

*Załącznik nr 1.32 do uchwały Nr 2041/37a/2018  
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów  
z dnia 5 marca 2018 r.*

**KRAJOWY STANDARD BADANIA 710**

**w brzmieniu**

**MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 710**

**INFORMACJE PORÓWNAWCZE – DANE KORESPONDUJĄCE  
I PORÓWNAWCZE SPRAWOZDANIA FINANSOWE**

**MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 710**  
**INFORMACJE PORÓWNAWCZE – DANE KORESPONDUJĄCE I PORÓWNAWCZE**  
**SPRAWOZDANIA FINANSOWE**

(Stosuje się przy badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych  
za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później)

**SPIS TREŚCI**

	Paragrafy
<b>Wprowadzenie</b>	
Zakres standardu	1
Rodzaj informacji porównawczych	2-3
Data wejścia w życie	4
<b>Cele</b>	5
<b>Definicje</b>	6
<b>Wymogi</b>	
Procedury badania	7-9
Sprawozdawczość z badania	10-19
<b>Zastosowania i inne materiały objaśniające</b>	
Procedury badania	A1
Sprawozdawczość z badania	A2-A11
<b>Załącznik:</b> Przykłady sprawozdań biegłego rewidenta	

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 710 „Informacje porównawcze – dane korespondujące i porównawcze sprawozdania finansowe” należy odczytywać w powiązaniu z MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”.

## **Wprowadzenie**

### **Zakres standardu**

1. Przedmiotem niniejszego Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) jest odpowiedzialność biegłego rewidenta za informacje porównawcze podczas badania sprawozdań finansowych. Jeżeli sprawozdania finansowe za wcześniejszy okres zostały zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta lub nie były badane, zastosowanie mają wymogi i wytyczne dotyczące sald otwarcia zawarte w MSB 510<sup>1</sup>.

### **Rodzaj informacji porównawczych**

2. Rodzaj informacji porównawczych prezentowanych w sprawozdaniach finansowych jednostki zależy od wymogów mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej. Rozróżnia się dwa różne, szerokie podejścia do odpowiedzialności sprawozdawczej biegłego rewidenta w związku z informacjami porównawczymi: dane korespondujące i porównawcze sprawozdania finansowe. Które podejście należy przyjąć określa często prawo lub regulacje, ale mogą je także ustalać warunki zlecenia badania.

3. Zasadnicze różnice w podejściach dotyczące sprawozdawczości z badania są następujące:

(a) w przypadku danych korespondujących – opinia biegłego rewidenta o sprawozdaniach finansowych dotyczy tylko bieżącego okresu, podczas gdy

(b) w przypadku porównawczych sprawozdań finansowych – opinia biegłego rewidenta dotyczy każdego z okresów, za który sporządzono sprawozdania finansowe.

Niniejszy standard omawia osobno wymogi stawiane sprawozdaniu biegłego rewidenta w przypadku każdego z tych podejść.

### **Data wejścia w życie**

4. Niniejszy standard stosuje się przy badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później.

### **Cele**

5. Celami biegłego rewidenta są:

(a) uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania na temat tego, czy informacje porównawcze w sprawozdaniach finansowych zostały zaprezentowane, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z

---

<sup>1</sup> MSB 510 „Pierwsze badanie – bilans otwarcia”.

wymogami dotyczącymi informacji porównawczych, zawartymi w mających zastosowanie ramowych założeniach sprawozdawczości finansowej,

(b) sporządzenie sprawozdania biegłego rewidenta zgodnie z jego odpowiedzialnością sprawozdawczą.

## Definicje

6. Na potrzeby niniejszego standardu poniższe terminy mają następujące znaczenie:

(a) informacje porównawcze są to kwoty i ujawnienia dotyczące jednego lub większej liczby okresów zamieszczone w sprawozdaniach finansowych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,

(b) dane korespondujące – są to informacje porównawcze, przy czym kwoty oraz inne ujawnienia za poprzedni okres stanowią integralną część sprawozdania finansowego za bieżący okres; i należy je odczytywać w powiązaniu z kwotami i innymi ujawnieniami dotyczącymi bieżącego okresu (określanymi jako „dane bieżącego okresu”). Stopień szczegółowości prezentowanych korespondujących kwot i innych ujawnień zależy głównie od ich znaczenia dla danych bieżącego okresu,

(c) porównawcze sprawozdania finansowe – są to informacje porównawcze, przy czym kwoty i inne ujawnienia za poprzedni okres są zamieszczane dla porównania ich ze sprawozdaniami finansowymi za bieżący okres, a jeśli zostały zbadane, wskazuje się na to w opinii biegłego rewidenta. Stopień szczegółowości informacji objętych porównawczymi sprawozdaniami finansowymi jest porównywalny ze sprawozdaniami finansowymi za bieżący okres.

