oceny ryzyk, że śródroczne informacje finansowe mogły zostać istotnie zniekształcone na skutek oszustwa,<sup>2</sup>**
  - (f) **ujawnił biegłemu rewidentowi wszystkie znane faktyczne lub możliwe przypadki naruszenia przepisów prawa i regulacji, których skutki wymagają rozważenia przy sporządzaniu śródrocznych informacji finansowych oraz**

---

<sup>2</sup> Paragraf 35 MSB 240 „Obowiązki biegłego rewidenta podczas badania sprawozdania finansowego dotyczące oszustw” wyjaśnia, że rodzaj, zasięg i częstotliwość dokonywanej przez kierownika jednostki oceny mogą być różne w poszczególnych jednostkach i kierownik jednostki może dokonywać dokładnej oceny raz do roku lub w ramach stałego monitorowania. Dlatego takie oświadczenie, w stopniu w jakim odnosi się do śródrocznych informacji finansowych, jest dostosowane do konkretnych okoliczności danej jednostki.

- (g) **ujawnił biegłemu rewidentowi wszystkie znaczące zdarzenia, jakie nastąpiły po dniu bilansowym do daty raportu z przeglądu, które mogą wymagać korekty lub ujawnienia w śródrocznych informacjach finansowych.**

35. Biegły rewident uzyskuje odpowiednio dodatkowe oświadczenia dotyczące kwestii specyficznych dla działalności jednostki lub branży. Przykład oświadczenia kierownika jednostki jest zawarty w Załączniku 3 niniejszego MSUP.

#### **Odpowiedzialność biegłego rewidenta za dołączone informacje**

36. **Biegły rewident powinien zapoznać się z innymi informacjami dołączonymi do śródrocznych informacji finansowych, aby rozważyć, czy którakolwiek z tych informacji jest w istotny sposób niespójna ze śródrocznymi informacjami finansowymi.** Jeśli biegły rewident zidentyfikuje istotną niespójność, to rozważa, czy śródroczne informacje finansowe lub inne informacje finansowe wymagają skorygowania. Jeśli konieczne jest skorygowanie śródrocznych informacji finansowych, a kierownik jednostki odmawia wprowadzenia korekty, biegły rewident rozważa implikacje dla raportu z przeglądu. Jeśli konieczne jest skorygowanie innych informacji, a kierownik jednostki odmawia wprowadzenia korekty, to biegły rewident rozważa zamieszczenie w raporcie z przeglądu dodatkowego paragrafu opisującego istotną niespójność lub podjęcie innych działań, takich jak powstrzymanie się od wydania raportu z przeglądu lub wycofanie się z wykonania zlecenia. Na przykład kierownik jednostki może przedstawić alternatywne sposoby pomiaru wyników, które przedstawiają finansowe wyniki działalności w bardziej pozytywnym świetle niż śródroczne informacje finansowe i tego rodzaju alternatywnym wynikom nadaje się nadmierne znaczenie, nie są one wyraźnie zdefiniowane ani jasno uzgodnione ze śródrocznymi informacjami finansowymi, tak iż rodzą wątpliwości i potencjalnie mogą wprowadzać w błąd.
37. **Jeśli biegły rewident zwróci uwagę na daną kwestię, która każe mu sądzić, że inne informacje wydają się zawierać istotne zniekształcenie faktu, to powinien omówić tę sprawę z kierownikiem jednostki.** Zapoznając się z innymi informacjami w celu zidentyfikowania istotnych niespójności, biegły rewident może zwrócić uwagę na oczywiste istotne zniekształcenie faktu (tj. informację niepowiązaną z kwestiami pojawiającymi się w śródrocznych informacjach finansowych, która jest niepoprawnie ujęta lub przedstawiona). Omawiając taką kwestię z kierownikiem jednostki, biegły rewident rozważa słuszność innych informacji oraz odpowiedzi kierownika jednostki na zapytania biegłego rewidenta, czy istnieją uzasadnione różnice w osądach i opiniach oraz czy należy poprosić kierownika jednostki o skonsultowanie się z wykwalifikowaną stroną trzecią, aby rozwiązać oczywiste zniekształcenie faktu. Jeśli w celu skorygowania istotnego zniekształcenia faktu konieczne jest wprowadzenie korekty, a kierownik jednostki odmawia jej wprowadzenia, biegły rewident rozważa podjęcie dalszych odpowiednich działań, takich jak poinformowanie osób sprawujących nadzór oraz zasięgnięcie porady prawnej.

#### **Komunikowanie się**

38. **Jeśli w wyniku przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, uwagę biegłego rewidenta zwróci kwestia, która każe mu sądzić, że należy dokonać istotnej korekty śródrocznych informacji finansowych, aby były one sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, biegły rewident powinien powiadomić o tym, tak szybko jak to możliwe, kierownictwo odpowiedniego szczebla.**
39. **Jeżeli w ocenie biegłego rewidenta kierownik jednostki nie udziela właściwej odpowiedzi**

**w rozsądnym czasie, biegły rewident powinien poinformować o tym osoby sprawujące nadzór.** Komunikacja powinna nastąpić tak szybko jak to możliwe albo w formie ustnej albo pisemnej. Decyzja biegłego rewidenta o tym, czy poinformuje o sprawie w formie ustnej czy pisemnej zależy od takich czynników jak rodzaj, wrażliwość i znaczenie kwestii do zakomunikowania oraz czas takiej komunikacji. Jeśli informacja jest komunikowana ustnie, biegły rewident dokumentuje ten fakt.

