

Krajowy Standard Badania 706 (Z)

Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi oraz akapity zawierające inne sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta

WAŻNE ZMIANY

Cyklem ALERTÓW Komisja ds. Standaryzacji Usług Świadczonych Przez Biegłych Rewidentów pragnie zwrócić Państwa uwagę na **zmiany** w wybranych Krajowych Standardach Badania (KSB).

Zmiany polegają na przyjęciu do stosowania **zmienionych** przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) **standardów badania**.

CO JEST PODSTAWĄ ZMIANY?

W dniu **21 marca 2019 r.** Krajowa Rada Biegłych Rewidentów przyjęła [uchwałę nr 3430/52a/2019 w sprawie krajowych standardów badania oraz innych dokumentów](#).

Uchwała weszła w życie z dniem jej zatwierdzenia przez Komisję Nadzoru Audytowego tj. w dniu **17 kwietnia 2019 r.**

OD KIEDY ZMIANY OBOWIĄZUJĄ?

KSB 706(Z) ma zastosowanie do badań sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się dnia 31 grudnia 2018 r. lub później z możliwością jego wcześniejszego zastosowania.

JAKIE DEFINICJE WPROWADZA STANDARD?

- akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi,
- akapit zawierający inne sprawy.

Krajowy Standard Badania 706(Z)

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

Przedmiotem [KSB 706\(Z\)](#) jest zamieszczanie **dodatkowych informacji** w sprawozdaniu z badania, gdy biegły rewident uważa, że konieczne jest **zwrócenie uwagi użytkowników sprawozdania finansowego na pewne zagadnienia związane ze sprawozdaniem finansowym lub pracą biegłego rewidenta** . Jeżeli zdaniem biegłego rewidenta konieczne jest:

1) **zwrócenie uwagi użytkowników na sprawę zaprezentowaną lub ujawnioną w sprawozdaniu finansowym** , która jest fundamentalna dla zrozumienia przez użytkowników sprawozdania finansowego, wówczas biegły rewident zamieszcza w sprawozdaniu z badania **akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi** pod warunkiem, że:

- dana kwestia, zgodnie z KSB 705(Z), nie powodowałaby modyfikacji opinii, oraz
- sprawa ta nie została uznana za kluczową sprawę badania (gdy zastosowanie ma KSB 701).

2) przedstawienie w sprawozdaniu z badania **sprawy innej niż ta, która została zaprezentowana lub ujawniona w sprawozdaniu finansowym** , która według jego osądu ma związek ze zrozumieniem przez użytkowników:

- procesu badania,
 - odpowiedzialności biegłego rewidenta lub
 - sprawozdania biegłego rewidenta,
- wówczas biegły rewident zamieszcza w sprawozdaniu z badania **akapit zawierający inne sprawy**

- nie jest to zakazane przez przepisy prawa lub regulację oraz
- sprawa ta nie została uznana za kluczową sprawę badania (gdy zastosowanie ma KSB 701)

Zgodnie z wyjaśnieniami zamieszczonymi w części „Zastosowanie i inny materiał objaśniający”, przykładami okoliczności, w których biegły rewident może uważać za niezbędne zamieszczenie **akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi** , są:

- niepewność odnosząca się do przyszłego wyniku nadzwyczajnego sporu sądowego lub działania regulacyjnego,
- znaczące zdarzenie po zakończeniu okresu sprawozdawczego, które wydarzyło się pomiędzy datą sprawozdania finansowego, a datą sprawozdania biegłego rewidenta,
- wcześniejsze zastosowanie (gdzie to dozwolone) nowego standardu rachunkowości, który ma istotny wpływ na sprawozdanie finansowe,

Krajowy Standard Badania 706(Z)

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

- poważna katastrofa, która miała lub nadal ma znaczący wpływ na sytuację finansową jednostki.

[KSB 706\(Z\)](#) podkreśla, że:

- nadmierne użycie akapitów objaśniających ze zwróceniem uwagi może zmniejszać skuteczność informowania przez biegłego rewidenta o sprawach w nich opisanych,
- zamieszczenie w sprawozdaniu biegłego rewidenta akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi nie wpływa na opinię biegłego rewidenta, tzn. nie jest substytutem dla:
 - wyrażenia opinii zmodyfikowanej zgodnie z KSB 705(Z), gdy jest ona wymagana przez okoliczności konkretnego zlecenia badania,
 - zamieszczenia w sprawozdaniu finansowym ujawnień, które są wymagane od kierownika jednostki przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, lub konieczne do zapewnienia rzetelnej prezentacji lub
 - sprawozdawczości zgodnie z [KSB 570\(Z\)](#), gdy istnieje znacząca niepewność odnosząca się do zdarzeń lub okoliczności, która może budzić poważną wątpliwość co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności.

