

Załącznik nr 1.23 do uchwały Nr 3430/52a/2019
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 marca 2019 r.

KRAJOWY STANDARD BADANIA 560
w brzmieniu
MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 560

PÓŹNIEJSZE ZDARZENIA

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 560

PÓŹNIEJSZE ZDARZENIA

(Stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później)

SPIS TREŚCI

| | Paragraf |
|---|----------|
| Wprowadzenie | |
| Zakres niniejszego MSB | 1 |
| Późniejsze zdarzenia | 2 |
| Data wejścia w życie | 3 |
| Cele | 4 |
| Definicje | 5 |
| Wymogi | |
| Zdarzenia następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta | 6-9 |
| Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdania finansowego..... | 10-13 |
| Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po udostępnieniu sprawozdania finansowego | 14-17 |
| Zastosowanie i inny materiał objaśniający | |
| Zakres niniejszego MSB | A1 |
| Definicje..... | A2-A5 |
| Zdarzenia następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta | A6-A10 |
| Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdania finansowego..... | A11-A17 |
| Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po udostępnieniu sprawozdania finansowego | A18-A20 |

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 560 „Późniejsze zdarzenia” należy odczytywać w kontekście MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”.

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy obowiązków biegłego rewidenta odnoszących się do późniejszych zdarzeń w badaniu sprawozdania finansowego. Nie dotyczy on spraw odnoszących się do obowiązków biegłego rewidenta w zakresie innych informacji uzyskanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, które są omówione w MSB 720 (zmienionym)¹. Jednakże, takie inne informacje mogą ujawnić późniejsze zdarzenie, które mieści się w zakresie niniejszego MSB. (Zob. par. A1)

Późniejsze zdarzenia

2. Na sprawozdanie finansowe mogą wpływać pewne zdarzenia, które następują po dacie sprawozdania finansowego. Wiele ramowych założeń sprawozdawczości finansowej odnosi się ściśle do takich zdarzeń². Takie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej zazwyczaj identyfikują dwa rodzaje zdarzeń:
 - (a) te, które dostarczają dowodów o warunkach, jakie istniały w dacie sprawozdania finansowego oraz
 - (b) te, które dostarczają dowodów o warunkach, jakie pojawiły się po dacie sprawozdania finansowego.MSB 700 wyjaśnia, że data sprawozdania biegłego rewidenta informuje czytelnika, iż biegły rewident rozważył wpływ zdarzeń i transakcji, o których się dowiedział i które miały miejsce przed tą datą³.

Data wejścia w życie

3. Niniejszy MSB stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później.

Cele

4. Celami biegłego rewidenta są:
 - (a) uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania na temat tego, czy zdarzenia następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta, które wymagają korekty lub ujawnienia w sprawozdaniu finansowym, są odpowiednio odzwierciedlone w tym sprawozdaniu finansowym, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej oraz
 - (b) odpowiednia reakcja na fakty, o których biegły rewident dowiaduje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, które, gdyby były mu znane na ten dzień, mogłyby spowodować, że biegły rewident zmieniłby sprawozdanie biegłego rewidenta.

¹ MSB 720 (zmieniony) „*Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji*”.

² Na przykład Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 10 „*Zdarzenia następujące po dniu bilansowym*” określa sposób ujęcia w sprawozdaniu finansowym zdarzeń zarówno pozytywnych, jak i negatywnych, które nastąpiły między datą sprawozdania finansowego (określaną w MSR jako „koniec okresu sprawozdawczego”) a datą ich autoryzacji do udostępnienia.

³ MSB 700 (zmieniony) „*Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*”, paragraf A66.