40. **Jeżeli w ocenie biegłego rewidenta osoby sprawujące nadzór nie udzielają właściwej odpowiedzi w rozsądnym czasie, biegły rewident powinien rozważyć możliwość:**
- (a) **modyfikacji raportu lub**
  - (b) **wycofania się ze zlecenia lub**
  - (c) **rezygnacji z bycia wyznaczonym do badania rocznego sprawozdania finansowego.**
41. **Jeśli w wyniku przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych biegły rewident zauważy kwestię, która każe mu sądzić, że miało miejsce oszustwo lub naruszenie przez jednostkę przepisów prawa i regulacji, to biegły rewident powinien poinformować o tej kwestii, tak szybko jak to możliwe, kierownictwo odpowiedniego szczebla.** Ustalenie, który szczebel kierownictwa jest odpowiedni zależy od powziętych przez biegłego rewidenta informacji o możliwości zmywu między członkami kierownictwa lub uwikłania członka kierownictwa. Biegły rewident rozważa również potrzebę raportowania tego rodzaju kwestii osobom sprawującym nadzór oraz rozważa wpływ na przegląd.
42. **Biegły rewident powinien poinformować osoby sprawujące nadzór o odnośnych kwestiach dotyczących nadzoru, wynikających z przeprowadzonego przeglądu śródrocznych informacji finansowych.** W wyniku przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych biegły rewident może dowiedzieć się o kwestiach, które, jego zdaniem, są zarówno ważne jak i mają znaczenie dla osób sprawujących nadzór w związku z nadzorowaniem przez nie procesu sprawozdawczości finansowej i ujawniania informacji. Biegły rewident informuje o takich kwestiach osoby sprawujące nadzór.

#### **Raportowanie na temat rodzaju, zasięgu i wyników przeglądu śródrocznych informacji finansowych**

43. **Biegły rewident powinien wydać pisemny raport zawierający następujące elementy:**
- (a) **odpowiedni tytuł,**
  - (b) **adresat, zgodnie z wymogami okoliczności zlecenia,**
  - (c) **identyfikacja śródrocznych informacji finansowych objętych przeglądem, w tym tytuł każdego sprawozdania wchodzącego w skład pełnego lub skróconego sprawozdania finansowego oraz data i okres objęty śródrocznymi informacjami finansowymi,**
  - (d) **jeśli śródroczne informacje finansowe składają się z pełnego sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia, sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, zaprojektowanymi w celu osiągnięcia rzetelnej prezentacji, oświadczenie, że kierownik jednostki jest odpowiedzialny za przygotowanie i rzetelne przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,**

- (e) w innych okolicznościach, oświadczenie, że kierownik jednostki jest odpowiedzialny za przygotowanie i przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,
- (f) oświadczenie, że biegły rewident jest odpowiedzialny za sformułowanie wniosku na temat śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przeglądu,
- (g) oświadczenie, że przegląd śródrocznych informacji finansowych został przeprowadzony zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu (MSUP) 2410 „Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki” oraz wyjaśnienie, że na taki przegląd składa się kierowanie zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowość, oraz przeprowadzenie procedur analitycznych i innych procedur przeglądu,
- (h) oświadczenie, że przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i na skutek tego nie umożliwia biegłemu rewidentowi uzyskania pewności co do ujawnienia wszystkich znaczących kwestii, które mogłyby zostać zidentyfikowane w trakcie badania i dlatego też nie jest wyrażana opinia z badania,
- (i) jeżeli śródroczne informacje finansowe składają się z pełnego sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji, wniosek dotyczący tego, czy nic nie zwróciło uwagi biegłego rewidenta, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie przedstawiają rzetelnego i jasnego obrazu lub nie przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej (wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej),
- (j) w innych okolicznościach, wniosek, czy nic nie zwróciło uwagi biegłego rewidenta, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej (wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej),
- (k) data raportu,
- (l) miejscowość w kraju lub systemie prawnym, w którym biegły rewident wykonuje zawód,
- (m) podpis biegłego rewidenta.

Przykłady raportów z przeglądu znajdują się w Załączniku 4 do niniejszego MSUP.

44. W niektórych systemach prawnych przepis prawa lub regulacja normujące przegląd śródrocznych informacji finansowych wymagają stosowania innych sformułowań we wniosku biegłego rewidenta niż określone w paragrafie 43(i) lub (j). Mimo, iż biegły rewident może być

zobowiązany do stosowania wymaganych sformułowań, obowiązki biegłego rewidenta określone przez niniejszy MSUP prowadzące do sformułowania wniosku pozostają takie same.

#### **Odstępstwo od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej**

45. **Biegły rewident powinien wyrazić wniosek z zastrzeżeniem lub wniosek negatywny, jeśli jego uwagę zwróciła kwestia, która każe mu sądzić, że do śródrocznych informacji finansowych należy wprowadzić istotną korektę tak, aby można było uznać, że są one sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.**
46. Jeśli uwagę biegłego rewidenta zwróciła kwestia, która każe mu sądzić, że na śródroczne informacje finansowe w istotny sposób wpłynęło lub może wpłynąć odstępstwo od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, a kierownik jednostki nie koryguje śródrocznych informacji finansowych, biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu. Modyfikacja opisuje rodzaj odstępstwa oraz, jeśli to możliwe, określa jego wpływ na śródroczne informacje finansowe. Jeśli informacja, którą biegły rewident uznaje za konieczną do zapewnienia odpowiedniego ujawnienia nie jest zawarta w śródrocznych informacjach finansowych, biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu oraz, jeśli to możliwe, zamieszcza tę konieczną informację w raporcie z przeglądu. Modyfikacja raportu z przeglądu następuje zwykle poprzez zamieszczenie w nim akapitu uzasadniającego i zawarcie zastrzeżenia we wniosku. Przykłady raportów z przeglądu zawierających wniosek z zastrzeżeniem znajdują się w Załączniku 5 do niniejszego MSUP.
47. Jeżeli skutek odstępstwa jest dla śródrocznych informacji finansowych tak istotny i rozległy, że biegły rewident uznaje, że wniosek z zastrzeżeniem nie jest odpowiedni, aby ujawnić wprowadzający w błąd lub niekompletny charakter śródrocznych informacji finansowych, biegły rewident wyraża wniosek negatywny. Przykłady raportów z przeglądu zawierających wniosek negatywny znajdują się w Załączniku 7 do niniejszego MSUP.

