



ALERT SPECJALNY

ALERT SPECJALNY

WPROWADZENIE

Niniejszy Alert powstał z myślą o wsparciu w badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych na dzień 31 grudnia 2017 r., po raz pierwszy przeprowadzonym przez wszystkich biegłych rewidentów zgodnie z Krajowymi Standardami Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania oraz nowym raportowaniem wyników badania.

W Alercie biegli rewidenci i firmy audytorskie znajdą podsumowanie najważniejszych zmian i nowości.

Wszystkie informacje, a także treść uchwał i ustaw, o których mowa dalej, dostępne są na stronie internetowej PIBR (www.pibr.org.pl).

PRZEPISY PRAWA I REGULACJE

Obecnie działalność firm audytorskich i wykonywanie zawodu przez biegłych rewidentów uregulowana jest w [ustawie z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym](#) (Dz.U. poz. 1089) („ustawa”).

W „[e-Bibliotece](#)” dostępna jest również [anglojęzyczna wersja ustawy](#). Ten tekst ma funkcję jedynie informacyjną. W razie wątpliwości interpretacyjnych, należy kierować się polskim brzmieniem przepisów.

Ustawa weszła w życie w dniu **21 czerwca 2017 r.**

Przepisy ustawy stosuje się **do badań** sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych sporządzonych **za lata obrotowe rozpoczynające się po dniu 16 czerwca 2016 r.**

Ustawą zmienione zostały także postanowienia ustawy o rachunkowości; zmianie uległy m. in. zapisy dotyczące wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego, umowy o badanie i jej rozwiązania, nieważności badania z mocy prawa.

Od tego czasu ustawa o rachunkowości zmieniła się już kilkakrotnie Biegli rewidenci, stosując dotychczasową praktykę, przy sporządzaniu sprawozdania z badania powinni indywidualnie uwzględnić aktualny adres publikacyjny ustawy o rachunkowości.

Biegłych rewidentów i firmy audytorskie przeprowadzających badanie ustawowe sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego („JZP”) obowiązują dodatkowo przepisy [rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady \(UE\) Nr 537/2014](#) z 16 kwietnia 2014 roku w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającego decyzję Komisji

ALERT SPECJALNY

2005/909/WE („rozporządzenie 537/2014”). Przepisy *rozporządzenia 537/2014* powinny być stosowane od 17 czerwca 2016 roku, co zgodnie z interpretacją Komisji Europejskiej oznacza, że mają zastosowanie do badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego za lata obrotowe rozpoczynające się **17 czerwca 2016 roku lub później**.

Aktualna treść tych aktów prawnych znajduje się na stronie internetowej PIBR w sekcji „[Prawo i standardy](#)”.

STANDARD KONTROLI JAKOŚCI

Aktualnie obowiązujące regulacje to zasady wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Kontroli Jakości 1 („MSKJ1”) *Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych* (uchwała nr 2784/52/2015 KRBR z dnia 10 lutego 2015 r.).

STANDARDY BADANIA

Przeprowadzając badanie sprawozdania finansowego sporządzonego na dzień 31.12.2017 r. **wszyscy** biegli rewidenci **stosują** już **Krajowe Standardy Rewizji Finansowej** („KSRF”) **w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania** („MSB”), (36 standardów z grupy od „200” do „800”) (uchwała nr 2783/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r.):

- 1) [KSRF 200 w brzmieniu MSB 200](#) – „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”,
- 2) [KSRF 210 w brzmieniu MSB 210](#) – „Uzgadnianie warunków zlecenia badania”,
- 3) [KSRF 220 w brzmieniu MSB 220](#) – „Kontrola jakości badania sprawozdań finansowych”,
- 4) [KSRF 230 w brzmieniu MSB 230](#) – „Dokumentacja badania”,
- 5) [KSRF 240 w brzmieniu MSB 240](#) – „Odpowiedzialność biegłego rewidenta podczas badania sprawozdań finansowych dotycząca oszustw”,
- 6) [KSRF 250 w brzmieniu MSB 250](#) – „Uwzględnienie prawa i regulacji podczas badania sprawozdań finansowych”,
- 7) [KSRF 260 w brzmieniu MSB 260](#) – „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór”,
- 8) [KSRF 265 w brzmieniu MSB 265](#) – „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór i kierownictwem w sprawie słabości kontroli wewnętrznej”,
- 9) [KSRF 300 w brzmieniu MSB 300](#) – „Planowanie badania sprawozdań finansowych”,
- 10) [KSRF 315 w brzmieniu MSB 315 \(zmienionego\)](#) – „Identyfikacja i ocena ryzyk istotnego zniekształcenia dzięki zrozumieniu jednostki i jej

ALERT SPECJALNY

- otoczenia",
- 11) [KSRF 320 w brzmieniu MSB 320](#) – „Istotność przy planowaniu i przeprowadzaniu badania”,
 - 12) [KSRF 330 w brzmieniu MSB 330](#) – „Postępowanie biegłego rewidenta w odpowiedzi na ocenę ryzyka”,
 - 13) [KSRF 402 w brzmieniu MSB 402](#) – „Okoliczności wymagające uwzględnienia przy badaniu jednostki korzystającej z organizacji usługowej”,
 - 14) [KSRF 450 w brzmieniu MSB 450](#) – „Ocena zniekształceń rozpoznanych podczas badania”,
 - 15) [KSRF 500 w brzmieniu MSB 500](#) – „Dowody badania”,
 - 16) [KSRF 501 w brzmieniu MSB 501](#) – „Dowody badania – rozważania szczególne dotyczące wybranych zagadnień”,
 - 17) [KSRF 505 w brzmieniu MSB 505](#) – „Potwierdzenia zewnętrzne”,
 - 18) [KSRF 510 w brzmieniu MSB 510](#) – „Zlecenie badania po raz pierwszy – stany początkowe”,
 - 19) [KSRF 520 w brzmieniu MSB 520](#) – „Procedury analityczne”,
 - 20) [KSRF 530 w brzmieniu MSB 530](#) – „Badanie wrywkowe (próbkiwanie)”,
 - 21) [KSRF 540 w brzmieniu MSB 540](#) – „Badanie wartości szacunkowych, w tym szacunków wartości godziwej i powiązanych ujawnień”,
 - 22) [KSRF 550 w brzmieniu MSB 550](#) – „Podmioty powiązane”,
 - 23) [KSRF 560 w brzmieniu MSB 560](#) – „Późniejsze zdarzenia”,
 - 24) [KSRF 570 w brzmieniu MSB 570](#) – „Kontynuacja działalności”,
 - 25) [KSRF 580 w brzmieniu MSB 580](#) – „Pisemne oświadczenia”,
 - 26) [KSRF 600 w brzmieniu MSB 600](#) – „Badanie sprawozdań finansowych grupy (w tym praca biegłych rewidentów części grupy) – uwagi szczególne”,
 - 27) [KSRF 610 w brzmieniu MSB 610 \(zmienionego\)](#) – „Wykorzystanie pracy audytorów wewnętrznych”,
 - 28) [KSRF 620 w brzmieniu MSB 620](#) – „Korzystanie z wyników pracy eksperta powołanego przez biegłego rewidenta”,
 - 29) [KSRF 700 w brzmieniu MSB 700](#) – „Formułowanie opinii i sprawozdanie na temat sprawdzeń finansowych”,
 - 30) [KSRF 705 w brzmieniu MSB 705](#) – „Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”,
 - 31) [KSRF 706 w brzmieniu MSB 706](#) – „Paragraf objaśniający i paragraf dotyczący innej sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”,
 - 32) [KSRF 710 w brzmieniu MSB 710](#) – „Informacje porównawcze – dane korespondujące i porównawcze sprawozdania finansowe”,
 - 33) [KSRF 720 w brzmieniu MSB 720](#) – „Odpowiedzialność biegłego rewidenta dotycząca innych informacji zamieszczonych w dokumentach zawierających zbadane sprawozdania finansowe”,
 - 34) [KSRF 800 w brzmieniu MSB 800](#) – „Badanie sprawozdań finansowych sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia – uwagi szczególne”,
 - 35) [KSRF 805 w brzmieniu MSB 805](#) – „Badanie pojedynczych sprawozdań finansowych oraz określonych elementów, kont lub pozycji sprawozdania

ALERT SPECJALNY

- finansowego – uwagi szczególne”,*
36) [KSRF 810 w brzmieniu MSB 810](#) – „Zlecenie sporządzenia sprawozdania na temat skróconych sprawozdań finansowych”.

Stosując powyższe standardy, należy brać pod uwagę:

- „[Przedmowę](#) do Międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli jakości, badań, przeglądów, innych usług atestacyjnych i usług pokrewnych”,
- „[Międzynarodowe założenia koncepcyjne](#) usług atestacyjnych.”

SPRAWOZDAWCZOŚĆ BIEGŁEGO REWIDENTA

A. Sprawozdanie z badania

W związku z wejściem w życie przepisów ustawy w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych i skonsolidowanych **sprawozdań finansowych dotyczących lat obrotowych rozpoczynających się po 16 czerwca 2016 r.**, zgodnie z art. 83 ust. 1, powstaje obowiązek sporządzenia przez biegłego rewidenta na piśmie sprawozdania z badania.

Zakres informacji, które powinny być zawarte w sprawozdaniu z badania określa ustawa, rozporządzenie 537/2014 oraz MSB.

W dniu 21 listopada 2017 r. KRBR podjęła uchwałę w sprawie sporządzania sprawozdania z badania w związku z wejściem w życie nowej ustawy o biegłych rewidentach (uchwała [nr 1553/33/2017](#)).

W załącznikach do Alertu przedstawiamy **aktualnie obowiązujące przykładowe sprawozdania z badania** rocznego sprawozdania finansowego i rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej.