Na potrzeby niniejszego standardu powołania na „poprzedni okres” należy rozumieć jako „poprzednie okresy”, jeżeli informacje porównawcze obejmują kwoty i ujawnienia za więcej niż jeden okres.

## Wymogi

### Procedury badania

7. Biegły rewident ustala\*, czy sprawozdania finansowe obejmują informacje porównawcze wymagane przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej i czy informacje te zostały odpowiednio sklasyfikowane. W tym celu biegły rewident ocenia, czy:

(a) informacje porównawcze są zgodne z kwotami i innymi ujawnieniami prezentowanymi za poprzedni okres oraz, jeśli to odpowiednie, czy zostały przekształcone oraz

(b) zasady (polityka) rachunkowości odzwierciedlone w informacjach porównawczych są spójne z tymi, które zastosowano w bieżącym okresie lub, w razie zmian zasad (polityki) rachunkowości, czy zostały one poprawnie zaksięgowane i odpowiednio zaprezentowane i ujawnione.

8. Jeżeli podczas badania bieżącego okresu biegły rewident stwierdza, że informacje porównawcze mogą zawierać istotne zniekształcenie, przeprowadza dodatkowe procedury badania, niezbędne w danych okolicznościach dla uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania pozwalających ustalić, czy zachodzi istotne zniekształcenie. Jeżeli biegły rewident zbadał sprawozdania finansowe za poprzedni okres, stosuje również odpowiednie wymogi MSB 560<sup>2</sup>. Jeżeli sprawozdania finansowe za poprzedni okres zostały zmienione, biegły rewident ustala, czy informacje porównawcze są zgodne ze zmienionymi sprawozdaniami finansowymi.

9. Zgodnie z wymogami MSB 580<sup>3</sup> biegły rewident zwraca się o pisemne oświadczenia na temat wszystkich okresów, których dotyczy opinia biegłego rewidenta. Biegły rewident powinien także otrzymać szczegółowe pisemne oświadczenia dotyczące wszelkich przekształceń dokonanych w celu skorygowania istotnego zniekształcenia w sprawozdaniach finansowych za poprzedni okres, które wpływa na informacje porównawcze (zob. par. A1).

### Sprawozdawczość z badania

#### *Dane korespondujące*

---

\* *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 przywidziany w danym MSB.

<sup>2</sup> MSB 560 „Późniejsze zdarzenia”, paragrafy 14-17.

<sup>3</sup> MSB 580 „Pisemne oświadczenia”, paragraf 14.

10. Jeżeli prezentowane są dane korespondujące, to w opinii biegłego rewidenta nie zamieszcza się wzmianki na temat danych korespondujących z wyjątkiem przypadków, o których mowa w paragrafach 11, 12 i 14 (zob. par. A2).

11. Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres zawierało opinię z zastrzeżeniem, biegły rewident odstąpił od wyrażenia opinii lub wyraził opinię negatywną, zaś sprawa będąca przyczyną modyfikacji opinii nie została rozwiązana, biegły rewident modyfikuje swoją opinię na temat sprawozdania finansowego za bieżący okres. W sprawozdaniu biegłego rewidenta w paragrafie uzasadniającym modyfikację biegły rewident:

(a) opisując sprawę, która spowodowała modyfikację, nawiązuje zarówno do danych za bieżący okres, jak i danych korespondujących, jeżeli faktyczny lub potencjalny wpływ sprawy na dane bieżącego okresu jest istotny lub

(b) w innych przypadkach wyjaśnia, że opinia z badania została zmodyfikowana ze względu na faktyczny lub potencjalny wpływ nierozwiązanej sprawy na porównywalność danych bieżącego okresu i danych korespondujących (zob. par. A3-A5).

12. Jeżeli biegły rewident uzyskuje dowód badania potwierdzający istotne zniekształcenie sprawozdań finansowych za poprzedni okres, o których wydano poprzednio opinię niezmodyfikowaną, a dane korespondujące nie zostały poprawnie przekształcone lub nie dokonano odpowiednich ujawnień, to w sprawozdaniu biegłego rewidenta wyraża on o sprawozdaniach finansowych za bieżący okres opinię z zastrzeżeniem lub opinię negatywną; modyfikacja ta następuje w związku z danymi korespondującymi zawartymi w sprawozdaniach finansowych (zob. par. A6).