#### **Ograniczenie zakresu**

48. Ograniczenie zakresu zwykle uniemożliwia biegłemu rewidentowi zakończenie przeglądu.
49. **Jeżeli biegły rewident nie jest w stanie zakończyć przeglądu, powinien poinformować na piśmie kierownictwo odpowiedniego szczebla oraz osoby sprawujące nadzór o przyczynie, z powodu której przegląd nie może być zakończony oraz rozważyć, czy odpowiednie jest wydanie raportu.**

#### **Ograniczenie zakresu narzucone przez kierownika jednostki**

50. Biegły rewident nie akceptuje zlecenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, jeżeli z jego wstępnej wiedzy o okolicznościach zlecenia wynika, że biegły rewident nie będzie w stanie zakończyć przeglądu ze względu na narzucone przez kierownika jednostki ograniczenie zakresu przeglądu przez biegłego rewidenta.
51. Jeśli po akceptacji zlecenia kierownik jednostki narzucił ograniczenie zakresu przeglądu, biegły rewident zwraca się o zniesienie tego ograniczenia. Jeśli kierownik jednostki odmawia zniesienia ograniczenia, biegły rewident nie jest w stanie zakończyć przeglądu i sformułować wniosku. W takich przypadkach, biegły rewident informuje na piśmie kierownictwo odpowiedniego szczebla oraz osoby sprawujące nadzór o przyczynie niemożności zakończenia przeglądu. Tym niemniej, jeśli uwagę biegłego rewidenta zwróciła kwestia, która każe mu sądzić, że do śródrocznych informacji finansowych należy wprowadzić istotną korektę tak, aby były one sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie

ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, biegły rewident informuje o takich kwestiach zgodnie z wytycznymi paragrafów 38–40.

52. Biegły rewident rozważa również prawne i regulacyjne obowiązki, w tym, czy istnieje wymóg wydania przez biegłego rewidenta raportu. Jeśli taki wymóg istnieje, biegły rewident odstępuje od sformułowania wniosku i w raporcie z przeglądu podaje przyczynę, która uniemożliwiła zakończenie przeglądu. Tym niemniej, jeśli uwagę biegłego rewidenta zwróciła kwestia, która każe mu sądzić, że do śródrocznych informacji finansowych należy wprowadzić istotną korektę tak, aby były one sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, biegły rewident informuje również o takiej kwestii w raporcie.

### **Inne ograniczenia zakresu**

53. Ograniczenie zakresu może wynikać z innych okoliczności niż ograniczenie zakresu narzucone przez kierownika jednostki. W takich okolicznościach biegły rewident zazwyczaj nie jest w stanie zakończyć przeglądu i sformułować wniosku i postępuje zgodnie z paragrafami 51–52. Tym niemniej mogą występować pewne rzadkie okoliczności, kiedy ograniczenia zakresu pracy biegłego rewidenta są ściśle powiązane z jedną lub więcej specyficzną kwestią, której wpływ na śródroczne informacje finansowe mimo, że jest istotna, w ocenie biegłego rewidenta nie jest rozległy. W takich okolicznościach biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu przez zaznaczenie, że za wyjątkiem kwestii opisanej w akapicie uzasadniającym zamieszczonym w raporcie z przeglądu, przegląd został przeprowadzony zgodnie z niniejszym MSUP oraz zamieszczenie wniosku z zastrzeżeniem. Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem znajdują się w Załączniku 6 do niniejszego MSUP.
54. Biegły rewident mógł wyrazić opinię z zastrzeżeniem z badania ostatniego rocznego sprawozdania finansowego z powodu ograniczenia zakresu tego badania. Biegły rewident rozważa, czy ograniczenie zakresu nadal istnieje, a jeśli tak, wpływ na raport z przeglądu.

### **Kontynuacja działalności i znaczące niepewności**

55. W pewnych okolicznościach do raportu z przeglądu może zostać dodany niewpływający na wniosek biegłego rewidenta akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi, w którym wskazuje się na kwestię szerzej omówioną w nocie objaśniającej w śródrocznych informacjach finansowych. Najlepiej, aby akapit ten znajdował się po akapicie zawierającym wniosek i nawiązywał do faktu, że wniosek nie zawiera zastrzeżenia w tym zakresie.
56. **Jeśli śródroczne informacje finansowe zawierają odpowiednie ujawnienia, biegły rewident powinien dodać do raportu z przeglądu akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi, aby podkreślić istotną niepewność dotyczącą zdarzenia lub uwarunkowań, które mogą budzić poważną wątpliwość co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności.**
57. Biegły rewident mógł dokonać modyfikacji wcześniejszej opinii z badania lub raportu z przeglądu przez dodanie akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi, aby podkreślić istotną niepewność dotyczącą zdarzenia lub uwarunkowań, które mogą budzić poważną wątpliwość co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Jeśli istotna niepewność nadal istnieje, a śródroczne informacje finansowe zawierają odpowiednie ujawnienia, biegły rewident modyfikuje swój raport z przeglądu bieżących śródrocznych informacji finansowych dodając akapit w celu podkreślenia stale istniejącej istotnej niepewności.
58. Jeśli w wyniku zapytań lub innych procedur przeglądu, biegły rewident zwróci uwagę na istotną niepewność dotyczącą zdarzenia lub uwarunkowań, które mogą budzić poważną wątpliwość co



do zdolności jednostki do kontynuacji działalności, a w śródrocznych informacjach finansowych zostały zawarte odpowiednie ujawnienia, biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu dodając akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi.