Przykładowe sprawozdania z badania **mają uniwersalny charakter i w związku z tym powinny zostać odpowiednio dostosowane** do okoliczności konkretnego badania.

Udostępnione przykłady sprawozdań z badania **zawierają opinię bez zastrzeżeń**.

Ustawa, tak jak i MSB, wymienia różne rodzaje opinii. Opinia może być opinią bez zastrzeżeń, z zastrzeżeniami lub negatywną. W przypadku, gdy biegły rewident nie jest w stanie wyrazić opinii o badanym sprawozdaniu finansowym, sprawozdanie z badania zawiera odmowę wydania opinii.

Jeżeli biegły rewident zamierza wydać **inny rodzaj opinii niż opinia bez zastrzeżeń** powinien zastosować [KSRF 705 w brzmieniu MSB 705](#) – „*Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*”. Ponadto może, w odpowiedni sposób, uwzględnić „akapity opiniujące” zawarte w załącznikach do uchwały nr 913/22a/2017 z dnia 24 stycznia 2017 r.

ALERT SPECJALNY

Sprawozdanie z badania może zawierać **objaśnienia**, w których biegły rewident odnosi się do spraw, na które zwrócił uwagę podczas badania, które nie powodują wydania opinii z zastrzeżeniami. W tym przypadku zastosowanie ma [KSRRF 706 w brzmieniu MSB 706](#) „Paragraf objaśniający i paragraf dotyczący innej sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”.

B. Sprawozdanie dodatkowe dla komitetu audytu

Obowiązek sporządzenia sprawozdania dodatkowego **dotyczy wyłącznie** badań ustawowych **JZP**.

Sprawozdanie dodatkowe jest składane **nie później niż w dniu złożenia sprawozdanie z badania**.

Zakres informacji, które należy zamieścić w tym sprawozdaniu jest określony w **art. 11 rozporządzenia 537/2014**.

PIBR podejmuje inicjatywy mające wesprzeć w przygotowaniu sprawozdania dodatkowego dla komitetu audytu. Wytyczne dotyczące dodatkowego sprawozdania zostaną udostępnione oddzielnie.

WYSZUKIWARKA STANDARDÓW

PIBR udostępniła [„Wyszukiwarkę standardów”](#), która pomaga określić, jakie standardy obowiązują przy usługach obejmujących wybrany okres sprawozdawczy. Obejmuje ona nie tylko usługi badania, czy przeglądu, ale również inne usługi atestacyjne, a także materiały dotyczące usług pokrewnych.

Wyszukiwarka wraz z krótką **instrukcją obsługi** dostępna jest w serwisie PIBR.

Biegli rewidenci znajdą tam treść standardów, przykłady raportowania (w tym sprawozdań z badania) oraz inne pomocne materiały, jak np. „Alerty”.

Wyszukiwarka umożliwia filtrowanie i grupowanie dokumentów według zdefiniowanych parametrów.

Pierwszy etap filtrowania to określenie rodzaju świadczonej usługi. Po wybraniu konkretnego rodzaju usługi, na liście dokumentów zostaną jedynie te, które odnoszą się do wybranej usługi. Przy wyborze badania, przeglądu lub innych usług atestacyjnych pojawi się możliwość dalszej selekcji dokumentów.

Drugi etap selekcji związany jest z okresem sprawozdawczym (w przypadku badania i przeglądu) lub datą rozpoczęcia wykonywania innych usług atestacyjnych. Analogicznie jak przy pierwszym etapie selekcji, po zaznaczeniu

ALERT SPECJALNY

daty, na liście dokumentów zostaną jedynie te, które odnoszą się do wybranej usługi i określonej daty. W tym przypadku jest możliwość dalszego wyboru, w zależności od tego czy firma audytorska wykonywała badania lub przeglądy sprawozdań finansowych chociażby jednej JZP.

Niezależnie od "Wyszukiwarki standardów " wszystkie uporządkowane chronologicznie regulacje PIBR, w tym uchwały KRBR, dostępne są w dziale „[Regulacje PIBR](#)”.

ALERTY PIBR

„ALERT” to system powiadomień, dzięki któremu biegli rewidentzi otrzymują zwięzłą i rzetelną informację na temat najważniejszych, bieżących zmian w KSRF. Nowe publikacje pozwalają szybciej i sprawniej dowiedzieć się o zmianach w przepisach, a tym samym przygotować do stosowania nowych standardów.

Dotychczas wydaliśmy **36 ALERTÓW** (tyle ile jest KSRF w brzmieniu MSB). Każdy z alertów poświęcony jest jednemu standardowi badania.

PRZEWODNIK MSB-PROCEDURY

12 grudnia 2017 r. został udostępniony „**Przewodnik MSB – procedury Wydanie II**”. Wszystkie ważne zmiany w stosunku do pierwszego wydania zostały wyszczególnione we wstępie do II wydania.

Celem opracowania było wsparcie biegłych rewidentów w badaniu sprawozdań finansowych według nowych standardów (MSB), a także tworzenie nowej, dobrej praktyki audytu.

Przewodnik to zestaw procedur, których zastosowanie ułatwi sprawne przejście przez proces badania. Zapewni przy tym, iż wszystkie wymogi wynikające z nowych standardów zostaną spełnione. Materiał jest przede wszystkim wsparciem dla biegłych rewidentów pracujących z firmami z sektora małych i średnich przedsiębiorstw.

Materiał należy traktować jako ogólne wytyczne, a korzystanie z Przewodnika nie zastąpi znajomości i stosowania standardów badania.

Wykorzystując przedstawiony w przewodniku indeks i programy badania, użytkownik zyskuje uporządkowaną dokumentację badania, sporządzoną w sprawdzony i zweryfikowany sposób.

Przewodnik MSB – procedury (obydwa wydania) jest udostępniony w **dwóch wersjach: pdf i edytowalnym Word**. Można go pobrać z [profilu](#) biegłego rewidenta, po zalogowaniu, w sekcji "Rozwiń panel" dostępnej w lewym górnym rogu strony. [Przewodnik w pdf](#) można również pobrać z „e-Biblioteki”.

ALERT SPECJALNY

PRAKTYCZNE WSKAZÓWKI IFAC I INNYCH ORGANIZACJI

Kolejną formą pomocy w stosowaniu nowych standardów są udostępnienie w „e- Bibliotece” przetłumaczone na język polski publikacje IFAC. Zachęcamy do zapoznania się m. in. z następującymi opracowaniami:

- Przewodnik stosowania Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej w badaniu małych i średnich jednostek ([Tom 1](#) - Podstawowe pojęcia, [Tom 2](#) – Wskazówki praktyczne),
- [Wskazówki](#) dotyczące efektywnego stosowania ISA (MSB),
- [Przewodnik wdrażania kontroli jakości](#) w małych i średnich firmach audytorskich,
- [Wskazówki](#) dotyczące efektywnego stosowania ISQC 1 (MSKJ1).

KONSULTACJE PIBR

W [panelu biegłego rewidenta](#) na stronie internetowej PIBR znajduje się formularz umożliwiający zadawanie pytań.

Konsultacje dotyczą standardów zawodowych, kontroli jakości, zasad etyki oraz nowej ustawy.

Nie dokonujemy interpretacji standardów rachunkowości, przepisów podatkowych ani ustaw innych niż ustawa o biegłych rewidentach, jak również pozostałych aktów prawnych.

Dostęp do pytań i zanonimizowanych odpowiedzi możliwy jest w „panelu biegłego rewidenta” w sekcji „Zbiór bezpłatnych porad”. Zgromadzone informacje są stale aktualizowane.

UMOWA O BADANIE

Zmieniona ustawa o rachunkowości (art. 66 ust. 5) wprowadziła pojęcie „pierwszej umowy o badanie”.

Celem wsparcia firm audytorskich w opracowaniu umowy o przeprowadzenie badania ustawowego sprawozdania finansowego KRBR przyjęła komunikat w sprawie [przykładowej umowy](#) (komunikat nr 21/2017 KRBR z dnia 16 sierpnia 2017 r.). Przykładowa umowa spełnia wymogi ustawy oraz MSB.

Osobą zawierającą umowę o badanie sprawozdania finansowego w imieniu badanej jednostki jest jej kierownik. W przypadku, gdy np. zarząd klienta jest wieloosobowy, za kierownika jednostki uważa się członków tego organu. Oznacza to, że uprawnienie do zawierania umów w przypadku badanych jednostek będzie tożsame ze sposobem reprezentacji ustalonym dla danej jednostki w umowie/statucie spółki lub odpowiednich przepisach.

ALERT SPECJALNY

Rozwiązanie umowy o badanie sprawozdania finansowego jest możliwe wyłącznie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy. W przypadku rozwiązania umowy o badanie sprawozdania finansowego zarówno firma audytorska, jak i jednostka badana powinny poinformować o tym fakcie (w każdym przypadku) KRBR, a w przypadku JZP dodatkowo również KNF.

ODPOWIEDZI NA NAJCZĘŚCIEJ POJAWIAJĄCE SIĘ PYTANIA DOTYCZĄCE NOWEJ USTAWY

W serwisie PIBR uruchomiliśmy specjalny przycisk, umożliwiający zadanie pytania lub przesłanie swoich wątpliwości dotyczących interpretacji zapisów ustawy. Funkcjonalność dostępna jest bezpośrednio z każdej podstrony portalu pibr.org.pl i oparta jest na znanym już mechanizmie Konsultacji PIBR. Warunkiem przesłania pytania jest zalogowanie się w serwisie.