Definicje

5. Dla celów MSB następujące pojęcia mają znaczenia przypisane poniżej:
- (a) Data sprawozdania finansowego – data zakończenia najpóźniejszego okresu sprawozdawczego objętego sprawozdaniem finansowym.
 - (b) Data akceptacji sprawozdania finansowego – data, na którą sporządzone zostały wszystkie pojedyncze składniki, które wchodzi w skład sprawozdania finansowego, w tym powiązane noty, a osoby do tego uprawnione stwierdziły, że przyjmują odpowiedzialność za to sprawozdanie finansowe. (Zob. par. A2)
 - (c) Data sprawozdania biegłego rewidenta – data, którą biegły rewident zamieszcza w sprawozdaniu na temat sprawozdania finansowego zgodnie z MSB 700. (Zob. par. A3)
 - (d) Data udostępnienia sprawozdania finansowego – data, w której sprawozdanie biegłego rewidenta i zbadane sprawozdanie finansowe są udostępnione stronom trzecim. (Zob. par. A4-A5)
 - (e) Późniejsze zdarzenia – zdarzenia następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta oraz fakty, o których biegły rewident dowiaduje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.

Wymogi

Zdarzenia następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta

6. Biegły rewident przeprowadza* procedury badania zaprojektowane w celu uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, że wszystkie zdarzenia następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta, które wymagają korekty lub ujawnienia w sprawozdaniu finansowym, zostały zidentyfikowane. Od biegłego rewidenta nie oczekuje się jednak przeprowadzania dodatkowych procedur badania spraw, w odniesieniu do których wcześniej przeprowadzone procedury badania dostarczyły zadowalających wniosków. (Zob. par. A6)
7. Biegły rewident przeprowadza procedury badania wymagane przez paragraf 6, w taki sposób, aby pokryły okres od daty sprawozdania finansowego do daty sprawozdania biegłego rewidenta lub przedział czasu możliwie najbliższy temu okresowi. Biegły rewident bierze pod uwagę oszacowanie ryzyka przy ustalaniu rodzaju i zakresu takich procedur badania, które obejmują: (zob. par. A7-A8)
- (a) uzyskanie zrozumienia wszelkich procedur ustanowionych przez kierownika jednostki dla zapewnienia, że późniejsze zdarzenia są zidentyfikowane,
 - (b) skierowanie zapytania do kierownika jednostki oraz gdzie to odpowiednie, osób sprawujących nadzór, czy nastąpiły jakiegokolwiek późniejsze zdarzenia, które mogą wpływać na sprawozdanie finansowe, (zob. par. A9)

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

- (c) zapoznanie się z protokołami, o ile istnieją, z posiedzeń właścicieli, kierownika jednostki i osób sprawujących nadzór, które odbyły się po dacie sprawozdania finansowego oraz skierowanie zapytań o sprawy omawiane na tych posiedzeniach, z których protokoły nie są jeszcze dostępne, (zob. par. A10)
 - (d) zapoznanie się z najbardziej aktualnymi śródrocznymi sprawozdaniami finansowymi jednostki, o ile takie istnieją.
8. Jeżeli w wyniku przeprowadzenia procedur wymaganych przez paragrafy 6 i 7, biegły rewident zidentyfikuje zdarzenia, które wymagają korekty lub ujawnienia w sprawozdaniu finansowym, biegły rewident ustala, czy każde takie zdarzenie jest odpowiednio odzwierciedlone w tym sprawozdaniu finansowym zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

Pismne oświadczenia

9. Biegły rewident zwraca się z prośbą do kierownika jednostki oraz gdzie to odpowiednie, osób sprawujących nadzór, o dostarczenie pismnego oświadczenia zgodnie z MSB 580⁴, że wszystkie zdarzenia, następujące po dacie sprawozdania finansowego dla których mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wymagają korekty lub ujawnienia, zostały skorygowane lub ujawnione.

Fakty, o których biegły rewident dowiaduje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdania finansowego