59. **Jeśli istotna niepewność, która budzi poważną wątpliwość co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności nie jest odpowiednio ujawniona w śródrocznych informacjach finansowych, biegły rewident powinien wyrazić wniosek z zastrzeżeniem lub wniosek negatywny, w zależności od tego, co jest odpowiednie. Raport z przeglądu powinien zawierać szczególne odniesienie do faktu istnienia takiej istotnej niepewności.**
60. **Biegły rewident powinien rozważyć modyfikację raportu z przeglądu poprzez dodanie akapitu w celu podkreślenia znaczącej niepewności (innej niż dotycząca kontynuacji działalności), która zwróciła uwagę biegłego rewidenta, a której rozwiązanie zależy od przyszłych zdarzeń i może wpłynąć na śródroczne informacje finansowe.**

#### **Inne rozważania**

61. Warunki zlecenia przeglądu powinny obejmować zgodę kierownika jednostki na to, że jeśli jakikolwiek dokument zawierający śródroczne informacje finansowe wskazuje na fakt objęcia tych informacji przeglądem przez biegłego rewidenta jednostki, to raport z przeglądu zostanie również włączony do tego dokumentu. Jeśli kierownik jednostki nie zamieścił w tym dokumencie raportu z przeglądu, biegły rewident rozważa skorzystanie z pomocy prawnej, aby ustalić odpowiedni w takich okolicznościach sposób postępowania.
62. Jeśli biegły rewident wydał zmodyfikowany raport z przeglądu, a kierownik jednostki udostępnia śródroczne informacje finansowe bez zamieszczenia zmodyfikowanego raportu z przeglądu w dokumencie zawierającym śródroczne informacje finansowe, biegły rewident rozważa skorzystanie z pomocy prawnej, aby ustalić odpowiedni w danych okolicznościach sposób postępowania oraz możliwość rezygnacji ze zlecenia badania rocznego sprawozdania finansowego.
63. Śródroczne informacje finansowe składające się ze skróconego sprawozdania finansowego niekoniecznie zawierają wszystkie informacje, jakie znalazłyby się w pełnym sprawozdaniu finansowym, ale mogą przedstawiać objaśnienie zdarzeń i zmian, które są istotne dla zrozumienia zmian sytuacji finansowej i wyników działalności jednostki, jakie zaszły od dnia bilansowego rocznego sprawozdania. Wynika to stąd, że zakłada się, iż użytkownicy śródrocznych informacji finansowych będą mieli dostęp do ostatniego zbadanego sprawozdania finansowego, tak jak ma to miejsce w przypadku jednostek notowanych na giełdzie. W innych okolicznościach biegły rewident omawia z kierownikiem jednostki potrzebę włączenia do takich śródrocznych informacji finansowych oświadczenia, że należy czytać je łącznie z ostatnim zbadanym sprawozdaniem finansowym. W przypadku braku takiego oświadczenia, biegły rewident rozważa, czy wobec braku odniesienia do ostatniego zbadanego sprawozdania finansowego, śródroczne informacje finansowe w takich okolicznościach nie wprowadzają w błąd oraz wpływ na raport z przeglądu.

#### **Dokumentacja**

64. **Biegły rewident powinien sporządzić dokumentację z przeglądu, która jest wystarczająca i odpowiednia, aby stanowić podstawę do sformułowania wniosku przez biegłego rewidenta oraz dowód, że przegląd został przeprowadzony zgodnie z niniejszym MSUP oraz mającymi zastosowanie prawnymi i regulacyjnymi wymogami.** Dokumentacja umożliwia doświadczonemu biegłemu rewidentowi, niemającemu wcześniejszych związków

z danym zleceniem zrozumienie rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu skierowanych zapytań oraz przeprowadzonych procedur analitycznych i innych procedur przeglądu, uzyskanych informacji oraz wszelkich innych znaczących kwestii rozważonych w trakcie przeprowadzania przeglądu, w tym zarządzania tymi kwestiami.

#### **Data wejścia w życie**

65. Niniejszy MSUP stosuje się do przeglądów śródrocznych informacji finansowych sporządzonych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2006 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie niniejszego MSUP jest dozwolone.

#### **Specyfika sektora publicznego**

1. *Paragraf 10 wymaga, aby biegły rewident oraz klient uzgodnili warunki zlecenia przeglądu. Paragraf 11 wyjaśnia, że umowa pomaga uniknąć nieporozumień co do rodzaju zlecenia oraz, w szczególności, celu i zakresu przeglądu, obowiązków kierownika jednostki, zakresu obowiązków biegłego rewidenta, uzyskanego stopnia pewności oraz rodzaju i formy raportu. Przepis prawa i regulacja dotyczące zleceń przeglądu w sektorze publicznym zwykle określają sposób wyznaczenia biegłego rewidenta. W związku z tym praktyka sporządzania umowy może nie być szeroko rozwinięta w sektorze publicznym. Tym niemniej umowa określająca kwestie, o których mowa w paragrafie 11, może być przydatna zarówno dla klienta jak i biegłego rewidenta jednostki sektora publicznego. Biegli rewidentzi sektora publicznego rozważają zatem uzgodnienie z klientem warunków zlecenia przeglądu w formie umowy.*
2. *W sektorze publicznym obowiązki biegłego rewidenta związane z badaniem ustawowym mogą zostać poszerzone o wykonanie innych prac, takich jak przegląd śródrocznych informacji finansowych. Jeśli taka sytuacja ma miejsce, biegły rewident sektora publicznego nie może uniknąć tego obowiązku i dlatego może nie mieć możliwości odmowy akceptacji zlecenia przeglądu (zob. paragraf 50) lub wycofania się ze zlecenia przeglądu. (Zob. par. 36 i 40(b)) Biegły rewident sektora publicznego może również nie mieć możliwości rezygnacji ze zlecenia badania rocznego sprawozdania finansowego. (zob. par. 40(c)) i 62)*
3. *Paragraf 41 omawia kwestię odpowiedzialności biegłego rewidenta, jeżeli uwagę biegłego rewidenta zwróci kwestia, która każe mu sądzić, że wystąpiło oszustwo lub naruszenie przepisów prawa i regulacji przez jednostkę. W sektorze publicznym biegły rewident może mieć obowiązek, wynikający z wymogów ustawowych lub regulacyjnych, poinformowania o takiej sprawie organów regulacyjnych lub innych organów władzy publicznej.*

