

Krajowy Standard Badania 570(Z)

Kontynuacja działalności

WAŻNE ZMIANY

Cykle ALERTÓW Komisja ds. Standaryzacji Usług Świadczonych Przez Biegłych Rewidentów pragnie zwrócić Państwu 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 570 (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?

Standard nie wprowadza definicji.

Krajowy Standard Badania 570(Z)

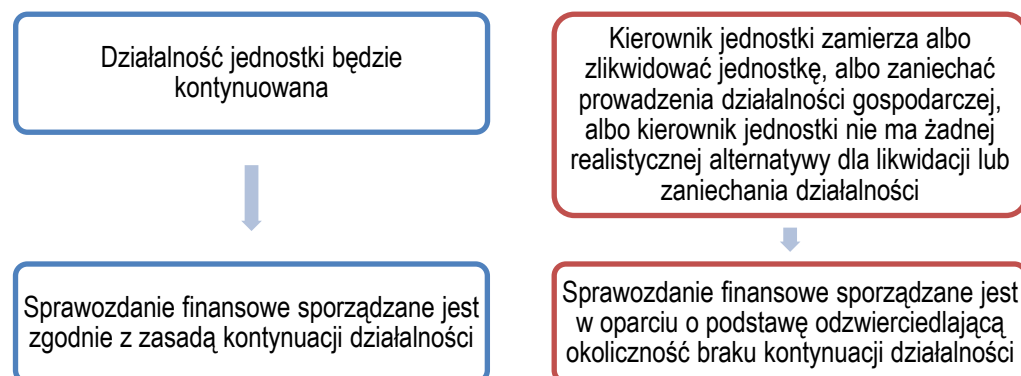
CO JEST
ISTOTĄ
STANDARDU?

[KSB 570\(Z\)](#) dotyczy obowiązków biegłego rewidenta odnoszących się do **kontynuacji działalności** w trakcie badania sprawozdania finansowego oraz wpływu kwestii kontynuacji działalności na sprawozdanie biegłego rewidenta.

Standard jednoznacznie wskazuje, że wymagane przepisami prawa **przedstawienie kwestii związanych z kontynuacją działalności w sprawozdaniu finansowym jest obowiązkiem kierownika jednostki oraz – jeśli występują – osób sprawujących nadzór** nad procesem sprawozdawczości finansowej.

Rozważania dotyczące kontynuacji działalności mają różną wagę w kontekście dwóch rodzajów sprawozdań finansowych: ogólnego i specjalnego przeznaczenia.

Sprawozdanie finansowe ogólnego przeznaczenia (zdefiniowane w [KSB 210](#) A8) – a podstawa jego sporządzenia:



Sprawozdanie finansowe specjalnego przeznaczenia (zdefiniowane w [KSB 800\(Z\)](#)) - może, ale nie musi być sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, dla których ma znaczenie zasada kontynuacji.

Standard podkreśla, że:

- niektóre ramowe założenia sprawozdawczości finansowej **zawierają wyraźny wymóg**, aby kierownik jednostki dokonał szczegółowej **oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności** i wskazują standardy określające kwestie, jakie należy rozpatrzyć oraz ujawnienia, jakie należy zamieścić w związku z kontynuacją działalności,
- inne ramowe założenia sprawozdawczości finansowej **mogą nie zawierać wyraźnego wymogu**, by kierownik jednostki dokonał szczegółowej oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności.

PAMIĘTAJ! Tam, gdzie zasada kontynuacji działalności jest podstawą sporządzenia sprawozdania finansowego, kierownik jednostki jest zobowiązany do dokonania oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności nawet, jeżeli ramowe założenia sprawozdawczości finansowej nie zawierają wyraźnie takiego wymogu. **Ocena zdolności jednostki do kontynuacji działalności** przez kierownika jednostki **wymaga zastosowania osądu w określonym momencie, dotyczącego nieodłącznie niepewnych przyszłych wyników zdarzeń lub warunków**.