10. Biegły rewident nie ma obowiązku przeprowadzania jakichkolwiek procedur badania odnoszących się do sprawozdania finansowego po dacie sprawozdania biegłego rewidenta. Jednakże, jeżeli, po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdania finansowego, biegły rewident dowiaduje się o fakcie, który, gdyby był mu znany w dacie sprawozdania biegłego rewidenta, mógłby spowodować, że biegły rewident zmieniłby sprawozdanie biegłego rewidenta, wówczas: (zob. par. A11-A12)
- (a) omawia daną sprawę z kierownikiem jednostki i gdzie to odpowiednie, osobami sprawującymi nadzór,
 - (b) ustala, czy sprawozdanie finansowe wymaga zmiany, a jeśli tak,
 - (c) kieruje zapytanie, w jaki sposób kierownik jednostki zamierza odnieść się do tej sprawy w sprawozdaniu finansowym.
11. Jeżeli kierownik jednostki zmienia sprawozdanie finansowe, biegły rewident:
- (a) przeprowadza procedury badania niezbędne w okolicznościach związanych z wprowadzeniem zmiany,
 - (b) jeżeli okoliczności określone w paragrafie 12 nie mają zastosowania:
 - (i) rozszerza procedury badania, o których mowa w paragrafach 6 i 7 do daty nowego sprawozdania biegłego rewidenta oraz
 - (ii) dostarcza nowe sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zmienionego sprawozdania finansowego. Nowe sprawozdanie biegłego rewidenta nie powinno mieć daty wcześniejszej niż data akceptacji zmienionego sprawozdania finansowego.

⁴ MSB 580 „Pismne oświadczenia”.

12. Tam, gdzie przepisy prawa, regulacja lub ramowe założenia sprawozdawczości finansowej nie zabraniają kierownikowi jednostki ograniczenia wprowadzania zmiany do sprawozdania finansowego do tej stanowiącej skutki późniejszego zdarzenia lub zdarzeń powodujących tę zmianę, a osobom odpowiedzialnym za akceptację sprawozdania finansowego nie zabrania się ograniczenia ich akceptacji do tej zmiany, biegły rewident ma prawo ograniczyć procedury badania dotyczące późniejszych zdarzeń, wymagane przez paragraf 11(b)(i), do tej zmiany. W takich przypadkach biegły rewident albo:
- (a) zmienia sprawozdanie biegłego rewidenta, aby włączyć do niego dodatkową datę ograniczoną wyłącznie do tej zmiany i w ten sposób wskazuje, że procedury biegłego rewidenta dotyczące późniejszych zdarzeń są ograniczone wyłącznie do zmiany wprowadzonej do sprawozdania finansowego, opisanej w stosownej nocie do sprawozdania finansowego, lub (zob. par. A13)
 - (b) dostarcza nowe lub zmienione sprawozdanie biegłego rewidenta, które zawiera oświadczenie w akapicie objaśniającym ze zwróceniem uwagi⁵ lub w akapicie zawierającym inne sprawy, informujące, że procedury biegłego rewidenta dotyczące późniejszych zdarzeń są ograniczone wyłącznie do zmiany wprowadzonej do sprawozdania finansowego, jak opisano to w stosownej nocie do sprawozdania finansowego.
13. W niektórych systemach prawnych przepisy prawa, regulacja lub ramowe założenia sprawozdawczości finansowej mogą nie wymagać od kierownika jednostki udostępnienia zmienionego sprawozdania finansowego i odpowiednio, biegły rewident nie musi dostarczyć zmienionego lub nowego sprawozdania biegłego rewidenta. Jednakże, jeżeli kierownik jednostki nie zmienia sprawozdania finansowego w okolicznościach, w których biegły rewident uważa, że wymaga ono zmiany, wówczas: (zob. par. A14-A15)
- (a) jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta nie zostało jeszcze dostarczone do jednostki, biegły rewident modyfikuje opinię zgodnie z wymogami MSB 705 (zmienionego)⁶, a następnie dostarcza sprawozdanie biegłego rewidenta lub
 - (b) jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta zostało już dostarczone do jednostki, biegły rewident pisemnie powiadamia kierownika jednostki oraz osoby sprawujące nadzór, o ile nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką, aby nie udostępniały stronom trzecim sprawozdania finansowego przed wprowadzeniem do niego koniecznych zmian. Jeżeli mimo to sprawozdanie finansowe zostanie udostępnione bez wprowadzenia wcześniej koniecznych zmian, wówczas biegły rewident podejmuje odpowiednie działania zapobiegające temu, aby polegano na tym sprawozdaniu biegłego rewidenta. (Zob. par. A16-A17)

Fakty, o których biegły rewident dowiaduje się po udostępnieniu sprawozdania finansowego

14. Po udostępnieniu sprawozdania finansowego, biegły rewident nie ma obowiązku przeprowadzania jakichkolwiek procedur badania dotyczących sprawozdania finansowego. Jednakże, jeżeli po udostępnieniu sprawozdania finansowego biegły rewident dowiaduje się o fakcie, który, gdyby był mu znany w dacie sprawozdania biegłego rewidenta, mogłyby spowodować, że biegły rewident zmieniłby sprawozdanie biegłego rewidenta, wówczas:

⁵ Zob. MSB 706 (zmieniony) „*Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi oraz akapity zawierające inne sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*”.