**Przykład umowy dotyczącej przeglądu śródrocznych informacji finansowych**

Poniższa umowa może być traktowana jako przewodnik w powiązaniu z rozważaniami przedstawionymi w paragrafie 10 niniejszego MSUP i dostosowana do indywidualnych potrzeb i okoliczności.

Do Zarządu (lub innego odpowiedniego organu kierownictwa wyższego szczebla)

Przedstawiamy niniejszą umowę, aby potwierdzić nasz sposób rozumienia warunków i celów przeglądu śródrocznego bilansu jednostki sporządzonego na dzień 30 czerwca 20X1 r. oraz powiązanych sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym oraz sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres sześciu miesięcy zakończony tego dnia.

Przeгляд zostanie przeprowadzony zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeглядu 2410 „Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzany przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki” wydanym przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych w celu dostarczenia nam podstawy do stwierdzenia, czy nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z [nazwa mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej zawierająca odwołanie do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej]. Przeгляд ten składa się z kierowania zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowy, oraz przeprowadzenia procedur analitycznych i innych procedur przeглядu i nie wymaga zazwyczaj potwierdzania uzyskanych informacji. Zakres przeглядu śródrocznych informacji finansowych jest znacząco węższy od zakresu badania przeprowadzanego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania, którego celem jest wyrażenie opinii o sprawozdaniu finansowym i w związku z tym nie wyrazimy takiej opinii.

Przewidujemy, że raport na temat śródrocznych informacji finansowych będzie przedstawiał się następująco:

[Włączyć tekst przykładowego raportu.]

Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za śródroczne informacje finansowe, w tym za odnośne ujawnienia. Odpowiedzialność ta obejmuje zaprojektowanie, wdrożenie i utrzymanie kontroli wewnętrznej odpowiedniej dla sporządzenia i przedstawienia śródrocznych informacji finansowych, wolnych od istotnego zniekształcenia, w tym spowodowanego oszustwem lub błędem, wybór i zastosowanie odpowiednich polityk rachunkowości oraz dokonanie szacunków księgowych racjonalnych w danych okolicznościach. W ramach przeглядu zwrócimy się do kierownika jednostki o pisemne oświadczenia dotyczące stwierdzeń poczynionych w związku z przeглядem.

Zwrócimy się także z prośbą o to, aby, jeżeli jakikolwiek dokument zawierający śródroczne informacje finansowe wskazuje na fakt ich przeглядu, nasz raport był również włączony do tego dokumentu.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

Przeгляд śródrocznych informacji finansowych nie daje pewności, że zostaną ujawnione wszystkie istotne kwestie, które mogłyby zostać zidentyfikowane w trakcie badania. Ponadto, nie można zakładać, że przegląd wykaże, czy popełniono oszustwo, błędy lub czy istnieją nielegalne działania. Tym niemniej poinformujemy Państwa o wszelkich istotnych kwestiach, które zwrócą naszą uwagę.

Liczymy na pełną współpracę z pracownikami jednostki i wyrażamy nadzieję, że udostępnią nam wszelką dokumentację oraz inne informacje, o które poprosimy w związku z przeprowadzaniem przez nas przeglądu.

[Zamieścić dodatkowe zapisy dotyczące wynagrodzenia i sposobu fakturowania, jeśli odpowiednie].

Ustalenia niniejszej umowy będą obowiązywać w kolejnych latach, chyba że zostanie ona wypowiedziana, zmieniona lub zastąpiona (jeśli ma to zastosowanie).

Prosimy o podpisanie i zwrot załączonej kopii niniejszej umowy jako potwierdzenie, że jej treść odpowiada Państwa zrozumieniu uzgodnień dotyczących przeprowadzenia przez nas przeglądu sprawozdania finansowego.

Potwierdzamy w imieniu jednostki ABC  
(podpis)

Nazwisko i funkcja

Data

**Procedury analityczne, które biegły rewident może rozważyć przeprowadzając przegląd śródrocznych informacji finansowych**

Przykłady procedur analitycznych, które biegły rewident może rozważyć przeprowadzając przegląd śródrocznych informacji finansowych obejmują:

- porównanie śródrocznych informacji finansowych ze śródrocznymi informacjami finansowymi za bezpośrednio poprzedzający okres śródroczny, ze śródrocznymi informacjami finansowymi za odpowiadający okres śródroczny w poprzednim roku obrotowym, ze śródrocznymi informacjami finansowymi, które były przez kierownika jednostki oczekiwane za bieżący okres oraz z ostatnim zbadanym rocznym sprawozdaniem finansowym,
- porównanie bieżących śródrocznych informacji finansowych z przewidywanymi wynikami, takimi jak budżety lub prognozy (np. porównanie salda podatków i powiązania między rezerwą na podatek dochodowy a dochodem przed opodatkowaniem w bieżących śródrocznych informacjach finansowych z odpowiadającymi informacjami w (a) budżetach oraz (b) informacjach finansowych za wcześniejsze okresy),
- porównanie bieżących śródrocznych informacji finansowych z odpowiednimi informacjami niefinansowymi,
- porównanie zaksięgowanych kwot lub wskaźników opracowanych na podstawie tych kwot z oczekiwaniami opracowanymi przez biegłego rewidenta. Biegły rewident opracowuje oczekiwania identyfikując i stosując powiązania, których istnienia może racjonalnie oczekiwać na podstawie zrozumienia przez biegłego rewidenta jednostki i branży, w której działa jednostka,
- porównanie współczynników i wskaźników za bieżący okres śródroczny z tymi dla jednostek działających w tej samej branży,
- porównanie powiązań pomiędzy elementami bieżących śródrocznych informacji finansowych a odpowiadającymi powiązaniem w śródrocznych informacjach finansowych za wcześniejsze okresy, np. koszty w układzie porównawczym jako procent sprzedaży, aktywa według rodzaju jako procent sumy aktywów oraz procent zmiany sprzedaży do procentu zmiany należności,
- porównanie rozbitych danych. Poniżej podane są przykłady, w jaki sposób dane mogą być rozbite:
  - według okresów, np. przychody lub koszty mogą być przedstawione w podziale na kwoty kwartalne, miesięczne lub tygodniowe,
  - według linii produktowych lub źródeł przychodów,
  - według lokalizacji, np. części składowych,
  - według cech transakcji, np. przychody wypracowane przez projektantów, architektów lub rzemieślników,
  - według kilku cech transakcji, np. sprzedaż według kryterium produktu i miesiąca.

**Przykład oświadczenia kierownika jednostki**

Poniższe oświadczenie kierownika jednostki nie ma charakteru standardowego oświadczenia. Oświadczenia kierownika jednostki mogą się różnić pomiędzy jedną jednostką a drugą i pomiędzy jednym okresem śródrocznym a drugim.

(Papier firmowy jednostki)

(Do biegłego rewidenta)

(Data)

Akapit wprowadzający, jeżeli śródroczne informacje finansowe obejmują skrócone sprawozdanie finansowe.

Niniejsze oświadczenie składamy w związku z przeprowadzaniem przez Panią/Pana przeglądem skróconego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych skróconego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia, w celu sformułowania wniosku, czy nic nie zwróciło Pani/Pana uwagi, co kazałoby Pani/Panu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

Uznajemy naszą odpowiedzialność za sporządzenie i przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

Akapit wprowadzający, jeżeli śródroczne informacje finansowe obejmują pełne sprawozdanie finansowe ogólnego przeznaczenia sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji:

Niniejsze oświadczenie składamy w związku z przeprowadzaniem przez Panią/Pana przeglądem bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia oraz opisu znaczących polityk rachunkowości i innych not objaśniających, w celu sformułowania wniosku, czy nic nie zwróciło Pani/Pana uwagi, co kazałoby Pani/Panu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie przedstawiają rzetelnego i jasnego obrazu (lub „nie przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach,”) sytuacji finansowej jednostki ABC na dzień 31 marca 20X1 r., jej wyniku finansowego i przepływów pieniężnych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

Uznajemy naszą odpowiedzialność za rzetelne przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

Potwierdzamy, zgodnie z naszą najlepszą wiedzą i przekonaniem, następujące oświadczenia:

- śródroczne informacje finansowe, o których mowa powyżej zostały sporządzone i przedstawione zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej];
- udostępniliśmy Pani/Panu wszystkie księgi rachunkowe i wspomagającą dokumentację oraz wszystkie protokoły z posiedzeń udziałowców i zarządu (tj. tych, które odbyły się w dniach [odpowiednie daty]);
- nie wystąpiły żadne istotne transakcje, które nie zostałyby poprawnie ujęte w ewidencji księgowej, na podstawie której sporządzono śródroczne informacje finansowe;
- nie są nam znane faktyczne lub możliwe przypadki naruszenia przepisów prawa i regulacji, które mogłyby mieć istotny wpływ na śródroczne informacje finansowe w przypadku naruszenia;
- potwierdzamy odpowiedzialność za zaprojektowanie i wdrożenie kontroli wewnętrznej mającej zapobiegać i wykrywać oszustwo i błędy;
- ujawniliśmy Pani/Panu wszystkie istotne fakty dotyczące wszelkich znanych lub podejrzewanych oszustw, które mogłyby mieć wpływ na jednostkę;
- ujawniliśmy Pani/Panu rezultaty naszej oceny ryzyka, że śródroczne informacje finansowe mogą być istotnie zniekształcone na skutek oszustwa;
- uważamy, że skutki nieskorygowanych zniekształceń podsumowane w załączonym zestawieniu, zarówno pojedynczo jak i łącznie, są nieistotne dla śródrocznych informacji finansowych jako całości;
- potwierdzamy kompletność przedstawionych informacji dotyczących identyfikacji stron powiązanych;
- poniższe kwestie zostały właściwie zaksięgowane i, tam gdzie ma to zastosowanie, odpowiednio ujawnione w śródrocznych informacjach finansowych:
  - transakcje ze stronami powiązаныmi, w tym sprzedaż, zakupy, pożyczki, transfery, umowy leasingowe i gwarancje oraz należności i zobowiązania wobec podmiotów powiązanych,
  - pisemne lub ustne gwarancje, stanowiące zobowiązania warunkowe jednostki oraz
  - umowy i opcje odkupu uprzednio sprzedanych aktywów.
- przedstawienie i ujawnienie wycen wartości godziwej aktywów i zobowiązań są zgodne z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Przyjęte założenia odzwierciedlają nasze intencje i zdolność do przeprowadzenia określonych działań w imieniu jednostki, kiedy jest to odpowiednie dla wyceny i ujawnienia wartości godziwej;
- nie posiadamy planów ani zamierzeń mogących istotnie wpłynąć na przyjętą wartość lub klasyfikację aktywów i zobowiązań odzwierciedloną w śródrocznych informacjach finansowych;
- nie posiadamy planów zaniechania produkcji jakichkolwiek produktów ani innych planów lub zamierzeń, które mogłyby prowadzić do powstania nadmiernych lub przeterminowanych zapasów; zapasy zostały wykazane w kwotach nie wyższych niż wartość netto możliwa do realizacji;
- jednostka posiada dostateczny tytuł do wszystkich aktywów, a na aktywach jednostki nie są ustanowione żadne zastawy ani obciążenia;

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

- ujęliśmy lub ujawniliśmy odpowiednio wszystkie zobowiązania zarówno faktyczne jak i warunkowe;
- [dodać dodatkowe oświadczenia dotyczące nowych standardów rachunkowości, które zostały wprowadzone w życie po raz pierwszy oraz rozważyć wszelkie, wymagane przez nowy Międzynarodowy Standard Badania, dodatkowe oświadczenia, które są właściwe dla śródrocznych informacji finansowych].