Odpowiedzi na najczęściej pojawiające się pytania dotyczące nowej ustawy są udostępnione w sekcji „[Pytania i odpowiedzi do ustawy](#)”. Materiał zbiera najczęstsze wątpliwości związane z przepisami nowej ustawy i wyjaśnia je, np. odnosi się do umów o badanie zawartych jeszcze w trakcie obowiązywania poprzedniej ustawy, ale dotyczących usług, których wykonywanie rozpocznie się już po wejściu w życie nowej, obowiązku sporządzania dokumentacji klienta, podpisów na sprawozdaniu z badania, sieci firm w kontekście podwykonawstwa oraz terminu na opracowanie i wdrożenie systemu kontroli jakości dostosowanego do wymogów MSKJ 1.

Dla zidentyfikowania nowych pytań i odpowiedzi wyróżniamy je hasłem [NOWE].

Swój zestaw pytań i odpowiedzi publikuje również Ministerstwo Finansów - są dostępne na [stronie internetowej](#) resortu.

KOMUNIKATY KNA I UKNF

Na stronie internetowej PIBR informujemy o nowych [komunikatach Komisji Nadzoru Audytowego \(„KNA”\) i Urzędu Komisji Nadzoru Finansowego \(„UKNF”\)](#). Komunikaty dotyczą interpretacji przepisów nowej ustawy m. in. w zakresie rotacji firm audytorskich, wymogów stawianych komitetom audytu oraz realizacji wynikających z ustaw obowiązków informacyjnych.

CO PRZED NAMI?

Informacje zawarte w niniejszym ALERCIE odnoszą się do aktualnych, na dzień 7 marca 2018 r., przepisów prawa oraz standardów.

ALERT SPECJALNY

Co przed nami w perspektywie 21 marca 2018 r. i w odniesieniu do 31.12.2017 r.?

- ✓ Do dnia **21 marca 2018 r.**, zgodnie z postanowieniami art. 294 ust. 2 ustawy, powinny zostać zakończone prace związane z dostosowaniem regulacji KRBR do wymogów nowej ustawy.

W związku z tym KRBR podjęła, i przekazała do KNA celem zatwierdzenia, następujące uchwały:

- nr 2040/37a/2018 z dnia 3 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów kontroli jakości,
- nr 2041/37a/2018 z dnia 5 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów wykonywania zawodu.

Uchwały KRBR wchodzą w życie dopiero z dniem ich zatwierdzenia przez KNA.

Ww. uchwały wprowadzają krajowe standardy wykonywania zawodu oraz krajowe standardy kontroli jakości w niezmienionym brzmieniu, jakie było przyjęte przez KRBR w 2015 roku (niezmienione pozostało brzmienie załączników do uchwał nr 2784/52/2015 oraz nr 2783/52/2015).

Ponadto, **uchwała nr 2041/37a/2018 umożliwia kontynuację stosowania** do 1 stycznia 2019 r. dotychczasowej **uchwały nr 2783/52/2015**. W związku z tym w sprawozdaniu z badania sformułowanie *„Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm.”* proponujemy uzupełnić o zapis *„w związku z uchwałą nr 2041/37a/2018 z dnia 5 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów wykonywania zawodu”*.

- ✓ Twórca standardów międzynarodowych dokonuje zmian ich brzmienia. W grudniu 2017 r. KRBR podjęła uchwałę związaną ze zmienionymi i jednym nowym MSB dotyczącymi sprawozdawczości z badania (uchwała Nr 1554/33a/2017, dostępna w sekcji „Krajowe standardy wykonywania zawodu/**Projekty**). Uchwała nie została zatwierdzona przez KNA. Prace związane ze zmianą tłumaczenia zakończyły się 19 lutego 2018 r. Nowa uchwała, po zatwierdzeniu, będzie miała zastosowanie do badań sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się dnia 31 grudnia 2018 r. lub później z możliwością ich wcześniejszego zastosowania.

ALERT SPECJALNY

ZAŁĄCZNIKI

W załączeniu przedstawiamy **przykładowe sprawozdania z badania** przeprowadzonego zgodnie z MSB, **zawierające opinię bez zastrzeżeń**, które są załącznikami o nr 2, 3, 5, 6 do uchwały nr [1553/33/2017](#):

- Załącznik nr 2 - przykład sprawozdania z **badania sprawozdania finansowego jednostki nie będącej JZP**,
- Załącznik nr 3 - przykład sprawozdania z **badania sprawozdania finansowego JZP**,
- Załącznik nr 5 - przykład sprawozdania z **badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki nie będącej JZP**,
- Załącznik nr 6 - przykład sprawozdania z **badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego JZP**.

Załącznik nr 2 do Uchwały Nr 1553/33/2017
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 listopada 2017 r.

Przykład sprawozdania z badania sprawozdania finansowego, zawierającego opinię bez zastrzeżeń, uwzględniający wymogi Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm., do wykorzystania w przypadku, gdy podczas badania sprawozdania finansowego jednostki nie będącej jednostką zainteresowania publicznego są stosowane *Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania*:

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA Z BADANIA ROCZNEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Dla

(nazwa adresata opinii)

Sprawozdanie z badania rocznego sprawozdania finansowego

Przeprowadziliśmy badanie załączonego rocznego sprawozdania finansowego

.....
(nazwa jednostki¹ i określenie jej formy prawnej)

z siedzibą w....., na które składają się: bilans sporządzony na dzień, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i rachunek przepływów pieniężnych² za rok obrotowy od do oraz informacja dodatkowa zawierająca wprowadzenie do sprawozdania finansowego i dodatkowe informacje i objaśnienia³ („*sprawozdanie finansowe*”).

Odpowiedzialność kierownika jednostki i osób sprawujących nadzór⁴ za sprawozdanie finansowe

Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie, na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.) („*ustawa o rachunkowości*”), wydanymi na jej podstawie przepisami wykonawczymi oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem jednostki. Kierownik jednostki jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem⁵.

¹ W przykładach sprawozdania stosuje się określenie „jednostka”. We właściwym sprawozdaniu z badania celowe jest stosowanie takiej nazwy, pod jaką jednostka, której sprawozdanie finansowe zostało zbadane, prowadzi firmę.

² Zapis „zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i rachunek przepływów pieniężnych” dotyczy sprawozdań finansowych jednostek, o których jest mowa w art. 45 ust. 3 ustawy o rachunkowości.

³ W przypadku sprawozdania z badania dla jednostki, która sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR ten akapit powinien zostać dostosowany do formy oraz elementów sprawozdania przedstawionego przez jednostkę. Przykładowo w wyliczeniu wymienić należy: „sprawozdanie z wyniku za rok obrotowy..., sprawozdanie z całkowitych dochodów za rok obrotowy..., sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok obrotowy..., sprawozdanie z sytuacji finansowej sporządzone na dzień..., sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym za rok obrotowy... oraz opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości a także informacje dodatkowe i objaśniające.”

Ponadto akapit ten wymaga odpowiedniego dostosowania w przypadku sprawozdania z badania wydawanego dla jednostek, dla których istnieją szczególne przepisy w zakresie nazewnictwa elementów sprawozdania finansowego.

⁴ W przypadku, gdy jednostka nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego, z tytułu oraz z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁵ Jeżeli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

„Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie, na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem jednostki. Kierownik jednostki jest również odpowiedzialny za kontrolę

Zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)⁶ jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe spełniało wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości⁷ i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości.

Badanie sprawozdania finansowego przeprowadziliśmy stosownie do postanowień:

- 1) ustawy z dnia 11 maja 2017 roku o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 roku poz. 1089) („ustawa o biegłych rewidentach”),
- 2) Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm.,
- 3)

Regulacje te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że sprawozdanie finansowe nie zawiera istotnego zniekształcenia.

Badanie polegało na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w sprawozdaniu finansowym. Dobór procedur badania zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę sprawozdania finansowego, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii na temat skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedniości przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownika jednostki wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji sprawozdania finansowego.

Zakres badania nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności badanej jednostki ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw jednostki przez kierownika jednostki⁸ obecnie lub w przyszłości.

Wyrażamy przekonanie, że uzyskane przez nas dowody badania stanowią wystarczającą i odpowiednią podstawę do wyrażenia przez nas opinii z badania.

wewnętrzna, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem”.

⁶ Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁷ Jeżeli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

„Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

⁸ Lub inny organ zarządzający.

Opinia

Naszym zdaniem, załączone roczne sprawozdanie finansowe:

- przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej jednostki na dzień, oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości⁹,
- zostało sporządzone na podstawie prawidłowo, zgodnie z przepisami rozdziału 2 ustawy o rachunkowości, prowadzonych ksiąg rachunkowych,
- jest zgodne co do formy i treści z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa i umową/statutem¹⁰ jednostki.

Uzupełniające objaśnienie

[W tym miejscu należy, zgodnie z wymogami KSRF 706 w brzmieniu MSB 706, zamieścić informacje na temat spraw, na które biegły rewident zwrócił uwagę podczas badania, które nie powodują wydania opinii z zastrzeżeniami.] – *jeśli dotyczy*

[Zgodnie z art. 83 ust. 3 pkt 14 ustawy o biegłych rewidentach, sprawozdanie z badania zawiera oświadczenie biegłego rewidenta o przypadkach istotnej niepewności w odniesieniu do zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą rodzić zasadnicze wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuowania działalności. Zamieszczenie tego oświadczenia w sprawozdaniu z badania jest spójne z obowiązkami biegłego rewidenta dotyczącymi zasad formułowania opinii w przypadkach istotnej niepewności co do zdolności do kontynuacji działalności, wynikających ze standardów badania.] – *jeśli dotyczy*

Inne kwestie

[W tym miejscu należy zamieścić informacje spełniające definicję „innej kwestii” zgodnie z KSRF 706 w brzmieniu MSB 706.] – *jeśli dotyczy*

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji

Opinia na temat sprawozdania z działalności

Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje sprawozdania z działalności.

Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)¹¹ są odpowiedzialni za sporządzenie sprawozdania z działalności zgodnie z przepisami prawa.

Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym¹². Naszym obowiązkiem było także złożenie oświadczenia, czy w świetle naszej wiedzy o jednostce i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania sprawozdania finansowego stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności istotne zniekształcenia oraz wskazanie, na czym polega każde takie istotne zniekształcenie.

⁹ Jeżeli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to tiret pierwszy otrzymuje następujące brzmienie:

„przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej jednostki na dzień, oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

¹⁰ Należy wybrać właściwe.

¹¹ W przypadku, gdy jednostka nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

¹² Jeżeli jednostka sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności, wówczas to zdanie akapitu otrzymuje następujące brzmienie:

„Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności, za wyjątkiem treści rozdziału/punktu „Oświadczenie na temat informacji niefinansowych”, zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym.”

Naszym zdaniem sprawozdanie z działalności zostało sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami¹³ i jest zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym. Ponadto, oświadczamy, iż w świetle wiedzy o jednostce i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania sprawozdania finansowego, nie stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności istotnych zniekształceń.*

*-jeśli stwierdzono zniekształcenia– należy odpowiednio zmodyfikować treść akapitu i je opisać.

Opinia na temat oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego¹⁴

Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)¹⁵ są odpowiedzialni za sporządzenie oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego zgodnie z przepisami prawa.

W związku z przeprowadzonym badaniem sprawozdania finansowego, naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy emitent obowiązany do złożenia oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego, stanowiącego wyodrębnioną część sprawozdania z działalności, zawarł w tym oświadczeniu informacje wymagane przepisami prawa oraz w odniesieniu do określonych informacji wskazanych w tych przepisach lub regulaminach stwierdzenie, czy są one zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym.

Naszym zdaniem w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego jednostka zawarła informacje wymagane zgodnie z zakresem określonym w regulaminach, o których mowa w art. 61 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1639 oraz z 2017 r. poz. 452, 724, 791 i ...). Ponadto stwierdzamy, że informacje zawarte w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego są zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym.¹⁶

Informacja o sporządzeniu oświadczenia na temat informacji niefinansowych¹⁷

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności.]

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka korzystając ze zwolnienia, o którym mowa w art. 49b ust. 11 ustawy o rachunkowości ujawniła w sprawozdaniu z działalności nazwę i siedzibę jej jednostki dominującej wyższego szczebla sporządzającej oświadczenie/odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, które obejmie jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla.]¹⁸

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka zamieściła w sprawozdaniu z działalności informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 9 ustawy o rachunkowości oraz że jednostka sporządziła takie odrębne sprawozdanie.]¹⁹

¹³ Zaproponowane brzmienie zapisu „mającymi zastosowanie przepisami” ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy odnosząc się do art. 49 ustawy o rachunkowości oraz, o ile ma to zastosowanie, do innych przepisów szczególnych.

¹⁴ Dotyczy tylko jednostek zobligowanych do sporządzania „Oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego”.

¹⁵ W przypadku, gdy jednostka nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

¹⁶ Zaproponowane brzmienie zapisów ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy podając odpowiednie punkty/paragrafy mającego zastosowanie regulaminu.

¹⁷ Dotyczy jednostek określonych w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości, należy wybrać właściwy tekst z zaproponowanych opcji. Art. 49b ma zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się od dnia 1 stycznia 2017 r.

¹⁸ Brzmienie zapisu w przypadku jednostek zwolnionych.

¹⁹ Brzmienie zapisu w przypadku odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

Załącznik nr 2

- przykład sprawozdania z badania sprawozdania finansowego jednostki nie będącej JZP

Nie wykonaliśmy żadnych prac atestacyjnych dotyczących oświadczenia (odrębnego²⁰ sprawozdania) na temat informacji niefinansowych i nie wyrażamy jakiegokolwiek zapewnienia na jego temat.

Inne informacje, w tym o wypełnieniu obowiązków wynikających z przepisów prawa²¹

[W tej sekcji zamieszcza się inne informacje wymagane przepisami.]

[Imię, nazwisko, nr w rejestrze i podpis kluczowego biegłego rewidenta/podpisy kluczowych biegłych rewidentów]

.....

Działający w imieniu:

[Nazwa, adres i numer na liście firm audytorskich firmy w imieniu której kluczowy biegły rewident/kluczowi biegli rewidentenci zbadali/zbadali sprawozdanie finansowe]

.....

Data sprawozdania z badania.....

²⁰ Wskazać odpowiednią nazwę.

²¹ W sprawozdaniu z badania, należy ponadto zamieścić:

- a) informację o niedopełnieniu przez badaną jednostkę, do dnia sporządzenia sprawozdania z badania, obowiązku złożenia do właściwego rejestru sądowego, a w stosownych przypadkach także do ogłoszenia sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzedzające rok obrotowy;
- b) informację o stwierdzonym podczas badania istotnym naruszeniu prawa, statutu lub umowy jednostki mającym wpływ na sprawozdanie finansowe;
- c) informację, czy jednostka badana przestrzega obowiązujących regulacji ostrożnościowych, określonych w odrębnych przepisach, w szczególności, czy:
 - spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa (*uwaga!*: nie spełniająca kryteriów dużej jednostki zgodnie z art. 2 pkt 9 lit. i) ustawy o biegłych rewidentach) prawidłowo ustaliła współczynnik wypłacalności,
 - podmiot prowadzący działalność maklerską (*uwaga!*: nie kwalifikujący się do kategorii wskazanej w art. 2 pkt 9 lit. h) ustawy o biegłych rewidentach) prawidłowo ustalił współczynniki kapitałowe.

Załącznik nr 3 do Uchwały Nr 1553/33/2017
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 listopada 2017 r.

Przykład sprawozdania z badania sprawozdania finansowego, zawierającego opinię bez zastrzeżeń, uwzględniający wymogi Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm., do wykorzystania w przypadku, gdy podczas badania sprawozdania finansowego jednostki zainteresowania publicznego są stosowane *Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania*:

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA Z BADANIA ROCZNEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Dla,
(nazwa adresata opinii)

Sprawozdanie z badania rocznego sprawozdania finansowego

Przeprowadziliśmy badanie załączonego rocznego sprawozdania finansowego
(nazwa jednostki¹ i określenie jej formy prawnej)

z siedzibą w....., na które składają się: bilans sporządzony na dzień, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i rachunek przepływów pieniężnych² za rok obrotowy od do oraz informacja dodatkowa obejmująca wprowadzenie i dodatkowe informacje i objaśnienia³ („*sprawozdanie finansowe*”).

Odpowiedzialność kierownika jednostki i osób sprawujących nadzór⁴ za sprawozdanie finansowe

Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie, na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.) („*ustawa o rachunkowości*”), wydanymi na jej podstawie przepisami wykonawczymi oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem jednostki. Kierownik jednostki jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem⁵.

¹ W przykładach sprawozdania stosuje się określenie „jednostka”. We właściwym sprawozdaniu z badania celowe jest stosowanie takiej nazwy, pod jaką jednostka, której sprawozdanie finansowe zostało zbadane, prowadzi firmę.

² Zapis „zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i rachunek przepływów pieniężnych” dotyczy sprawozdań finansowych jednostek, o których jest mowa w art. 45 ust. 3 ustawy o rachunkowości.

³ W przypadku sprawozdania z badania dla jednostki, która sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR ten akapit powinien zostać dostosowany do formy oraz elementów sprawozdania przedstawionego przez jednostkę. Przykładowo w wyliczeniu wymienić należy: „sprawozdanie z wyniku za rok obrotowy..., sprawozdanie z całkowitych dochodów za rok obrotowy..., sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok obrotowy..., sprawozdanie z sytuacji finansowej sporządzone na dzień..., sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym za rok obrotowy... oraz opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości a także informacje dodatkowe i objaśniające.” Akapit ten wymaga również odpowiedniego dostosowania w przypadku sprawozdania z badania wydawanego dla jednostek, dla których istnieją szczególnie przepisy w zakresie nazewnictwa elementów sprawozdania finansowego.

⁴ W przypadku, gdy jednostka nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego, z tytułu oraz z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁵ Jeżeli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

„Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie, na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem jednostki. Kierownik jednostki jest również odpowiedzialny za kontrolę

Zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)⁶ jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe spełniało wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości⁷ i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości.

Badanie sprawozdania finansowego przeprowadziliśmy stosownie do postanowień:

- 1) ustawy z dnia 11 maja 2017 roku o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 roku poz. 1089) („ustawa o biegłych rewidentach”),
- 2) Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm.,
- 3) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającym decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz. Urz. UE L 158 z 27.05.2014, str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11.06.2014, str. 66) („Rozporządzenie 537/2014”),
- 4)

Regulacje te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że sprawozdanie finansowe nie zawiera istotnego zniekształcenia.

Celem badania jest uzyskanie wystarczającej pewności co do tego czy sprawozdanie finansowe jako całość zostało sporządzone na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych oraz nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem, oraz wydanie sprawozdania niezależnego biegłego rewidenta zawierającego naszą opinię. Wystarczająca pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z powyżej wskazanymi standardami zawsze wykryje istniejące istotne zniekształcenie. Zniekształcenia mogą powstawać na skutek oszustwa lub błędu i są uważane za istotne, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogłyby wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie tego sprawozdania finansowego. Ryzyko niewykrycia istotnego zniekształcenia, powstałego na skutek oszustwa jest wyższe niż ryzyko niewykrycia istotnego zniekształcenia powstałego na skutek błędu, ponieważ może obejmować zmywy, fałszerstwo, celowe pominięcia, wprowadzanie w błąd lub obejście kontroli wewnętrznej i może dotyczyć każdego obszaru prawa i regulacji, nie tylko tego bezpośrednio wpływającego na sprawozdanie finansowe.