Sprawozdania finansowe za poprzedni okres badane przez poprzedniego biegłego rewidenta

13. Jeżeli sprawozdania finansowe za poprzedni okres zostały zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta a prawo lub regulacje nie zakazują [obecnemu] biegłemu rewidentowi powoływać się na sprawozdanie swojego poprzednika dotyczące danych korespondujących i [obecny] biegły rewident decyduje się to uczynić, wówczas w sprawozdaniu biegłego rewidenta, w paragrafie dotyczącym innej sprawy, stwierdza on:

(a) że sprawozdania finansowe za poprzedni okres zostały zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta,

(b) podaje rodzaj opinii wyrażonej przez poprzedniego biegłego rewidenta i, jeżeli opinia została zmodyfikowana, powody modyfikacji oraz

(c) datę sporządzenia tego sprawozdania (zob. par. A7).

Sprawozdania finansowe za poprzedni okres niebadane

14. Jeżeli sprawozdania finansowe za poprzedni okres nie zostały zbadane, biegły rewident w sprawozdaniu biegłego rewidenta, w paragrafie dotyczącym innej sprawy, stwierdza, iż dane korespondujące nie zostały zbadane. Takie stwierdzenie nie zwalnia jednak biegłego rewidenta od uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, że salda początkowe nie zawierają zniekształceń, które w istotny sposób wpływają na sprawozdania finansowe za bieżący okres<sup>4</sup>.

*Porównawcze sprawozdania finansowe*

15. W przypadku prezentowania porównawczych sprawozdań finansowych opinia biegłego rewidenta odnosi się do każdego z okresów, za który zaprezentowano sprawozdania finansowe, o których wyrażono opinię z badania (zob. par. A8-A9).

16. Jeżeli w związku z badaniem za bieżący okres sporządza się sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych za poprzedni okres, a opinia biegłego rewidenta o sprawozdaniach finansowych za poprzedni okres różni się od poprzednio wyrażonej, biegły rewident wyjaśnia w paragrafie dotyczącym innej sprawy główne przyczyny uzasadniające wyrażenie odmiennej opinii zgodnie z MSB 706<sup>5</sup> (zob. par. A10).

Sprawozdania finansowe za poprzedni okres badane przez poprzedniego biegłego rewidenta

17. Jeżeli sprawozdania finansowe za poprzedni okres zostały zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta, poza wyrażeniem opinii o sprawozdaniach finansowych za bieżący okres, biegły rewident w paragrafie dotyczącym innej sprawy stwierdza:

(a) że sprawozdania finansowe za poprzedni okres zostały zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta,

(b) podaje rodzaj opinii wyrażonej przez poprzedniego biegłego rewidenta, i jeżeli opinia została zmodyfikowana, powody modyfikacji oraz

(c) datę sporządzenia tego sprawozdania,

---

<sup>4</sup> MSB 510, paragraf 6.

<sup>5</sup> MSB 706 „Paragraf objaśniający oraz paragraf dotyczący innej sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”, paragraf 8.

wyjąwszy przypadek, że sprawozdanie poprzedniego biegłego rewidenta dotyczące sprawozdań finansowych za poprzedni okres zostało ponownie udostępnione wraz ze sprawozdaniami finansowymi.

18. Jeżeli biegły rewident stwierdza, że występuje istotne zniekształcenie wpływające na sprawozdania finansowe za poprzedni okres, na temat których poprzedni biegły rewident sporządził wcześniej sprawozdanie nie zawierające modyfikacji opinii, to biegły rewident informuje o tym zniekształceniu kierownictwo odpowiedzialnego szczebla oraz osoby sprawujące nadzór, o ile nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką<sup>6</sup>, oraz wnosi o poinformowanie o sprawie poprzedniego biegłego rewidenta. Jeżeli sprawozdania finansowe za poprzedni okres zostały zmienione i poprzedni biegły rewident zgadza się na wydanie nowego sprawozdania biegłego rewidenta na temat tych zmienionych sprawozdań finansowych za poprzedni okres, [obecny] biegły rewident sporządza sprawozdanie tylko na temat [sprawozdań finansowych] za bieżący okres (zob. par. A11).

*Sprawozdania finansowe za poprzedni okres niebadane*

19. Jeżeli sprawozdania finansowe za poprzedni okres nie zostały zbadane, to biegły rewident w sprawozdaniu biegłego rewidenta, w paragrafie dotyczącym innej sprawy stwierdza, że porównawcze sprawozdania finansowe nie zostały zbadane. Takie stwierdzenie nie zwalnia jednak biegłego rewidenta od uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, że salda początkowe nie zawierają zniekształceń, które w istotny sposób wpływają na sprawozdania finansowe za bieżący okres<sup>7</sup>.