Według naszej najlepszej wiedzy i przekonania po dniu bilansowym ani do dnia niniejszego oświadczenia nie nastąpiły żadne zdarzenia, które wymagałyby korekty lub ujawnienia w powyżej wymienionych śródrocznych informacjach finansowych.

---

(Dyrektor zarządzający)

---

(Dyrektor finansowy)



### **Przykłady raportów z przeglądu śródrocznych informacji finansowych**

**Pełne sprawozdanie finansowe ogólnego przeznaczenia sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji** (Zob. par. 43(i))

#### Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

#### *Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia oraz opisu znaczących polityk rachunkowości i innych not objaśniających.<sup>1</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

#### *Zakres przeglądu*

Przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „*Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*”.<sup>2</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowe, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu.

Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzane zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

---

<sup>1</sup> Biegły rewident może chcieć wskazać organ regulacyjny lub jego odpowiednik, któremu przedstawia się śródroczne informacje finansowe.

<sup>2</sup> W przypadku przeglądu historycznych informacji finansowych innych niż śródroczne informacje finansowe, zdanie to powinno brzmieć: „Przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, który ma zastosowanie do przeglądu historycznych informacji finansowych przeprowadzonego przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki.” Pozostała treść raportu powinna być odpowiednio dostosowana do okoliczności.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

*Wniosek*

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie przedstawiają rzetelnego i jasnego obrazu (*lub „nie przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach,”*) sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz jej wyniku finansowego i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

**Inne śródroczne informacje finansowe** (Zob. paragraf 43(j))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

*Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia.<sup>3</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

*Zakres przeglądu*

Przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki”.<sup>4</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

*Wniosek*

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

---

<sup>3</sup> Zobacz przypis 1.

<sup>4</sup> Zobacz przypis 2.

**Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej**

**Pełne sprawozdanie finansowe ogólnego przeznaczenia sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji (Zob. par. 43(i))**

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

*Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia oraz opisu znaczących polityk rachunkowości i innych not objaśniających.<sup>1</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

*Zakres przeglądu*

Przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki”.<sup>2</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

*Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem*

Z informacji przekazanej nam przez kierownika jednostki wynika, że spółka ABC wyłączyła z nieruchomości i długoterminowych zobowiązań pewne umowy leasingu, które, naszym zdaniem, powinny zostać ujęte zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Informacja ta wskazuje, że gdyby umowy leasingu zostały ujęte na dzień 31 marca 20X1 r., to wartość nieruchomości wzrosłaby o \_\_\_\_\_USD, długoterminowe zobowiązania wzrosłyby o \_\_\_\_\_USD, a zysk netto oraz zysk na akcję wzrósłby (zmniejszyłby się) odpowiednio

---

<sup>1</sup> Zobacz przypis 1 Załącznika 4.

<sup>2</sup> Zobacz przypis 2 Załącznika 4.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

o \_\_\_\_\_USD, \_\_\_\_\_USD, \_\_\_\_\_USD oraz \_\_\_\_\_USD za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia.

*Wniosek z zastrzeżeniem*

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu, za wyjątkiem kwestii opisanej w poprzednim akapicie, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie przedstawiają rzetelnego i jasnego obrazu (*lub „nie przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach,”*) sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz jej wyniku finansowego i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

**Inne śródroczne informacje finansowe** (Zob. par. 43(j))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

*Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia.<sup>3</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

*Zakres przeglądu*

Przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki”.<sup>4</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowe, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

*Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem*

Z informacji przekazanej nam przez kierownika jednostki wynika, że spółka ABC wyłączyła z nieruchomości i długoterminowych zobowiązań pewne umowy leasingu, które, naszym zdaniem, powinny zostać ujęte zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Informacja ta wskazuje, że gdyby umowy leasingu zostały ujęte na dzień 31 marca 20X1 r., to wartość nieruchomości wzrosłaby o \_\_\_\_\_USD, długoterminowe zobowiązania wzrosłyby o \_\_\_\_\_USD, a zysk netto oraz zysk na akcję wzrósłby (zmniejszyłby się) odpowiednio o \_\_\_\_\_USD, \_\_\_\_\_USD, \_\_\_\_\_USD oraz \_\_\_\_\_USD za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia.

*Wniosek z zastrzeżeniem*

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu, za wyjątkiem kwestii opisanej w poprzednim akapicie, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [wskazać mające

<sup>3</sup> Zobacz przypis 1 Załącznika 4.