Krajowy Standard Badania 570(Z)

CO JEST
ISTOTĄ
STANDARDU?

Obowiązki (cele) biegłego rewidenta w świetle KSB 570 (Z)



Biegły rewident jest odpowiedzialny za **uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących zasadności przyjęcia przez kierownika jednostki zasady kontynuacji działalności** przy sporządzaniu i prezentacji sprawozdania finansowego



Biegły rewident jest odpowiedzialny za **stwierdzenie, w oparciu o zebrane dowody badania, czy istnieje znacząca niepewność, co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności**



Biegły rewident jest odpowiedzialny za **opracowanie sprawozdania biegłego rewidenta** zgodnie KSB 570(Z)

PAMIĘTAJ! W trakcie całego badania **biegły rewident pozostaje wyczulony** na dowody badania dotyczące zdarzeń lub warunków, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności.

Ocena osądu kierownika jednostki wg wymogów [KSB 570\(Z\)](#):

Biegły rewident ocenia

Dokonując oceny osądu kierownika jednostki, **biegły rewident uwzględnia ten sam okres**, którego dotyczy osąd kierownika jednostki.

osąd kierownika jednostki
dotyczący zdolności jednostki
do kontynuacji działalności

Biegły rewident rozważa czy osąd **uwzględnia wszystkie ważne informacje**, które biegły rewident uzyskał w rezultacie badania?

Jeżeli ocena kierownika jednostki dotycząca zdolności jednostki do kontynuacji działalności obejmuje okres krótszy niż dwanaście miesięcy od daty sprawozdania finansowego, biegły rewident zwraca się do kierownika jednostki z prośbą o wydłużenie okresu co najmniej do dwunastu miesięcy od tej daty.

W odniesieniu do **okresu nieobjętego oceną kierownika jednostki** - biegły rewident zwraca się do kierownika jednostki z zapytaniem, czy znane mu są zdarzenia lub warunki dotyczące tego okresu, które mogłyby budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności.

Krajowy Standard Badania 570(Z)

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

W trakcie badania sprawozdania finansowego biegły rewident może stwierdzić różne okoliczności faktyczne dotyczące prawidłowości sporządzenia sprawozdania finansowego przez kierownika jednostki w kontekście oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności oraz istnienia i ujawnienia w sprawozdaniu finansowym istotnej niepewności dotyczącej zdolności badanej jednostki do kontynuacji działalności. Zastany przez biegłego rewidenta stan faktyczny będzie miał wpływ zarówno na wykonywane przez niego procedury badania jak i na kształt sprawozdania z badania. **Rozważania** w powyższym zakresie zostały przedstawione na schemacie zamieszczonym w **Załączniku do niniejszego Alertu**.

Jeżeli nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką, biegły rewident informuje osoby sprawujące nadzór o zidentyfikowanych zdarzeniach i warunkach, które mogą poddawać w wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności.

Informowanie osób sprawujących nadzór obejmuje następujące zagadnienia:

- czy te zdarzenia lub warunki wskazują, że występuje znacząca niepewność;
- czy przyjęcie przez kierownika jednostki przy sporządzaniu sprawozdania finansowego zasady kontynuacji działalności jest odpowiednie;
- wystarczalność powiązanych ujawnień w sprawozdaniu finansowym; i
- tam, gdzie ma to zastosowanie, wpływ na sprawozdanie biegłego rewidenta.

Załącznik do [KSB 570\(Z\)](#) zawiera przykłady ilustrujące sprawozdania biegłego rewidenta odnoszące się do kontynuacji działalności.

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 570(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 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 570 (Z) został przyjęty do dalszego stosowania w treści niezmienionej w stosunku do treści załącznika nr 1.7 do uchwały nr 2039/37a/2018.