Badanie polegało na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w sprawozdaniu finansowym. Dobór procedur badania zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę sprawozdania finansowego, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii na temat skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedniości przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownika jednostki wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji sprawozdania finansowego.

wewnętrzna, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem”.

⁶ Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁷ Jeżeli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

„Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

Zakres badania nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności badanej jednostki ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw jednostki przez kierownika jednostki⁸ obecnie lub w przyszłości.

Wyrażamy przekonanie, że uzyskane przez nas dowody badania stanowią wystarczającą i odpowiednią podstawę do wyrażenia przez nas opinii z badania. Opinia jest spójna z dodatkowym sprawozdaniem dla komitetu audytu⁹ wydanym z dniem niniejszego sprawozdania z badania.

Niezależność

W trakcie przeprowadzania badania kluczowy biegły rewident i firma audytorska pozostawali niezależni od jednostki zgodnie z przepisami ustawy o biegłych rewidentach, Rozporządzenia 537/2014 oraz zasadami etyki zawodowej przyjętymi uchwałami Krajowej Rady Biegłych Rewidentów.

Zgodnie z naszą najlepszą wiedzą i przekonaniem oświadczamy, że nie świadczylśmy usług niebędących badaniem, które są zabronione przepisami art. 136 ustawy o biegłych rewidentach oraz art. 5 ust. 1 Rozporządzenia 537/2014.

Kluczowy biegły rewident i firma audytorska świadczyli na rzecz jednostki lub jednostek przez nią kontrolowanych niżej wymienione usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych, które nie zostały ujawnione w sprawozdaniu finansowym lub sprawozdaniu z działalności¹⁰:

–

Wybór firmy audytorskiej

Zostaliśmy wybrani do badania sprawozdania finansowego jednostki uchwałą

(nazwa organu dokonującego wyboru)

z dnia Sprawozdania finansowe jednostki badamy nieprzerwanie począwszy od roku obrotowego zakończonego dniaroku; to jest przez [x¹¹] kolejnych lat.

Najbardziej znaczące rodzaje ryzyka

W trakcie przeprowadzonego badania zidentyfikowaliśmy poniżej opisane najbardziej znaczące rodzaje ryzyka istotnego zniekształcenia, w tym spowodowanego oszustwem oraz opracowaliśmy stosowne procedury badania dotyczące tych rodzajów ryzyk. W przypadkach, w których uznaliśmy za stosowne dla zrozumienia zidentyfikowanego ryzyka oraz wykonanych przez biegłego rewidenta procedur badania, zamieściliśmy również najważniejsze spostrzeżenia związane z tymi rodzajami ryzyka.

⁸ Lub inny organ zarządzający.

⁹ Lub nazwa organu pełniącego funkcję komitetu audytu.

¹⁰ Zgodnie z art.10 ust. 2 lit. g) Rozporządzenia 537/2014 w sprawozdaniu z badania należy wskazać wszelkie usługi, poza badaniem ustawowym, które świadczył biegły rewident lub firma audytorska na rzecz badanej jednostki lub jednostki(-ek) przez nią kontrolowanej(-ych) i które nie zostały ujawnione w sprawozdaniu z działalności lub w sprawozdaniu finansowym. W przypadku ujawnienia ww. usług w sprawozdaniu z działalności lub w sprawozdaniu finansowym akapitu tego nie zamieszcza się.

¹¹ Należy wskazać ilość lat. Należy również dodatkowo wskazać przypadki przedłużenia zlecenia w przeszłości oraz ponownego powołania biegłych rewidentów lub firm audytorskich (art. 10 ust. 2 lit. b) Rozporządzenia 537/2014).

Opis rodzaju ryzyka istotnego zniekształcenia	Procedury biegłego rewidenta w odpowiedzi na zidentyfikowane ryzyko oraz [w stosownych przypadkach] najważniejsze spostrzeżenia związane z tymi rodzajami ryzyka

Opinia

Naszym zdaniem, załączone roczne sprawozdanie finansowe:

- przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej jednostki na dzień, oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości¹²,
- zostało sporządzone na podstawie prawidłowo, zgodnie z przepisami rozdziału 2 ustawy o rachunkowości, prowadzonych ksiąg rachunkowych,
- jest zgodne co do formy i treści z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa¹³ i umową/statutem¹⁴ jednostki.

Uzupełniające objaśnienie

[W tym miejscu należy, zgodnie z wymogami KSRF 706 w brzmieniu MSB 706, zamieścić informacje na temat spraw, na które biegły rewident zwrócił uwagę podczas badania, które nie powodują wydania opinii z zastrzeżeniami.] – *jeśli dotyczy*

[Zgodnie z art. 83 ust. 3 pkt 14 ustawy o biegłych rewidentach, sprawozdanie z badania zawiera oświadczenie biegłego rewidenta o przypadkach istotnej niepewności w odniesieniu do zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą rodzić zasadnicze wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuowania działalności. Zamieszczenie tego oświadczenia w sprawozdaniu z badania jest spójne z obowiązkami biegłego rewidenta dotyczącymi zasad formułowania opinii w przypadkach istotnej niepewności co do zdolności do kontynuacji działalności, wynikających ze standardów badania.] – *jeśli dotyczy*

Inne kwestie

[W tym miejscu należy zamieścić informacje spełniające definicję "innej kwestii" zgodnie z KSRF 706 w brzmieniu MSB 706.] – *jeśli dotyczy*

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji

Opinia na temat sprawozdania z działalności

Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje sprawozdania z działalności.

¹² Jeżeli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to tiret pierwszy otrzymuje następujące brzmienie:

„przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej jednostki na dzień oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

¹³ W przypadku emitentów giełdowych należy odnieść się w tym miejscu również do zgodności z wymogami Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim (Dz.U. z 2014 r. poz. 133 z późn. zm.).

¹⁴ Należy wybrać właściwe.

Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)¹⁵ są odpowiedzialni za sporządzenie sprawozdania z działalności zgodnie z przepisami prawa.

Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym¹⁶. Naszym obowiązkiem było także złożenie oświadczenia, czy w świetle naszej wiedzy o jednostce i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania sprawozdania finansowego stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności istotne zniekształcenia oraz wskazanie, na czym polega każde takie istotne zniekształcenie.

Naszym zdaniem sprawozdanie z działalności zostało sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami¹⁷ i jest zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym. Ponadto, oświadczamy, iż w świetle wiedzy o jednostce i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania sprawozdania finansowego, nie stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności istotnych zniekształceń. *

*-jeśli stwierdzono zniekształcenia– należy odpowiednio zmodyfikować treść akapitu i je opisać.

Opinia na temat oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego¹⁸

Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)¹⁹ są odpowiedzialni za sporządzenie oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego zgodnie z przepisami prawa.

W związku z przeprowadzonym badaniem sprawozdania finansowego, naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy emitent obowiązany do złożenia oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego, stanowiącego wyodrębnioną część sprawozdania z działalności, zawarł w tym oświadczeniu informacje wymagane przepisami prawa oraz w odniesieniu do określonych informacji wskazanych w tych przepisach lub regulaminach stwierdzenie, czy są one zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym.

Naszym zdaniem w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego jednostka zawarła informacje określone w²⁰ paragrafie 91 ust. 5 punkt 4 lit. a, b, g, j, k oraz lit. l Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim (Dz. U. z 2014 r., poz. 133 z późn. zm) („Rozporządzenie”) [lub – jeśli dotyczy - regulaminu, o którym mowa w art. 61 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1639 oraz z 2017 r. poz. 452, 724, 791 i ...)] („Regulamin”)²¹. Informacje wskazane w paragrafie 91 ust. 5 punkt 4 lit. c-f, h oraz lit. i tego Rozporządzenia [lub Regulaminu] zawarte w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego są zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w sprawozdaniu finansowym.

¹⁵ W przypadku, gdy jednostka nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

¹⁶ Jeżeli jednostka sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności, wówczas to zdanie akapitu otrzymuje następujące brzmienie:

„Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności, za wyjątkiem treści rozdziału/punktu „Oświadczenie na temat informacji niefinansowych”, zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym.”

¹⁷ Zaproponowane brzmienie zapisu „mającymi zastosowanie przepisami” ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy odnosząc się do art. 49 ustawy o rachunkowości oraz, o ile ma to zastosowanie, do innych przepisów szczególnych.

¹⁸ Dotyczy tylko jednostek zobligowanych do sporządzania „Oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego”.

¹⁹ W przypadku, gdy jednostka nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

²⁰ Należy wskazać mające zastosowanie przepisy.

²¹ Zaproponowane brzmienie zapisów ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy podając odpowiednie punkty/paragrafy mającego zastosowanie Regulaminu.

Informacja o sporządzeniu oświadczenia na temat informacji niefinansowych²²

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności.]

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka korzystając ze zwolnienia, o którym mowa w art. 49b ust.11 ustawy o rachunkowości ujawniła w sprawozdaniu z działalności nazwę i siedzibę jej jednostki dominującej wyższego szczebla sporządzającej oświadczenie/odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, które obejmie jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla.]²³

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka zamieściła w sprawozdaniu z działalności informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 9 ustawy o rachunkowości oraz że jednostka sporządziła takie odrębne sprawozdanie.]²⁴

Nie wykonaliśmy żadnych prac atestacyjnych dotyczących oświadczenia (odrębnego²⁵ sprawozdania) na temat informacji niefinansowych i nie wyrażamy jakiegokolwiek zapewnienia na jego temat.