\* \* \*

## **Zastosowania i inne materiały objaśniające**

### **Procedury badania**

*Pisemne oświadczenia* (zob. par. 9)

A1. W przypadku porównawczych sprawozdań finansowych pisemne oświadczenia są wymagane dla wszystkich okresów objętych opinią biegłego rewidenta, ponieważ kierownictwo powinno ponownie potwierdzić, że pisemne oświadczenia sporządzone w związku z wcześniejszymi okresami są nadal odpowiednie. W przypadku danych korespondujących pisemne oświadczenia są wymagane tylko na temat sprawozdań finansowych za bieżący okres, ponieważ opinia biegłego rewidenta dotyczy jedynie tych sprawozdań finansowych, które zawierają dane korespondujące. Biegły rewident wymaga jednak szczególnego pisemnego oświadczenia dotyczącego wszelkich przekształceń dokonanych w celu skorygowania istotnego zniekształcenia w sprawozdaniach finansowych za poprzedni okres, które wpływa na informacje porównawcze.

### **Sprawozdawczość z badania**

*Dane korespondujące*

Brak odniesienia w opinii biegłego rewidenta (zob. par. 10)

A2. Opinia biegłego rewidenta nie powinna odnosić się do danych korespondujących, ponieważ opinia biegłego rewidenta dotyczy sprawozdań finansowych za bieżący okres jako całości, a więc łącznie z zawartymi w nich danymi korespondującymi.

Modyfikacja opinii w sprawozdaniu biegłego rewidenta dotycząca sprawy nierozwiązanej w poprzednim okresie (zob. par. 11)

A3. Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych za poprzedni okres zawierało opinię z zastrzeżeniem, biegły odstąpił od wyrażenia opinii lub wyraził opinię negatywną, zaś sprawa, która spowodowała modyfikację opinii została rozwiązana i poprawnie wykazana lub ujawniona w sprawozdaniach finansowych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, to w opinii biegłego rewidenta za bieżący okres nie ma potrzeby odnoszenia się do wcześniejszej modyfikacji.

A4. Jeżeli wcześniej wyrażona opinia biegłego rewidenta o sprawozdaniach finansowych za poprzedni okres została zmodyfikowana, nierozwiązana sprawa, która spowodowała modyfikację, może nie mieć znaczenia dla danych za bieżący okres. Tym niemniej opinia z zastrzeżeniem, odstąpienie od wyrażenia opinii lub opinia negatywna (w zależności od tego, co ma zastosowanie) mogą być wymagane w odniesieniu do sprawozdań finansowych za bieżący okres ze względu na faktyczny lub potencjalny skutek nierozwiązanej sprawy wpływającej na porównywalność danych za bieżący okres i danych korespondujących.

---

<sup>6</sup> MSB 260 „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór”, paragraf 13.

<sup>7</sup> MSB 510, paragraf 6.

A5. Przykłady ilustrujące sprawozdanie biegłego rewidenta, czy sprawozdanie za poprzedni okres zawiera opinię zmodyfikowaną zaś sprawa powodująca modyfikację opinii nie została rozwiązana – zawierają przykłady 1 i 2 Załącznika.

Sprawozdania finansowe za poprzedni okres zawierają zniekształcenie (zob. par. 12)

A6. Jeżeli zawierające zniekształcenie sprawozdania finansowe za poprzedni okres nie zostały zmienione, a sprawozdanie biegłego rewidenta nie zostało ponownie wydane, lecz dane korespondujące zostały poprawnie przeliczone lub w sprawozdaniach finansowych za bieżący okres ujawniono odpowiednie informacje, to biegły rewident może zamieścić w swoim sprawozdaniu – paragraf objaśniający, w którym opisze zaistniałe okoliczności i, tam gdzie ma to zastosowanie, wskaże ujawnienia w sprawozdaniach finansowych, które w pełny sposób opisują sprawę (zob. MSB 706).

Sprawozdania finansowe za poprzedni okres badane przez poprzedniego biegłego rewidenta (zob. par. 13)

A7. Przykład ilustrujący sprawozdanie biegłego rewidenta dotyczące sprawozdań finansowych za poprzedni okres, zbadanych przez poprzedniego biegłego rewidenta, a prawo ani regulacje nie zakazują [obecnemu] biegłemu rewidentowi powołania się na sprawozdanie swojego poprzednika na temat danych korespondujących – zawiera przykład 3 Załącznika.