⁶ MSB 705 (zmieniony) „*Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*”.

PÓZNIEJSZE ZDARZENIA

- (a) omawia sprawę z kierownikiem jednostki, a jeśli to zasadne z osobami sprawującymi nadzór,
 - (b) ustala, czy sprawozdanie finansowe wymaga zmiany, a jeśli tak,
 - (c) kieruje zapytanie do kierownika jednostki, w jaki sposób zamierza odnieść się do tej sprawy w sprawozdaniu finansowym. (Zob. par. A18)
15. Jeżeli kierownik jednostki zmienia sprawozdanie finansowe, biegły rewident: (zob. par. A19)
- (a) przeprowadza procedury badania niezbędne w okolicznościach związanych z wprowadzeniem zmiany,
 - (b) dokonuje przeglądu kroków podjętych przez kierownika jednostki służących zapewnieniu, że każdy, kto otrzymał poprzednio udostępnione sprawozdanie finansowe wraz ze sprawozdaniem biegłego rewidenta został poinformowany o zaistniałej sytuacji,
 - (c) jeżeli, okoliczności określone w paragrafie 12 nie mają zastosowania:
 - (i) rozszerza procedury badania, o których mowa w paragrafach 6 i 7, do daty nowego sprawozdania biegłego rewidenta i opatruje nowe sprawozdanie biegłego rewidenta datą, która nie jest wcześniejsza od daty akceptacji zmienionego sprawozdania finansowego, oraz
 - (ii) dostarcza nowe sprawozdanie biegłego rewidenta na temat zmienionego sprawozdania finansowego,
 - (d) gdy okoliczności określone w paragrafie 12 mają miejsce, zmienia sprawozdanie biegłego rewidenta lub dostarcza nowe sprawozdanie biegłego rewidenta zgodnie z wymogami paragrafu 12.
16. Biegły rewident zamieszcza w nowym lub zmienionym sprawozdaniu biegłego rewidenta akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi lub akapit zawierający inne sprawy odnoszący się do noty w sprawozdaniu finansowym, która bardziej obszernie omawia powód wprowadzenia zmiany do wcześniej udostępnionego sprawozdania finansowego oraz do wcześniejszego sprawozdania dostarczonego przez biegłego rewidenta.
17. Jeżeli kierownik jednostki nie podejmuje kroków niezbędnych do zapewnienia, że każdy, kto otrzymał poprzednio wydane sprawozdanie finansowe jest informowany o sytuacji, i nie zmienia sprawozdania finansowego w okolicznościach, w których biegły rewident sądzi, że wymaga ono zmiany, biegły rewident powiadamia kierownika jednostki oraz osoby sprawujące nadzór o ile nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką⁷, że biegły rewident podejmie działania zapobiegające temu, aby w przyszłości polegano na tym sprawozdaniu biegłego rewidenta. Jeżeli, pomimo tego powiadomienia, kierownik jednostki lub osoby sprawujące nadzór nie podejmą niezbędnych kroków, biegły rewident podejmuje odpowiednie działania zapobiegające temu, aby polegano na tym sprawozdaniu biegłego rewidenta. (Zob. par. A20)

* * *

⁷ MSB 260 (zmieniony) „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór”, paragraf 13.