Inne informacje, w tym o wypełnieniu obowiązków wynikających z przepisów prawa

[W tej sekcji zamieszcza się inne informacje wymagane przepisami.]

26

Imię, nazwisko, nr w rejestrze i podpis kluczowego biegłego rewidenta/podpisy kluczowych biegłych rewidentów.....

działający w imieniu:

Nazwa, adres i numer na liście firm audytorskich firmy w imieniu której kluczowy biegły rewident/kluczowi biegli rewidentci zbadali/zbadali sprawozdanie

finansowe.....

Data sprawozdania z badania

²² Dotyczy jednostek określonych w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości, należy wybrać właściwy tekst z zaproponowanych opcji. Art. 49b ma zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się od dnia 1 stycznia 2017 r.

²³ Brzmienie zapisu w przypadku jednostek zwolnionych.

²⁴ Brzmienie zapisu w przypadku odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

²⁵ Wskazać odpowiednią nazwę.

²⁶ W sprawozdaniu z badania, należy ponadto zamieścić:

- a) informację o niedopełnieniu przez badaną jednostkę, do dnia sporządzenia sprawozdania z badania, obowiązku złożenia do właściwego rejestru sądowego, a w stosownych przypadkach także do ogłoszenia sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzedzające rok obrotowy;
- b) informację o stwierdzonym podczas badania istotnym naruszeniu prawa, statutu lub umowy jednostki mającym wpływ na sprawozdanie finansowe;
- c) informację, czy jednostka badana przestrzega obowiązujących regulacji ostrożnościowych, określonych w odrębnych przepisach, w szczególności, czy:
 - spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa prawidłowo ustaliła współczynnik wypłacalności,
 - bank lub podmiot prowadzący działalność maklerską prawidłowo ustalił współczynniki kapitałowe,
 - zakład ubezpieczeń lub zakład reasekuracji utworzył rezerwy techniczoubezpieczeniowe dla celów rachunkowości w wysokości zapewniającej pełne wywiązywanie się z bieżących i przyszłych zobowiązań wynikających z zawartych umów ubezpieczenia lub umów reasekuracji,
 - zakład ubezpieczeń na życie w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, prawidłowo wyliczył margines wypłacalności i posiada środki własne, o których mowa w art. 106j ust. 3 pkt 3 tej ustawy w wysokości nie niższej niż margines wypłacalności i nie niższej niż kapitał gwarancyjny.

*Załącznik nr 5 do Uchwały Nr 1553/33/2017
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 listopada 2017 r.*

Przykład sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, zawierającego opinię bez zastrzeżeń, uwzględniający wymogi Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm., do wykorzystania w przypadku, gdy podczas badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki nie będącej jednostką zainteresowania publicznego są stosowane *Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania*:

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA Z BADANIA ROCZNEGO SKONSOLIDOWANEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Dla

(nazwa adresata opinii)

Sprawozdanie z badania rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego

Przeprowadziliśmy badanie załączonego rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej, w której jednostką dominującą jest

(nazwa jednostki dominującej¹ i określenie jej formy prawnej)

z siedzibą w....., na które składają się: skonsolidowany bilans sporządzony na dzień, skonsolidowany rachunek zysków i strat, skonsolidowane zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i skonsolidowany rachunek przepływów pieniężnych za rok obrotowy od do oraz informacja dodatkowa zawierająca wprowadzenie do skonsolidowanego sprawozdania finansowego i dodatkowe informacje i objaśnienia² („*sprawozdanie finansowe*”).

Odpowiedzialność kierownika jednostki dominującej i osób sprawujących nadzór³ za skonsolidowane sprawozdanie finansowe

Kierownik jednostki dominującej jest odpowiedzialny za sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.) („*ustawa o rachunkowości*”), wydanymi na jej podstawie przepisami wykonawczymi oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem dominującej. Kierownik jednostki dominującej jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem⁴.

¹ W przykładach sprawozdania stosuje się określenie „jednostka dominująca”. We właściwym sprawozdaniu z badania celowe jest stosowanie takiej nazwy, pod jaką jednostka dominująca, której skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało zbadane, prowadzi firmę.

² W przypadku sprawozdania z badania dla jednostki dominującej, która sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR ten akapit powinien zostać dostosowany do formy oraz elementów skonsolidowanego sprawozdania przedstawionego przez jednostkę dominującą. Przykładowo w wyliczeniu wymienić należy: „skonsolidowane sprawozdanie z wyniku za rok obrotowy...”, skonsolidowane sprawozdanie z całkowitych dochodów za rok obrotowy..., skonsolidowane sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok obrotowy..., skonsolidowane sprawozdanie z sytuacji finansowej sporządzone na dzień..., skonsolidowane sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym za rok obrotowy... oraz opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości grupy kapitałowej a także informacje dodatkowe i objaśniające.”

Ponadto akapit ten wymaga odpowiedniego dostosowania w przypadku sprawozdania z badania wydawanego dla jednostek dominujących, dla których istnieją szczególne przepisy w zakresie nazewnictwa elementów skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Ponadto akapit ten wymaga odpowiedniego dostosowania w przypadku sprawozdania z badania wydawanego dla jednostek dominujących, dla których istnieją szczególne przepisy w zakresie nazewnictwa elementów skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

³ W przypadku, gdy jednostka dominująca nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego, z tytułu oraz z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁴ Jeżeli jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

Zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, kierownik jednostki dominującej oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)⁵ jednostki dominującej są zobowiązani do zapewnienia, aby skonsolidowane sprawozdanie finansowe spełniało wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy skonsolidowane sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego grupy kapitałowej zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości⁶ i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości.

Badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego przeprowadziliśmy stosownie do postanowień:

- 1) ustawy z dnia 11 maja 2017 roku o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1089) („ustawa o biegłych rewidentach”),
- 2) Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm.,
- 3)

Regulacje te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że skonsolidowane sprawozdanie finansowe nie zawiera istotnego zniekształcenia.

Badanie polegało na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Dobór procedur badania zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę dominującą skonsolidowanego sprawozdania finansowego, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii na temat skuteczności kontroli wewnętrznej. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedniości przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownika jednostki dominującej wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Zakres badania nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności grupy kapitałowej ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw grupy kapitałowej przez kierownika jednostki⁷ dominującej obecnie lub w przyszłości.

Wyrażamy przekonanie, że uzyskane przez nas dowody badania stanowią wystarczającą i odpowiednią podstawę do wyrażenia przez nas opinii z badania.

„Kierownik jednostki dominującej jest odpowiedzialny za sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem jednostki dominującej. Kierownik jednostki dominującej jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem”.

⁵ Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁶ Jeżeli jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

„Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy skonsolidowane sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego grupy kapitałowej zgodnie z mającymi zastosowanie Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

⁷ Lub inny organ zarządzający.

Opinia

Naszym zdaniem, załączone roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe:

- przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej grupy kapitałowej na dzień, oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości⁸,
- jest zgodne co do formy i treści z obowiązującymi grupę kapitałową przepisami prawa i umową/statutem⁹ jednostki dominującej.

Uzupełniające objaśnienie

[W tym miejscu należy, zgodnie z wymogami KSRF 706 w brzmieniu MSB 706, zamieścić informacje na temat spraw, na które biegły rewident zwrócił uwagę podczas badania, które nie powodują wydania opinii z zastrzeżeniami.] – *jeśli dotyczy*

[Zgodnie z art. 83 ust. 3 pkt 14 ustawy o biegłych rewidentach, sprawozdanie z badania zawiera oświadczenie biegłego rewidenta o przypadkach istotnej niepewności w odniesieniu do zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą rodzić zasadnicze wątpliwości co do zdolności grupy kapitałowej do kontynuowania działalności. Zamieszczenie tego oświadczenia w sprawozdaniu z badania jest spójne z obowiązkami biegłego rewidenta dotyczącymi zasad formułowania opinii w przypadkach istotnej niepewności co do zdolności do kontynuacji działalności, wynikających ze standardów badania.] – *jeśli dotyczy*

Inne kwestie

[W tym miejscu należy zamieścić informacje spełniające definicję ”innej kwestii” zgodnie z KSRF 706 w brzmieniu MSB 706.] – *jeśli dotyczy*

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji

Opinia na temat sprawozdania z działalności

Nasza opinia o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym nie obejmuje sprawozdania z działalności grupy kapitałowej.

Za sporządzenie sprawozdania z działalności grupy kapitałowej zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa jest odpowiedzialny kierownik jednostki dominującej. Ponadto kierownik jednostki dominującej oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)¹⁰ jednostki dominującej są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej spełniało wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym¹¹. Naszym obowiązkiem było także złożenie oświadczenia, czy w świetle naszej wiedzy

⁸ Jeżeli jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to tiret pierwszy otrzymuje następujące brzmienie:

„przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej grupy kapitałowej na dzień, oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

⁹ Należy wybrać właściwe.

¹⁰ W przypadku, gdy jednostka dominująca nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

¹¹ Jeżeli jednostka dominująca sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności, wówczas zdanie akapitu otrzymuje następujące brzmienie:

o grupie kapitałowej i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej istotne zniekształcenia oraz wskazanie, na czym polega każde takie istotne zniekształcenie.

Naszym zdaniem sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej zostało sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami¹² jest zgodne z informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Ponadto, oświadczamy, iż w świetle wiedzy o grupie kapitałowej i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, nie stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej istotnych zniekształceń.*

**-jeśli stwierdzono zniekształcenia– należy odpowiednio zmodyfikować treść akapitu i je opisać.*

Opinia na temat oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego¹³

Kierownik jednostki dominującej oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)¹⁴ są odpowiedzialni za sporządzenie oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego zgodnie z przepisami prawa.