W części „Zastosowanie i inny materiał objaśniający” [KSB 706\(Z\)](#) zawarte zostały **przykładowe brzmienia akapitów objaśniających** ze zwróceniem uwagi.

[KSB 706\(Z\)](#) wskazuje, że wymogi i wytyczne dotyczące informowania o **kontynuacji działalności i innych informacjach** w sprawozdaniu biegłego rewidenta zawierają odpowiednio [KSB 570\(Z\)](#) i [KSB 720\(Z\)](#).

Jeżeli biegły rewident **zamierza zamieścić akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi** lub **akapit zawierający inne sprawy** w sprawozdaniu biegłego rewidenta, **informuje osoby sprawujące nadzór o:**

- **tym zamiarze oraz**
- **proponowanym brzmieniu tego akapitu.**

W [KSB 706\(Z\)](#) zamieszczone zostały rozważania odnoszące się do miejsc (paragrafów) w sprawozdaniu z badania, w których zamieszczane są akapity objaśniające i akapity zawierające inne sprawy w konkretnych sytuacjach. [KSB 706\(Z\)](#) odnosi się również do kwestii nazewnictwa nagłówek poszczególnych paragrafów sprawozdania z badania w przypadku zamieszczania w nim akapitów objętych regulacjami standardu.

Załącznikami do [KSB 706\(Z\)](#) są:

1. Lista MSB zawierających wymogi dotyczące zamieszczania akapitów objaśniających ze zwróceniem uwagi w sprawozdaniu z badania.

Krajowy Standard Badania 706(Z)

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

2. Lista MSB zawierających wymogi dotyczące zamieszczania akapitów zawierających inne sprawy w sprawozdaniu z badania.
3. Przykład sprawozdania biegłego rewidenta zawierającego sekcję „Kluczowe sprawy badania”, akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi oraz akapit zawierający inne sprawy.
4. Przykład sprawozdania biegłego rewidenta zawierającego opinię z zastrzeżeniem ze względu na odstępienie od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej oraz akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi.

Przykłady ilustrujące sprawozdanie biegłego rewidenta dostosowane do wymogów polskiego i unijnego prawa (ustawy o biegłych rewidentach i rozporządzenia 537/2014) dołączone są w formie załączników do uchwały nr [3430/52a/2019 w sprawie krajowych standardów badania oraz innych dokumentów](#).

Krajowy Standard Badania 706(Z)

GDZIE MOŻNA ZNALEŹĆ STANDARD?

Pełna aktualna treść standardu dostępna jest [na stronie internetowej PIBR](#).

CO BYŁO POPZEDNIO?

Uchwałą Krajowej Rady Biegłych Rewidentów nr **2041/37a/2018** z dnia 5 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów wykonywania zawodu, podjętą w związku z wymogami nowej ustawy o biegłych rewidentach, wprowadzono do stosowania standardy wydane przez IAASB w 2009 r., opublikowane w ramach Projektu „Clarity”. Brzmienie tych standardów w języku polskim nie uległo zmianie w stosunku do brzmienia standardów po raz pierwszy przyjętych do stosowania w formie uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów nr **2783/52/2015** z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej.

W 2015 r. IAASB wydała pakiet zmienionych międzynarodowych standardów badania oraz jeden nowy międzynarodowy standard badania, tj.: MSB 700 (Z), MSB 701, MSB 705 (Z), MSB 706 (Z), MSB 720 (Z), MSB 260 (Z), MSB 570 (Z). Zmienione przez IAASB standardy badania dotyczyły sprawozdawczości biegłego rewidenta. Standardy te zostały przyjęte do stosowania uchwałą Krajowej Rady Biegłych Rewidentów nr **2039/37a/2018** z dnia 19 lutego 2017 r.

Zgodnie z § 4 ust. 2 Uchwały nr **3430/52a/2019**, KSB 706(Z) został przyjęty do dalszego stosowania w treści niezmienionej w stosunku do treści załącznika nr 1.4 do uchwały nr 2039/37a/2018.

UWAGI KOŃCOWE

Niniejszy alert sygnalizuje wybrane aspekty zmienionego standardu. Alert nie może być traktowany jako substytut zapoznania się z mającymi zastosowanie standardami i regulacjami prawnymi wiążącymi biegłego rewidenta oraz firmę audytorską.