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Zakres niniejszego MSB (Zob. par. 1)

- A1. Jeżeli zbadane sprawozdanie finansowe jest włączone do innych dokumentów wydanych później niż sprawozdanie finansowe (innych niż raporty roczne które będą objęte zakresem MSB 720 (zmienionego)), to na biegłym rewidencie mogą spoczywać dodatkowe obowiązki odnoszące się do późniejszych zdarzeń, których rozważenie przez biegłego rewidenta może być potrzebne, takie jak wymogi prawne lub regulacyjne dotyczące publicznej oferty papierów wartościowych w systemach prawnych w których takie papiery wartościowe są oferowane. Na przykład, od biegłego rewidenta może być wymagane przeprowadzenie dodatkowych procedur badania do daty ostatecznego dokumentu ofertowego. Takie procedury mogą obejmować te, o których mowa w paragrafach 6 i 7, przeprowadzone do daty lub do dnia bliskiego dacie ostatecznego dokumentu ofertowego oraz zapoznanie się z dokumentem ofertowym w celu oceny, czy inne informacje w nim zawarte są spójne z informacjami finansowymi, z którymi biegły rewident się zapoznał⁸.

Definicje

Data akceptacji sprawozdania finansowego (Zob. par. 5(b))

- A2. W niektórych systemach prawnych, przepisy prawa lub regulacja identyfikują osoby lub organy (na przykład kierownik jednostki lub osoby sprawujące nadzór), które są odpowiedzialne za stwierdzenie, że wszystkie pojedyncze składniki wchodzące w skład sprawozdania finansowego, w tym powiązane noty zostały sporządzone, oraz określają konieczny proces akceptacji. W innych systemach prawnych, proces akceptacji nie jest określony ani przez przepisy prawa ani przez regulację i jednostka postępuje zgodnie z własnymi procedurami podczas sporządzania i finalizowania swojego sprawozdania finansowego mając na uwadze swoje struktury zarządzania i nadzoru. W niektórych systemach prawnych, wymagane jest ostateczne zatwierdzenie sprawozdania finansowego przez udziałowców. W tych systemach prawnych ostateczne zatwierdzenie sprawozdania finansowego przez udziałowców nie jest konieczne do tego, aby biegły rewident stwierdził, że zostały uzyskane wystarczające i odpowiednie dowody badania, na których zostanie oparta opinia biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego. Dla celów MSB datą akceptacji sprawozdania finansowego jest data, pod którą osoby do tego uprawnione ustaliły, że wszystkie pojedyncze składniki wchodzące w skład sprawozdania finansowego w tym powiązane noty zostały sporządzone, lub pod którą uprawnione osoby stwierdziły, że przyjęły odpowiedzialność za to sprawozdanie finansowe, zależnie od tego, która z tych dat jest wcześniejsza.

Data sprawozdania biegłego rewidenta (Zob. par. 5(c))

- A3. Sprawozdanie biegłego rewidenta nie może nosić daty wcześniejszej od daty, w której biegły rewident uzyskał wystarczające i odpowiednie dowody badania, na których oparta jest opinia na temat sprawozdania finansowego łącznie z dowodami, że wszystkie pojedyncze składniki wchodzące w skład sprawozdania finansowego, w tym powiązane noty, zostały sporządzone, a osoby do tego uprawnione stwierdziły, że przyjmują odpowiedzialność za to sprawozdanie finansowe⁹. W rezultacie, data sprawozdania biegłego

⁸ MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”, paragraf 2.

⁹ MSB 700 (zmieniony), paragraf 41. W niektórych przypadkach przepisy prawa lub regulacja identyfikują moment

rewidenta nie może być wcześniejsza od daty akceptacji sprawozdania finansowego zgodnie z definicją wskazaną w paragrafie 5(b). Z powodu kwestii administracyjnych może upłynąć pewien okres czasu między datą sprawozdania biegłego rewidenta zdefiniowaną w paragrafie 5(c), a datą dostarczenia sprawozdania biegłego rewidenta do jednostki.

Data udostępnienia sprawozdania finansowego (Zob. par. 5(d))

- A4. Data udostępnienia sprawozdania finansowego generalnie zależy od otoczenia regulacyjnego jednostki. W niektórych okolicznościach, data udostępnienia sprawozdania finansowego może być datą przekazania go organom regulacyjnym. Jako że zbadane sprawozdanie finansowe nie może być udostępnione bez sprawozdania biegłego rewidenta, data udostępnienia zbadanego sprawozdania finansowego musi nie tylko pokrywać się z datą lub być późniejsza od daty sprawozdania biegłego rewidenta, ale także musi pokrywać się z datą lub być późniejsza od daty dostarczenia sprawozdania biegłego rewidenta do jednostki.