<sup>4</sup> Zobacz przypis 2 Załącznika 4.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

**BIEGŁY REWIDENT**

Data

Adres

**Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu ograniczenia zakresu, nienarzuconego przez kierownika jednostki**

**Pełne sprawozdanie finansowe ogólnego przeznaczenia sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji (Zob. par. 43(i))**

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

*Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia oraz opisu znaczących polityk rachunkowości i innych not objaśniających.<sup>1</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

*Zakres przeglądu*

Za wyjątkiem kwestii omówionej w kolejnym akapicie, przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki”.<sup>2</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

*Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem*

Na skutek pożaru w oddziale jednostki (w dniu), co spowodowało zniszczenie ewidencji należności, nie byliśmy w stanie zakończyć przeglądu należności, które w łącznej kwocie \_\_\_\_\_ USD zostały ujęte w śródrocznych informacjach finansowych. Jednostka jest w trakcie odtwarzania ewidencji i nie ma pewności, czy ta ewidencja potwierdzi wykazaną powyżej kwotę należności oraz wysokość odpisów

---

<sup>1</sup> Zobacz przypis 1 Załącznika 4.

<sup>2</sup> Zobacz przypis 2 Załącznika 4.



PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

aktualizujących wartość należności. Gdybyśmy byli w stanie zakończyć przegląd należności, moglibyśmy zwrócić uwagę na kwestie wskazujące na potrzebę dokonania korekt śródrocznych informacji finansowych.

*Wniosek z zastrzeżeniem*

Za wyjątkiem korekt śródrocznych informacji finansowych, które mogłyby zostać ustalone, gdyby nie zaistniała sytuacja opisana powyżej, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie przedstawiają rzetelnego i jasnego obrazu (*lub „nie przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, ”*) sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz jej wyniku finansowego i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

**Inne śródroczne informacje finansowe** (Zob. par. 43(j))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

*Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia.<sup>3</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

*Zakres przeglądu*

Za wyjątkiem kwestii omówionej w kolejnym akapicie przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki”.<sup>4</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowe, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

*Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem*

Na skutek pożaru w oddziale jednostki (w dniu), co spowodowało zniszczenie ewidencji należności nie byliśmy w stanie zakończyć przeglądu należności, które w łącznej kwocie \_\_\_\_\_USD zostały ujęte w śródrocznych informacjach finansowych. Jednostka jest w trakcie odtwarzania ewidencji i nie ma pewności, czy ta ewidencja potwierdzi wykazaną powyżej kwotę należności oraz wysokość odpisów aktualizujących wartość należności. Gdybyśmy byli w stanie zakończyć przegląd należności, moglibyśmy zwrócić uwagę na kwestie wskazujące na potrzebę dokonania korekt śródrocznych informacji finansowych.

*Wniosek z zastrzeżeniem*

Za wyjątkiem korekt śródrocznych informacji finansowych, które mogłyby zostać ustalone, gdyby nie zaistniała sytuacja opisana powyżej, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone

---

<sup>3</sup> Zobacz przypis 1 Załącznika 4.

<sup>4</sup> Zobacz przypis 2 Załącznika 4.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

**Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski negatywne z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej**

**Pełne sprawozdanie finansowe ogólnego przeznaczenia sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji (Zob. par. 43(i))**

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

*Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia oraz opisu znaczących polityk rachunkowości i innych not objaśniających.<sup>1</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

*Zakres przeglądu*

Przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki”.<sup>2</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowe, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

*Uzasadnienie wniosku negatywnego*

Począwszy od bieżącego okresu kierownik jednostki zaprzestał konsolidacji sprawozdań finansowych spółek zależnych, ponieważ uważa konsolidację za niewłaściwą wobec istnienia nowych, istotnych udziałów niedających kontroli. Jest to niezgodne z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Gdyby

---

<sup>1</sup> Zobacz przypis 1 Załącznika 4.

<sup>2</sup> Zobacz przypis 2 Załącznika 4.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone, zasadniczo każda pozycja śródrocznych informacji finansowych byłaby istotnie różna.

*Wniosek negatywny*

Przeprowadzony przez nas przegląd wskazuje, że ponieważ inwestycje jednostki w spółkach zależnych nie są rozliczone poprzez konsolidację, jak opisano w poprzednim akapicie, niniejsze śródroczne informacje finansowe nie przedstawiają rzetelnego i jasnego obrazu (*lub „nie przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach,”*) sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz jej wyniku finansowego i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

**Inne śródroczne informacje finansowe** (Zob. paragraf 43(j))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

*Wprowadzenie*

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanych [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres trzech miesięcy zakończony tego dnia.<sup>3</sup> Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

*Zakres przeglądu*

Przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki”.<sup>4</sup> Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych i innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i w konsekwencji nie umożliwia nam uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

*Uzasadnienie wniosku negatywnego*

Począwszy od bieżącego okresu kierownik jednostki zaprzestał konsolidacji sprawozdań finansowych spółek zależnych, ponieważ uważa konsolidację za niewłaściwą wobec istnienia nowych, istotnych udziałów niedających kontroli. Jest to niezgodne z [wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Gdyby skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone, zasadniczo każda pozycja śródrocznych informacji finansowych byłaby istotnie różna.

*Wniosek negatywny*

Przeprowadzony przez nas przegląd wskazuje, że ponieważ inwestycje jednostki w spółkach zależnych nie są rozliczone poprzez konsolidację, jak opisano w poprzednim akapicie, niniejsze śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [wskazać

---

<sup>3</sup> Zobacz przypis 1 Załącznika 4.

<sup>4</sup> Zobacz przypis 2 Załącznika 4.

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH  
PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wraz z odwołaniem do systemu prawnego lub kraju pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, jeżeli Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej nie zostały zastosowane jako ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data

Adres

**Niniejszy Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu 2410 *Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki* uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany przez International Federation of Accountants (IFAC) w grudniu 2016 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów w kwietniu 2019 r. i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Usług Przeglądu był rozważony przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „*Policy Statement - Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*”.**  
Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Usług Przeglądu jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu 2410 *Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki* © 2016 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC).  
Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu 2410 *Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki* © 2019 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC).  
Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Review Engagements 2410 *Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity*,  
opublikowany w: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2016-2017 Edition, Volume II*, ISBN: 978-1-60815-318-3

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