UWAGI KOŃCOWE

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

Krajowy Standard Badania 570(Z)

Kierownik jednostki sporządził sprawozdanie finansowe zgodnie z zasadami mającymi zastosowanie w sytuacji kontynuacji działalności
(np. zasadami wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego wskazanymi w art. 28 ustawy o rachunkowości)

Ocena biegłego rewidenta:
W kontekście kontynuacji działalności kierownik jednostki zastosował właściwą podstawę rachunkowości do sporządzenia sprawozdania finansowego

Ocena biegłego rewidenta:
Występuje istotna niepewność dotycząca kontynuacji działalności przez badaną jednostkę, ale sprawozdanie finansowe zawiera odpowiednie ujawnienia dotyczące tej istotnej niepewności

Ocena biegłego rewidenta:
Występuje istotna niepewność dotycząca kontynuacji działalności przez badaną jednostkę, a sprawozdanie finansowe nie zawiera odpowiednich ujawnień dotyczących tej istotnej niepewności

Ocena biegłego rewidenta:
W kontekście kontynuacji działalności kierownik jednostki zastosował niewłaściwą podstawę rachunkowości do sporządzenia sprawozdania finansowego

Rekomendacja biegłego rewidenta:
Do sporządzenia sprawozdania finansowego powinna zostać zastosowana podstawa rachunkowości odpowiednia dla jednostek niekontynuujących działalności (np. zasady wyceny aktywów i pasywów wskazane w art. 29 ustawy o rachunkowości) - *wniosek do kierownika jednostki o zmianę sprawozdania finansowego*

Biegły rewident wydaje sprawozdanie z badania zawierające **opinię bez zastrzeżeń**; dodatkowo w sprawozdaniu biegłego rewidenta zamieszczana jest sekcja "*Istotna niepewność dotycząca kontynuacji działalności*" - zwrócenie uwagi na notę w sprawozdaniu finansowym opisującą istotną niepewność oraz stwierdzenie, że opinia nie jest zmodyfikowana z powodu istotnej niepewności (par. 22, A28-A31, A34 KSB 570 (Z))

Ocena biegłego rewidenta: występuje wiele istotnych niepewności, które są istotne dla sprawozdania finansowego jako całości
Biegły rewident wydaje sprawozdanie z badania zawierające **odmowę wydania opinii** (A33 KSB 570 (Z), par. 10 KSB 705 (Z))

Biegły rewident wydaje sprawozdanie z badania zawierające **opinię z zastrzeżeniem**; w sekcji „*Podstawa opinii z zastrzeżeniem*” zamieszczana jest informacja o istotnej niepewności i o tym, że sprawozdanie finansowe nie zawiera odpowiedniego ujawnienia tej sprawy (par. 23, A32-A34 KSB 570 (Z))

Biegły rewident wydaje sprawozdanie z badania zawierające **opinię negatywną**; w sekcji „*Podstawa opinii negatywnej*” zamieszczana jest informacja o istotnej niepewności i o tym, że sprawozdanie finansowe nie zawiera odpowiedniego ujawnienia tej sprawy (par. 23, A32-A34 KSB 570 (Z))

Kierownik jednostki odmówił sporządzenia sprawozdania finansowego według zasad właściwych dla jednostek niekontynuujących działalności.
Biegły rewident wydaje sprawozdanie z badania zawierające **opinię negatywną** (par. 21, A26-A27 KSB 570 (Z))

Kierownik jednostki sporządził poprawione sprawozdanie finansowe według zasad właściwych dla jednostek niekontynuujących działalności, sprawozdanie finansowe zawiera odpowiednie ujawnienie tego faktu.
Biegły rewident wydaje sprawozdanie z badania zawierające **opinię bez zastrzeżeń**
Możliwe jest zamieszczenie **akapitu objaśniającego** wskazującego na szczególne zasady zastosowane przy sporządzeniu sprawozdania finansowego - standardy pozostawiają to do zawodowego osądu biegłego rewidenta (A27 KSB 570 (Z), KSB 706(Z))