#### *Porównawcze sprawozdania finansowe*

Odniesienie w opinii biegłego rewidenta (zob. par. 15)

A8. Ponieważ sprawozdanie biegłego rewidenta na temat porównawczych sprawozdań finansowych dotyczy sprawozdań finansowych za poszczególne prezentowane okresy, biegły rewident może w odniesieniu do sprawozdań finansowych za jeden lub kilka okresów wyrazić opinię z zastrzeżeniem, opinię negatywną, odstąpić od wyrażenia opinii lub zamieścić paragraf objaśniający, a jednocześnie wyrazić odmienną opinię na temat sprawozdań finansowych za inny okres.

A9. Przykład ilustrujący sprawozdanie biegłego rewidenta z badania w bieżącym roku, w którym biegły rewident jest zobowiązany złożyć sprawozdanie zarówno na temat sprawozdań finansowych za bieżący, jak i poprzedni okres, przy czym sprawozdanie za poprzedni okres zawiera opinię zmodyfikowaną, zaś sprawa powodująca modyfikację nie została rozwiązana – zawiera przykład 4 Załącznika.

Opinia o sprawozdaniach finansowych za poprzedni okres różni się od wcześniejszej opinii (zob. par. 16)

A10. Jeżeli w związku z badaniem bieżącego okresu biegły rewident sporządza sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych za poprzedni okres, opinia o tych sprawozdaniach finansowych może różnić się od opinii poprzednio wyrażonej wówczas, gdy podczas badania bieżącego okresu biegły rewident stwierdza okoliczności lub zdarzenia istotnie wpływające na sprawozdania finansowe za poprzedni okres. W niektórych systemach prawnych na biegłym rewidentcie może spoczywać dodatkowa odpowiedzialność sprawozdawcza mająca zapobiegać temu, że w przyszłości ktoś będzie polegał na uprzednio wydanym sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych za poprzedni okres.

Sprawozdania finansowe za poprzedni okres zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta (zob. par. 18)

A11. Poprzedni biegły rewident może nie być w stanie lub nie chce wydać ponownie sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych za poprzedni okres. W sprawozdaniu biegłego rewidenta, w paragrafie dotyczącym innej sprawy, można zaznaczyć, że poprzedni biegły rewident wydał sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych za poprzedni okres przed dokonaniem korekty. Ponadto, jeżeli biegły rewident został zaangażowany do badania oraz uzyskał wystarczające i odpowiednie dowody badania odpowiedniości korekty, to może on także umieścić w swoim sprawozdaniu następujący paragraf:

W ramach badania sprawozdań finansowych za rok 20X2 zbadaliśmy także omówione w punkcie X informacji dodatkowej korekty zmieniające sprawozdania finansowe za rok 20X1. Naszym zdaniem korekty te są zasadne i zostały dokonane poprawnie. Nie otrzymaliśmy zlecenia badania, przeglądu lub zastosowania innych procedur w odniesieniu do sprawozdań finansowych spółki za rok 20X1 aniżeli zlecenia dotyczącego korekt, dlatego nie wyrażamy opinii ani nie udzielamy żadnej innej formy zapewnienia o sprawozdaniach finansowych za rok 20X1 jako całości.

## Przykłady sprawozdań biegłego rewidenta

## Przykład 1 – dane korespondujące (zob. par. A5)

Sprawozdanie biegłego rewidenta stanowiące przykład uwzględnienia okoliczności omówionych w paragrafie 11(a):

- Poprzednio wydane sprawozdanie biegłego rewidenta za poprzedni okres zawierało opinię z zastrzeżeniem.
- Sprawa, która spowodowała modyfikację opinii, nie została rozwiązana.
- Wpływ lub możliwy wpływ sprawy na dane bieżącego okresu jest istotny, co wymaga modyfikacji opinii biegłego rewidenta dotyczącej danych bieżącego okresu.

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

[Właściwy adresat]

**Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych<sup>8</sup>**

Przeprowadziliśmy badanie załączonych sprawozdań finansowych spółki ABC, na które składa się bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., rachunek wyników, zestawienie zmian w kapitale własnym, sprawozdanie z przepływów środków pieniężnych za rok zakończony tego dnia, opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości oraz inne informacje objaśniające.

*Odpowiedzialność kierownictwa<sup>9</sup> za sprawozdania finansowe*

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie i rzetelną prezentację<sup>10</sup> tych sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za kontrolę wewnętrzną, którą kierownictwo uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdań finansowych nie zawierających istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem.

*Odpowiedzialność biegłego rewidenta*

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o tych sprawozdaniach finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas badania. Badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Standardy te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że sprawozdania finansowe nie zawierają istotnego zniekształcenia.

Badanie polega na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w sprawozdaniach finansowych. Dobór procedur zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji<sup>11</sup> przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki<sup>12</sup>. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedniości przyjętych zasad (polityki)

<sup>8</sup> Podtytuł „Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych” jest zbędny, jeżeli nie ma zastosowania drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji”.