W związku z przeprowadzonym badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego, naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy emitent obowiązany do złożenia oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego, stanowiącego wyodrębnioną część sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, zawarł w tym oświadczeniu informacje wymagane przepisami prawa oraz w odniesieniu do określonych informacji wskazanych w tych przepisach lub regulaminach stwierdzenie, czy są one zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.

Naszym zdaniem w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego jednostka dominująca zawarła informacje wymagane zgodnie z zakresem określonym w regulaminach, o których mowa w art. 61 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1639 oraz z 2017 r. poz. 452, 724, 791 i ...). Ponadto stwierdzamy, że informacje zawarte w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego są zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.¹⁵

Informacja o sporządzeniu oświadczenia na temat informacji niefinansowych¹⁶

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka dominująca sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności grupy kapitałowej.]

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka dominująca korzystając ze zwolnienia, o którym mowa w art. 49b ust. 11 ustawy o rachunkowości ujawniła w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej nazwę i siedzibę jej jednostki dominującej wyższego szczebla sporządzającej oświadczenie/odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, które obejmie jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla.]¹⁷

„Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej, za wyjątkiem treści rozdziału/punktu „Oświadczenie na temat informacji niefinansowych”, zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.”

¹² Zaproponowane brzmienie zapisu „mającymi zastosowanie przepisami” ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy odnosząc się do art. 49 ustawy o rachunkowości oraz, o ile ma to zastosowanie, do innych przepisów szczególnych.

¹³ Dotyczy tylko jednostek dominujących zobligowanych do sporządzania „Oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego”.

¹⁴ W przypadku, gdy jednostka dominująca nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

¹⁵ Zaproponowane brzmienie zapisów ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy podając odpowiednie punkty/paragrafy mającego zastosowanie regulaminu.

¹⁶ Należy wybrać właściwy tekst z zaproponowanych opcji. Art. 49b ma zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się od dnia 1 stycznia 2017 r.

¹⁷ Brzmienie zapisu w przypadku jednostki dominującej grupy kapitałowej niższego szczebla.

Załącznik nr 5

- przykład sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki nie będącej JZP

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka dominująca zamieściła w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 9 ustawy o rachunkowości oraz że jednostka sporządziła takie odrębne sprawozdanie.]¹⁸

Nie wykonaliśmy żadnych prac atestacyjnych dotyczących oświadczenia (odrębnego sprawozdania¹⁹) na temat informacji niefinansowych i nie wyrażamy jakiegokolwiek zapewnienia na jego temat.

Inne informacje, w tym o wypełnieniu obowiązków wynikających z przepisów prawa

[W tej sekcji zamieszcza się inne informacje wymagane przepisami.]

[Imię, nazwisko, nr w rejestrze i podpis kluczowego biegłego rewidenta/podpisy kluczowych biegłych rewidentów]

.....

Działający w imieniu:

[Nazwa, adres i numer na liście firm audytorskich firmy w imieniu której kluczowy biegły rewident/kluczowi biegli rewidentzi zbadali/zbadali sprawozdanie finansowe]

.....

Data sprawozdania z badania

¹⁸ Brzmienie zapisu w przypadku odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

¹⁹ Wskazać odpowiednią nazwę.

łącznik nr 6 do Uchwały Nr 1553/33/2017
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 listopada 2017 r.

Przykład sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, zawierającego opinię bez zastrzeżeń, uwzględniający wymogi Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm., do wykorzystania w przypadku, gdy podczas badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki zainteresowania publicznego są stosowane *Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania*:

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA Z BADANIA ROCZNEGO SKONSOLIDOWANEGO SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Dla

(nazwa adresata opinii)

Sprawozdanie z badania rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego

Przeprowadziliśmy badanie załączonego rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej w której jednostką dominującą jest

(nazwa jednostki dominującej⁶⁷ i określenie jej formy prawnej)

z siedzibą w....., na które składają się: skonsolidowany bilans sporządzony na dzień, skonsolidowany rachunek zysków i strat, skonsolidowane zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i skonsolidowany rachunek przepływów pieniężnych za rok obrotowy od do oraz informacja dodatkowa obejmująca wprowadzenie do skonsolidowanego sprawozdania finansowego i dodatkowe informacje i objaśnienia⁶⁸ („*sprawozdanie finansowe*”).

Odpowiedzialność kierownika jednostki dominującej i osób sprawujących nadzór⁶⁹ za skonsolidowane sprawozdanie finansowe

Kierownik jednostki dominującej jest odpowiedzialny za sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.) („*ustawa o rachunkowości*”), wydanymi na jej podstawie przepisami wykonawczymi oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem jednostki dominującej. Kierownik jednostki dominującej jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem⁷⁰.

⁶⁷ W przykładach sprawozdania stosuje się określenie „jednostka dominująca”. We właściwym sprawozdaniu z badania celowe jest stosowanie takiej nazwy, pod jaką jednostka dominująca, której skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało zbadane, prowadzi firmę.

⁶⁸ W przypadku sprawozdania z badania dla jednostki dominującej, która sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR ten akapit powinien zostać dostosowany do formy oraz elementów skonsolidowanego sprawozdania przedstawionego przez jednostkę dominującą. Przykładowo w wyliczeniu wymienić należy: „skonsolidowane sprawozdanie z wyniku za rok obrotowy...”, skonsolidowane sprawozdanie z całkowitych dochodów za rok obrotowy..., skonsolidowane sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok obrotowy..., skonsolidowane sprawozdanie z sytuacji finansowej sporządzone na dzień..., skonsolidowane sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym za rok obrotowy... oraz opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości grupy kapitałowej a także informacje dodatkowe i objaśniające.”

Ponadto akapit ten wymaga odpowiedniego dostosowania w przypadku sprawozdania z badania wydawanego dla jednostek dominujących, dla których istnieją szczególne przepisy w zakresie nazewnictwa elementów skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

⁶⁹ W przypadku, gdy jednostka dominująca nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego, z tytułu oraz z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁷⁰ Jeżeli jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

Zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, kierownik jednostki dominującej oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)⁷¹ jednostki dominującej są zobowiązani do zapewnienia, aby skonsolidowane sprawozdanie finansowe spełniało wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta

Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy skonsolidowane sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego grupy kapitałowej zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości⁷² i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości.

Badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego przeprowadziliśmy stosownie do postanowień:

- 1) ustawy z dnia 11 maja 2017 roku o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1089) („ustawa o biegłych rewidentach”),
- 2) Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętych uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm.,
- 3) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającym decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz. Urz. UE L 158 z 27.05.2014, str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11.06.2014, str. 66) („Rozporządzenie 537/2014”),
- 4)

Regulacje te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że skonsolidowane sprawozdanie finansowe nie zawiera istotnego zniekształcenia.

Celem badania jest uzyskanie wystarczającej pewności co do tego czy skonsolidowane sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem, oraz wydanie sprawozdania niezależnego biegłego rewidenta zawierającego naszą opinię. Wystarczająca pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z powyżej wskazanymi standardami zawsze wykryje istniejące istotne zniekształcenie. Zniekształcenia mogą powstawać na skutek oszustwa lub błędu i są uważane za istotne, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogłyby wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie tego skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Ryzyko niewykrycia istotnego zniekształcenia, powstałego na skutek oszustwa jest wyższe niż ryzyko niewykrycia istotnego zniekształcenia powstałego na skutek błędu, ponieważ może obejmować zmywy, fałszerstwo, celowe pominięcia, wprowadzanie w błąd lub obejście kontroli wewnętrznej i może dotyczyć każdego obszaru prawa i regulacji, nie tylko tego bezpośrednio wpływającego na sprawozdanie finansowe.

Badanie polegało na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Dobór procedur badania zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia skonsolidowanego sprawozdania

„Kierownik jednostki dominującej jest odpowiedzialny za sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa a także umową/statutem jednostki dominującej. Kierownik jednostki dominującej jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem”.

⁷¹ Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁷² Jeżeli jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

„Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o tym, czy skonsolidowane sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego grupy kapitałowej zgodnie z mającymi zastosowanie Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

finansowego spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę dominującą skonsolidowanego sprawozdania finansowego, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii na temat skuteczności kontroli wewnętrznej. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedności przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownika jednostki dominującej wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Zakres badania nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności grupy kapitałowej ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw grupy kapitałowej przez kierownika jednostki⁷³ dominującej obecnie lub w przyszłości.

Wyrażamy przekonanie, że uzyskane przez nas dowody badania stanowią wystarczającą i odpowiednią podstawę do wyrażenia przez nas opinii z badania. Opinia jest spójna z dodatkowym sprawozdaniem dla komitetu audytu⁷⁴ wydanym z dniem niniejszego sprawozdania z badania.

Niezależność

W trakcie przeprowadzania badania kluczowy biegły rewident i firma audytorska pozostawali niezależni od jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej zgodnie z przepisami ustawy o biegłych rewidentach, Rozporządzenia 537/2014 oraz zasadami etyki zawodowej przyjętymi uchwałami Krajowej Rady Biegłych Rewidentów.

Zgodnie z naszą najlepszą wiedzą i przekonaniem oświadczamy, że nie świadczylśmy usług niebędących badaniem, które są zabronione przepisami art. 136 ustawy o biegłych rewidentach oraz art. 5 ust. 1 Rozporządzenia 537/2014, dla jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej.

Kluczowy biegły rewident i firma audytorska świadczyli na rzecz jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej niżej wymienione usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych, które nie zostały ujawnione w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym lub sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej⁷⁵:

–

Wybór firmy audytorskiej

Zostaliśmy wybrani do badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego uchwałą (nazwa organu dokonującego wyboru) z dnia Skonsolidowane sprawozdania finansowe grupy kapitałowej badamy nieprzerwanie począwszy od roku obrotowego zakończonego dnia roku; to jest przez [x⁷⁶] kolejnych lat.