Rozważania specyficzne dla jednostek sektora publicznego

- A5. W przypadku sektora publicznego, data udostępnienia sprawozdania finansowego może być datą przedstawienia zbadanego sprawozdania finansowego oraz sprawozdania biegłego rewidenta ustawowemu organowi lub datą upublicznienia ich w inny sposób.

Zdarzenia następujące pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta (Zob. par. 6-9)

- A6. W zależności od oszacowania ryzyka przez biegłego rewidenta, procedury badania wymagane przez paragraf 6 mogą obejmować procedury niezbędne do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, w tym przegląd lub testowanie zapisów księgowych lub transakcji następujących pomiędzy datą sprawozdania finansowego a datą sprawozdania biegłego rewidenta. Procedury badania wymagane przez paragrafy 6 i 7 są procedurami dodatkowymi do procedur, które biegły rewident może przeprowadzić dla innych celów, które, niemniej jednak, mogą dostarczyć dowodów dotyczących późniejszych zdarzeń (na przykład, aby uzyskać dowody badania dotyczące sald kont na datę sprawozdania finansowego, takie jak przyporządkowanie zdarzeń do okresów sprawozdawczych lub procedury dotyczące późniejszych zapłat należności).
- A7. Paragraf 7 przewiduje pewne procedury badania, które w tym kontekście audytor jest zobowiązany wykonać zgodnie z paragrafem 6. Procedury dotyczące późniejszych zdarzeń, które biegły rewident przeprowadza mogą, jednakże, zależeć od dostępnych informacji, a w szczególności zakresu w jakim dokumentacja księgowa została przygotowana przed datą sprawozdania finansowego. Tam, gdzie dokumentacja księgowa nie jest prowadzona na bieżąco, a w następstwie tego nie sporządzono żadnego śródrocznego sprawozdania finansowego (na potrzeby wewnętrzne lub zewnętrzne), ani nie ma protokołów z posiedzeń kierownika jednostki lub osób sprawujących nadzór, odpowiednie procedury badania mogą polegać na inspekcji dostępnych ksiąg i dokumentów, w tym wyciągów bankowych. Paragraf A8 podaje przykłady niektórych dodatkowych spraw, jakie biegły rewident może rozważyć w trakcie tych zapytań.
- A8. Oprócz procedur badania wymaganych przez paragraf 7, biegły rewident może uznać za konieczne i odpowiednie, aby:

w procesie sprawozdawczości dotyczącej sprawozdania finansowego, w którym oczekuję się, że badanie zostanie zakończone.

PÓŹNIEJSZE ZDARZENIA

- zapoznać się z ostatnimi dostępnymi budżetami, prognozami przepływów pieniężnych oraz innymi powiązаныmi sprawozdaniami kierownika jednostki za okresy sprawozdawcze następujące po dacie sprawozdania finansowego,
- skierować zapytanie lub poszerzyć wcześniejsze ustne lub pisemne zapytania do doradców prawnych na temat sporów prawnych i roszczeń,
- rozważyć, czy pisemne oświadczenia pokrywające określone późniejsze zdarzenia mogą być niezbędne dla wsparcia innych dowodów badania i w ten sposób uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania.

Zapytanie (Zob. par. 7(b))

A9. Kierując zapytania do kierownika jednostki i, jeśli to odpowiednie, osób sprawujących nadzór na temat tego, czy nastąpiły jakiegokolwiek późniejsze zdarzenia, które mogłyby wpłynąć na sprawozdanie finansowe, biegły rewident może zapytać o obecny stan pozycji, które zostały zaksięgowane na podstawie preliminowanych lub nierozstrzygających danych oraz skierować specyficzne zapytania dotyczące następujących spraw:

- czy zostały zaciągnięte nowe zobowiązania, pożyczki lub udzielono nowych gwarancji,
- czy nastąpiła sprzedaż lub zakup aktywów lub czy są one planowane,
- czy nastąpiły podwyższenia kapitału lub emisja instrumentów dłużnych, takie jak emisja nowych udziałów lub obligacji, lub zostało zawarte porozumienie w sprawie połączenia lub likwidacji, lub są one planowane,
- czy jakiegokolwiek aktywa zostały wywłaszczone przez państwo lub zniszczone na przykład w wyniku pożaru lub powodzi,
- czy nastąpiły jakiegokolwiek zmiany dotyczące zobowiązań warunkowych,
- czy dokonano lub rozważano dokonanie jakichkolwiek nietypowych korekt księgowych,
- czy miały miejsce lub jest prawdopodobne, że będą miały miejsce jakiegokolwiek zdarzenia, które podważą odpowiedniość zasad (polityk) rachunkowości zastosowanych w sprawozdaniu finansowym, co miałyby miejsce na przykład w przypadku, gdyby takie zdarzenia podważałyby zasadność przyjęcia założenia kontynuacji działalności,
- czy zaszły jakiegokolwiek zdarzenia mające znaczenie dla pomiaru szacunków lub rezerw dokonanych w sprawozdaniu finansowym,
- czy zaszły jakiegokolwiek zdarzenia mające znaczenie dla odzyskiwalności aktywów.

Zapoznanie się z protokołami (Zob. par. 7(c))

Rozważania specyficzne dla jednostek sektora publicznego

A10. W sektorze publicznym, biegły rewident może zapoznać się z oficjalnymi protokołami dotyczącymi stosownych postępowań organu ustawowego oraz zapytać o sprawy będące przedmiotem postępowania dla których oficjalne protokoły nie są jeszcze dostępne.

Fakty, o których biegły rewident dowiaduje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdania finansowego

Skutki innych informacji uzyskanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta (Zob. par. 10)

A11. Chociaż biegły rewident nie ma obowiązku przeprowadzania jakichkolwiek procedur badania dotyczących sprawozdania finansowego po dacie sprawozdania biegłego rewidenta ale przed datą udostępnienia sprawozdania finansowego, MSB 720 (zmieniony) zawiera wymogi i wytyczne odnoszące się do innych informacji uzyskanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, które mogą obejmować inne informacje uzyskane po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą upublicznienia sprawozdania finansowego.

Odpowiedzialność kierownika jednostki wobec biegłego rewidenta (Zob. par. 10)

A12. Jak wyjaśniono w MSB 210, warunki umowy o badanie obejmują zgodę kierownika jednostki na poinformowanie biegłego rewidenta o faktach, które mogą wpłynąć na sprawozdanie finansowe, o których kierownik jednostki może dowiedzieć się w okresie pomiędzy datą sprawozdania biegłego rewidenta a datą udostępnienia sprawozdania finansowego¹⁰.

Podwójne datowanie (Zob. par. 12(a))

A13. Gdy, w okolicznościach opisanych w paragrafie 12(a), biegły rewident zmienia sprawozdanie biegłego rewidenta, aby uwzględnić w nim dodatkową datę ograniczoną do zmiany, data sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego sprzed jego zmiany przez kierownika jednostki pozostaje taka sama, ponieważ ta data informuje czytelnika o tym, kiedy zakończono czynności badania dotyczące tego sprawozdania finansowego. Jednakże, dodatkowa data jest uwzględniana w sprawozdaniu biegłego rewidenta, aby poinformować użytkowników, że procedury biegłego rewidenta późniejsze niż ta data zostały ograniczone do późniejszej zmiany sprawozdania finansowego. Poniższe stanowi przykład ilustrujący taką dodatkową datę:

„(Data sprawozdania biegłego rewidenta), z wyjątkiem informacji dodatkowej Y, sporządzonej według stanu na dzień (data zakończenia procedur badania ograniczonych do zmiany opisanej w informacji dodatkowej Y)”.