<sup>9</sup> Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

<sup>10</sup> Jeżeli kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz, zdanie to może brzmieć: „Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za...”.

<sup>11</sup> W przypadku przypisu 10 zdanie to może brzmieć: „Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki”.

<sup>12</sup> W przypadku gdy biegły rewident w połączeniu z badaniem sprawozdań finansowych odpowiada również za wyrażenie opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej, zdanie to brzmiałoby następująco: „Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”. W przypadku przypisu 10 zdanie to może brzmieć:

rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownictwo wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji sprawozdań finansowych.

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

#### *Uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem*

Jak na to wskazano w punkcie X informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych, w sprawozdaniach finansowych nie ujęto amortyzacji, co stanowi odstępstwo od Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej. Wynika to z decyzji podjętej przez kierownictwo na początku poprzedniego roku obrotowego i powoduje konieczność wyrażenia przez nas opinii z zastrzeżeniem o sprawozdaniach finansowych za ten rok. Przy zastosowaniu liniowej metody amortyzacji i 5% stawki amortyzacyjnej budynków oraz 20% stawki do wyposażenia, poniesioną za rok stratę należy zwiększyć o xxx za rok 20X1 oraz o xxx za rok 20X0, wartość środków trwałych powinna zostać zmniejszona o łączne umorzenie wynoszące xxx za rok 20X1 oraz xxx za rok 20X0, zaś niepokrytą stratę lat ubiegłych należy zwiększyć odpowiednio o xxx za rok 20X1 oraz o xxx za rok 20X0.

#### *Opinia z zastrzeżeniem*

Naszym zdaniem, z wyjątkiem skutku sprawy opisanej w paragrafie zawierającym uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem, sprawozdania finansowe przedstawiają rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach (lub *przekazują rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową spółki ABC na dzień 31 grudnia 20X1 r. oraz finansowe wyniki działalności i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej.

### **Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji**

[Forma i treść tego rozdziału sprawozdania biegłego rewidenta różni się w zależności od rodzaju innej odpowiedzialności sprawozdawczej biegłego rewidenta]

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

#### **Przykład 2 – dane korespondujące (zob. par. A5)**

**Sprawozdanie biegłego rewidenta stanowiące przykład uwzględnienia okoliczności omówionych w paragrafie 11(b):**

- **Poprzednio wydane sprawozdanie biegłego rewidenta za poprzedni okres zawierało opinię z zastrzeżeniem.**
- **Sprawa, która spowodowała modyfikację opinii, nie została rozwiązana.**
- **Wpływ lub możliwy wpływ sprawy na dane bieżącego okresu jest nieistotny, ale opinia biegłego rewidenta wymaga modyfikacji z powodu wpływu lub potencjalnego wpływu nierozwiązanej sprawy na porównywalność danych bieżącego okresu i danych korespondujących.**

### **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

[Właściwy adresat]

#### **Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych<sup>13</sup>**

Przeprowadziliśmy badanie załączonych sprawozdań finansowych spółki ABC, na które składa się bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., rachunek wyników, zestawienie zmian w kapitale własnym, sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu, opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości oraz inne informacje objaśniające.

---

„Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”.

<sup>13</sup> Podtytuł „Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych” jest zbędny, jeżeli nie ma zastosowania drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji”.



#### *Odpowiedzialność kierownictwa<sup>14</sup> za sprawozdania finansowe*

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie i rzetelną prezentację<sup>15</sup> tych sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za kontrolę wewnętrzną, którą kierownictwo uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdań finansowych nie zawierających istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem.

#### *Odpowiedzialność biegłego rewidenta*

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o tych sprawozdaniach finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas badania. Badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Standardy te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że sprawozdania finansowe nie zawierają istotnego zniekształcenia.

Badanie polega na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w sprawozdaniach finansowych. Dobór procedur zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji<sup>16</sup> przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki<sup>17</sup>. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedniości przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownictwo wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji sprawozdań finansowych.

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

#### *Uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem*

Ponieważ przeprowadzenie badania spółki ABC zlecono nam w ciągu roku 20X0, nie mogliśmy obserwować spisu z natury zapasów przeprowadzonego na początku tego roku, ani upewnić się w inny sposób o prawidłowości wykazanych ilości zapasów. Mimo że stan początkowy zapasów wpływa na wyniki działalności, nie byliśmy w stanie ustalić, czy konieczne jest dokonanie korekt wyniku działalności i salda początkowego zysków zatrzymanych za rok 20X0. Dlatego nasza opinia o sprawozdaniach finansowych za okres kończący się 31 grudnia 20X0 r. została zmodyfikowana. Nasza opinia o sprawozdaniach finansowych za bieżący okres została również zmodyfikowana ze względu na możliwy wpływ tej sprawy na dane bieżącego okresu i na dane korespondujące.