Najbardziej znaczące rodzaje ryzyka

W trakcie przeprowadzonego badania zidentyfikowaliśmy poniżej opisane najbardziej znaczące rodzaje ryzyka istotnego zniekształcenia, w tym spowodowanego oszustwem oraz opracowaliśmy stosowne procedury badania dotyczące tych rodzajów ryzyk. W przypadkach, w których uznaliśmy za stosowne dla zrozumienia zidentyfikowanego ryzyka oraz wykonanych przez biegłego rewidenta procedur badania, zamieściliśmy również najważniejsze spostrzeżenia związane z tymi rodzajami

⁷³ Lub inny organ zarządzający.

⁷⁴ Lub nazwa organu pełniącego funkcję komitetu audytu.

⁷⁵ Zgodnie z art.10 ust. 2 lit. g) Rozporządzenia 537/2014 w sprawozdaniu z badania należy wskazać wszelkie usługi, poza badaniem ustawowym, które świadczył biegły rewident lub firma audytorska na rzecz badanej jednostki lub jednostki(-ek) przez nią kontrolowanej (-ych) i które nie zostały ujawnione w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej lub w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. W przypadku ujawnienia ww. usług w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej lub w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym akapitu tego nie zamieszcza się.

⁷⁶ Należy wskazać ilość lat. Należy również dodatkowo wskazać przypadki przedłużenia zlecenia w przeszłości oraz ponownego powołania biegłych rewidentów lub firm audytorskich (art. 10 ust. 2 lit. b) Rozporządzenia 537/2014).

Opis rodzaju ryzyka istotnego zniekształcenia	Procedury biegłego rewidenta w odpowiedzi na zidentyfikowane ryzyko oraz [w stosownych przypadkach] najważniejsze spostrzeżenia związane z tymi rodzajami ryzyka

Opinia

Naszym zdaniem, załączone roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe:

- przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej grupy kapitałowej na dzień, oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości⁷⁷.
- jest zgodne co do formy i treści z obowiązującymi grupę kapitałową przepisami prawa⁷⁸ i umową/statutem⁷⁹ jednostki dominującej.

Uzupełniające objaśnienie

[W tym miejscu należy, zgodnie z wymogami KSRF 706 w brzmieniu MSB 706, zamieścić informacje na temat spraw, na które biegły rewident zwrócił uwagę podczas badania, które nie powodują wydania opinii z zastrzeżeniami.] – *jeśli dotyczy*

[Zgodnie z art. 83 ust. 3 pkt 14 ustawy o biegłych rewidentach, sprawozdanie z badania zawiera oświadczenie biegłego rewidenta o przypadkach istotnej niepewności w odniesieniu do zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą rodzić zasadnicze wątpliwości co do zdolności grupy kapitałowej do kontynuowania działalności. Zamieszczenie tego oświadczenia w sprawozdaniu z badania jest spójne z obowiązkami biegłego rewidenta dotyczącymi zasad formułowania opinii w przypadkach istotnej niepewności co do zdolności do kontynuacji działalności, wynikających ze standardów badania.] – *jeśli dotyczy*

Inne kwestie

[W tym miejscu należy zamieścić informacje spełniające definicję „innej kwestii” zgodnie z KSRF 706 w brzmieniu MSB 706.] – *jeśli dotyczy*

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji

Opinia na temat sprawozdania z działalności

Nasza opinia o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym nie obejmuje sprawozdania z działalności grupy kapitałowej.

Za sporządzenie sprawozdania z działalności grupy kapitałowej zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa jest odpowiedzialny kierownik

⁷⁷ Jeżeli jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to tiret pierwszy otrzymuje następujące brzmienie:

„przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej grupy kapitałowej na dzień oraz jej wyniku finansowego za rok obrotowy od do, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”.

⁷⁸ W przypadku emitentów giełdowych należy odnieść się w tym miejscu również do zgodności z wymogami Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim (Dz.U. z 2014 r. poz. 133 z późn. zm.).

⁷⁹ Należy wybrać właściwe.

jednostki dominującej. Ponadto kierownik jednostki dominującej oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego)⁸⁰ jednostki dominującej są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej spełniało wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym⁸¹. Naszym obowiązkiem było także złożenie oświadczenia, czy w świetle naszej wiedzy o grupie kapitałowej i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej istotne zniekształcenia oraz wskazanie, na czym polega każde takie istotne zniekształcenie.

Naszym zdaniem sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej zostało sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami⁸² i jest zgodne z informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Ponadto, oświadczamy, iż w świetle wiedzy o grupie kapitałowej i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, nie stwierdziliśmy w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej istotnych zniekształceń. *

**-jeśli stwierdzono zniekształcenia– należy odpowiednio zmodyfikować treść akapitu i je opisać.*

Opinia na temat oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego⁸³

Kierownik jednostki dominującej oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego⁸⁴) są odpowiedzialni za sporządzenie oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego zgodnie z przepisami prawa.

W związku z przeprowadzonym badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego, naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy emitent obowiązany do złożenia oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego, stanowiącego wyodrębnioną część sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, zawarł w tym oświadczeniu informacje wymagane przepisami prawa oraz w odniesieniu do określonych informacji wskazanych w tych przepisach lub regulaminach stwierdzenie, czy są one zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.

Naszym zdaniem w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego jednostka dominująca zawarła informacje określone w⁸⁵ paragrafie 91 ust. 5 punkt 4 lit. a, b, g, j, k oraz lit. l Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim (Dz. U. z 2014 r., poz. 133 z późn. zm) („Rozporządzenie” [lub – jeśli dotyczy - regulaminu, o którym mowa w art. 61 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz.

⁸⁰ W przypadku, gdy jednostka dominująca nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁸¹ Jeżeli jednostka dominująca sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, wówczas to zdanie akapitu otrzymuje następujące brzmienie:

„Naszym obowiązkiem zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach było wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej, za wyjątkiem treści rozdziału/punktu „Oświadczenie na temat informacji niefinansowych”, zostało sporządzone zgodnie z przepisami prawa oraz, że jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.”

⁸² Zaproponowane brzmienie zapisu „mającymi zastosowanie przepisami” ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy odnosząc się do art. 49 ustawy o rachunkowości oraz, o ile ma to zastosowanie, do innych przepisów szczególnych.

⁸³ Dotyczy tylko jednostek dominujących zobligowanych do sporządzania „Oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego”.

⁸⁴ W przypadku, gdy jednostka dominująca nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka dominująca posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

⁸⁵ Należy wskazać mające zastosowanie przepisy.

1639 oraz z 2017 r. poz. 452, 724, 791 i ...) („Regulamin”)]⁸⁶. Informacje wskazane w paragrafie 91 ust. 5 punkt 4 lit. c-f, h oraz lit. i tego Rozporządzenia [lub Regulaminu] zawarte w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego są zgodne z mającymi zastosowanie przepisami oraz informacjami zawartymi w rocznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym.

Informacja o sporządzeniu oświadczenia na temat informacji niefinansowych⁸⁷

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka dominująca sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości jako wyodrębnioną część sprawozdania z działalności grupy kapitałowej.]

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka dominująca korzystając ze zwolnienia, o którym mowa w art. 49b ust. 11 ustawy o rachunkowości ujawniła w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej nazwę i siedzibę jej jednostki dominującej wyższego szczebla sporządzającej oświadczenie/odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, które obejmie jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla.]⁸⁸

[Zgodnie z wymogami ustawy o biegłych rewidentach informujemy, że jednostka dominująca zamieściła w sprawozdaniu z działalności grupy kapitałowej informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 9 ustawy o rachunkowości oraz że jednostka dominująca sporządziła takie odrębne sprawozdanie.]⁸⁹

Nie wykonaliśmy żadnych prac atestacyjnych dotyczących oświadczenia (odrębnego sprawozdania⁹⁰) na temat informacji niefinansowych i nie wyrażamy jakiegokolwiek zapewnienia na jego temat.

⁸⁶ Zaproponowane brzmienie zapisów ma charakter ogólny. Biegły rewident może sformułować zapis w sposób bardziej szczegółowy podając odpowiednie punkty/paragrafy mającego zastosowanie Regulaminu.

⁸⁷ Dotyczy jednostek dominujących określonych w art. 49b ust. 1 ustawy o rachunkowości, należy wybrać właściwy tekst z zaproponowanych opcji. Art. 49b ma zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się od dnia 1 stycznia 2017 r.

⁸⁸ Brzmienie zapisu w przypadku jednostki dominującej grupy kapitałowej niższego szczebla.

⁸⁹ Brzmienie zapisu w przypadku odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

⁹⁰ Wskazać odpowiednią nazwę.

Załącznik nr 6

- przykład sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego JZP

Inne informacje, w tym o wypełnieniu obowiązków wynikających z przepisów prawa

[W tej sekcji zamieszcza się inne informacje wymagane przepisami.]


Imię, nazwisko, nr w rejestrze i podpis kluczowego biegłego rewidenta/podpisy kluczowych biegłych rewidentów.....

działający w imieniu:

Nazwa, adres i numer na liście firm audytorskich firmy w imieniu której kluczowy biegły rewident/kluczowi biegli rewidentenci
zbadał/zbadali sprawozdanie

finansowe.....

Data sprawozdania z badania



Centrum Edukacji Polskiej Izby Biegłych Rewidentów
al. Jana Pawła II 80
00-175 Warszawa
e-mail: ce@pibr.org.pl
tel. 22 637 31 04
fax 22 637 30 84

© Wszelkie prawa zastrzeżone CE PIBR

ce.pibr.org.pl