Brak zmiany sprawozdania finansowego przez kierownika jednostki (Zob. par. 13)

A14. W niektórych systemach prawnych przepisy prawa, regulacja lub ramowe założenia sprawozdawczości finansowej mogą nie zobowiązywać kierownika jednostki do udostępnienia zmienionego sprawozdania finansowego. Często ma to miejsce, gdy wkrótce nastąpi udostępnienie sprawozdania finansowego za kolejny okres sprawozdawczy, pod warunkiem, że w tym sprawozdaniu są zamieszczone odpowiednie ujawnienia.

Rozważania specyficzne dla jednostek sektora publicznego

A15. W sektorze publicznym, działania podejmowane zgodnie z paragrafem 13, kiedy kierownik jednostki nie zmienia sprawozdania finansowego, mogą także obejmować odrębną sprawozdawczość na temat wpływu późniejszego zdarzenia na sprawozdanie finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta składaną organowi ustawowemu lub innemu właściwemu organowi, zgodnie z hierarchią sprawozdawczości.

¹⁰ MSB 210 „Uzgodnianie warunków zlecenia badania”, paragraf A24.

Działanie biegłego rewidenta, aby zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta (Zob. par. 13(b))

- A16. Biegły rewident może być zobowiązany do wypełnienia dodatkowych prawnych obowiązków, nawet, jeśli biegły rewident powiadomił kierownika jednostki, aby nie udostępniał sprawozdania finansowego a kierownik jednostki wyraził na to zgodę.
- A17. Jeżeli kierownik jednostki udostępnił sprawozdanie finansowe, pomimo otrzymanego od biegłego rewidenta powiadomienia, aby nie udostępniał sprawozdania finansowego stronom trzecim, sposób postępowania biegłego rewidenta mający zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego zależy od jego praw i obowiązków wynikających z przepisów prawa. W konsekwencji, biegły rewident może rozważyć jako odpowiednie skorzystanie z porady prawnej.

Fakty, o których biegły rewident dowiaduje się po udostępnieniu sprawozdania finansowego

Skutki innych informacji uzyskanych po udostępnieniu sprawozdania finansowego (Zob. par. 14)

- A18. Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji uzyskanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta są omówione w MSB 720 (zmienionym). Chociaż biegły rewident nie ma obowiązku przeprowadzania jakichkolwiek procedur badania dotyczących sprawozdania finansowego po udostępnieniu sprawozdania finansowego, MSB 720 (zmieniony) zawiera wymogi i wytyczne odnoszące się do innych informacji uzyskanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.

Brak zmiany sprawozdania finansowego przez kierownika jednostki (Zob. par. 15)

Rozważania specyficzne dla jednostek sektora publicznego

- A19. W niektórych systemach prawnych, jednostki sektora publicznego mogą mieć zakaz udostępniania zmienionego sprawozdania finansowego. W takich okolicznościach, odpowiednim działaniem biegłego rewidenta może być poinformowanie odpowiedniego organu ustawowego.

Działanie biegłego rewidenta, aby zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta (Zob. par. 17)

- A20. Gdy biegły rewident jest przekonany, że kierownik jednostki lub osoby sprawujące nadzór nie podjęły niezbędnych działań mających zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego wcześniej udostępnionego przez jednostkę, pomimo, że wcześniej biegły rewident powiadomił o tym, że podjęcie działania mające temu zapobiec, sposób postępowania biegłego rewidenta zależy od jego praw i obowiązków wynikających z przepisów prawa. W konsekwencji biegły rewident może uznać za odpowiednie skorzystanie z porady prawnej.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania 560 *Późniejsze zdarzenia* uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany przez International Federation of Accountants (IFAC) w grudniu 2016 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów w marcu 2019 r. i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Badania był rozważony przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „*Policy Statement - Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*”. Zatwierdzonym tekstem Międzynarodowych Standardów Badania jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim Międzynarodowy Standard Badania 560 *Późniejsze zdarzenia* © 2016 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim Międzynarodowy Standard Badania 560 *Późniejsze zdarzenia* © 2019 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

PÓŹNIEJSZE ZDARZENIA

Tytuł oryginału: *International Standards on Auditing 560 Subsequent Events*, opublikowany w: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2016-2017 Edition, Volume I*, ISBN: 978-1-60815-318-3

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