#### *Opinia z zastrzeżeniem*

Naszym zdaniem, z wyjątkiem możliwego wpływu na dane korespondujące sprawy opisanej w paragrafie zawierającym uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem, sprawozdania finansowe przedstawiają rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach (lub *przekazują rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową spółki ABC na dzień 31 grudnia 20X1 r. oraz finansowe wyniki działalności i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej.

---

<sup>14</sup> Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

<sup>15</sup> Jeżeli kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz, zdanie to może brzmieć: „Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za ...”.

<sup>16</sup> W przypadku przypisu 15 zdanie to może brzmieć: „Dokonując oceny ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki”.

<sup>17</sup> W przypadku gdy biegły rewident w połączeniu z badaniem sprawozdań finansowych odpowiada również za wyrażenie opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej, zdanie to brzmiałoby następująco: „Dokonując oceny tego ryzyka biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”. W przypadku przypisu 15 zdanie to może brzmieć: „Dokonując oceny ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”.

### Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa lub regulacji

[Forma i treść tego rozdziału sprawozdania biegłego rewidenta różni się w zależności od rodzaju innej odpowiedzialności sprawozdawczej biegłego rewidenta]

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

### Przykład 3 – dane korespondujące (zob. par. A7)

**Sprawozdanie biegłego rewidenta stanowiące przykład uwzględnienia okoliczności omówionych w paragrafie 13:**

- **Sprawozdania finansowe za poprzedni okres zostały zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta.**
- **Prawo lub regulacje nie zawierają zakazu, aby biegły rewident powołał się na sprawozdanie poprzedniego biegłego rewidenta dotyczące danych korespondujących; biegły rewident postanowił to uczynić**

### SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

[Właściwy adresat]

#### Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych<sup>18</sup>

Przeprowadziliśmy badanie załączonych sprawozdań finansowych spółki ABC, na które składa się bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., rachunek wyników, zestawienie zmian w kapitale własnym, sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu, opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości oraz inne informacje objaśniające.

#### *Odpowiedzialność kierownictwa<sup>19</sup> za sprawozdania finansowe*

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie i rzetelną prezentację<sup>20</sup> tych sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za kontrolę wewnętrzną, którą kierownictwo uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdań finansowych nie zawierających istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem.

#### *Odpowiedzialność biegłego rewidenta*

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o tych sprawozdaniach finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas badania. Badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Standardy te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że sprawozdania finansowe nie zawierają istotnego zniekształcenia.

Badanie polega na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w sprawozdaniach finansowych. Dobór procedur zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji<sup>21</sup> przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki<sup>22</sup>. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedniości przyjętych zasad (polityki)

<sup>18</sup> Podtytuł „Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych” jest zbędny, jeżeli nie ma zastosowania drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji”.

<sup>19</sup> Lub inny właściwy termin zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

<sup>20</sup> Jeżeli kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz, zdanie to może brzmieć: „Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za...”.

<sup>21</sup> W przypadku przypisu 20 zdanie to może brzmieć: „Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki”.

<sup>22</sup> W przypadku gdy biegły rewident w połączeniu z badaniem sprawozdań finansowych odpowiada również za wyrażenie opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej, zdanie to brzmiałoby następująco: „Dokonując oceny

rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownictwo wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji sprawozdań finansowych.

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

#### *Opinia*

Naszym zdaniem sprawozdania finansowe przedstawiają rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach (lub *przekazują rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową spółki ABC na dzień 31 grudnia 20X1 r. oraz finansowe wyniki działalności i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej.

#### *Inna sprawa*

Sprawozdania finansowe spółki ABC sporządzone za rok zakończony 31 grudnia 20X0 r. zostały zbadane przez innego biegłego rewidenta, który pod datą 31 marca 20X1 r. wyraził o tych sprawozdaniach opinię niezmodyfikowaną.

#### **Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa lub regulacji**

[Forma i treść tego rozdziału sprawozdania biegłego rewidenta różni się w zależności od rodzaju innej odpowiedzialności sprawozdawczej biegłego rewidenta]

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

#### **Przykład 4 – Porównawcze sprawozdania finansowe (zob. par. A9)**

##### **Sprawozdanie biegłego rewidenta stanowiące przykład uwzględnienia okoliczności omówionych w paragrafie 15:**

- **W ramach badania za bieżący rok biegły rewident ma obowiązek sporządzić sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych zarówno za bieżący okres, jak i za poprzedni okres.**
- **Poprzednio wydane sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres zawiera opinię z zastrzeżeniem.**
- **Sprawa, która spowodowała opinię z zastrzeżeniem, pozostaje nierozwiązana.**
- **Wpływ lub możliwy wpływ sprawy na dane bieżącego okresu jest istotny zarówno dla sprawozdań finansowych za bieżący okres, jak i sprawozdań finansowych za poprzedni okres, co wymaga zmodyfikowania opinii biegłego rewidenta.**

#### SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

[Właściwy adresat]

#### **Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych<sup>23</sup>**

Przeprowadziliśmy badanie załączonych sprawozdań finansowych spółki ABC, na które składa się bilans sporządzony na dzień 31 grudnia 20X1 r., rachunek wyników, zestawienie zmian w kapitale własnym, sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu, opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości oraz inne informacje objaśniające.

#### *Odpowiedzialność kierownictwa<sup>24</sup> za sprawozdania finansowe*

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie i rzetelną prezentację<sup>25</sup> tych sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za kontrolę wewnętrzną, którą

---

tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”. W przypadku przypisu 20 zdanie to może brzmieć: „Dokonując oceny ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”.

<sup>23</sup> Podtytuł „Sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych” jest zbędny, jeżeli nie ma zastosowania drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji”.

<sup>24</sup> Lub inny właściwy termin – zgodnie z ramowymi założeniami prawa określonego systemu prawnego.

kierownictwo uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdań finansowych nie zawierających istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem.

#### *Odpowiedzialność biegłego rewidenta*

Naszym zadaniem było wyrażenie opinii o sprawozdaniach finansowych na podstawie przeprowadzonych przez nas badań. Badania przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Standardy te wymagają przestrzegania wymogów etycznych oraz zaplanowania i przeprowadzenia badania w taki sposób, aby uzyskać wystarczającą pewność, że sprawozdania finansowe nie zawierają istotnego zniekształcenia.

Badanie polega na przeprowadzeniu procedur służących uzyskaniu dowodów badania kwot i ujawnień w sprawozdaniach finansowych. Dobór procedur zależy od osądu biegłego rewidenta, w tym od oceny ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych spowodowanego oszustwem lub błędem. Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji<sup>26</sup> przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki<sup>27</sup>. Badanie obejmuje także ocenę odpowiedniości przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, racjonalności ustalonych przez kierownictwo wartości szacunkowych, jak również ocenę ogólnej prezentacji sprawozdań finansowych.

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

#### *Uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem*

Jak na to wskazano w punkcie X informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych w sprawozdaniach finansowych nie ujęto amortyzacji, co stanowi odstępstwo od Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej. Przy zastosowaniu liniowej metody amortyzacji i 5% stawki amortyzacyjnej budynków oraz 20% stawki do wyposażenia, poniesioną za rok stratę należy zwiększyć o xxx za rok 20X1 oraz o xxx za rok 20X0, wartość środków powinna zostać zmniejszona o łączne umorzenie wynoszące xxx za rok 20X1 oraz xxx za rok 20X0, zaś niepokrytą stratę lat ubiegłych należy zwiększyć odpowiednio o xxx za rok 20X1 oraz o xxx za rok 20X0.

#### *Opinia z zastrzeżeniem*

Naszym zdaniem, z wyjątkiem skutku sprawy opisanej w paragrafie zawierającym uzasadnienie opinii z zastrzeżeniem, sprawozdania finansowe przedstawiają rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach (lub *przekazują rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową spółki ABC na dzień 31 grudnia 20X1 r. i 20X r. oraz finansowe wyniki działalności i przepływy pieniężne za lata zakończone w tych terminach, zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej.

#### *Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji*

[Forma i treść tego rozdziału sprawozdania biegłego rewidenta różni się w zależności od rodzaju innej odpowiedzialności sprawozdawczej biegłego rewidenta]

[Podpis biegłego rewidenta]

[Data sprawozdania biegłego rewidenta]

[Adres biegłego rewidenta]

---

<sup>25</sup> Jeżeli kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz, zdanie to może brzmieć: „Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzanie sprawozdań finansowych, które przekazują rzetelny i jasny obraz zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz za...”.

<sup>26</sup> W przypadku przypisu 25 zdanie to może brzmieć: „Dokonując oceny ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania, nie zaś wyrażenia opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki”.

<sup>27</sup> W przypadku, gdy biegły rewident w połączeniu z badaniem sprawozdań finansowych odpowiada również za wyrażenie opinii o skuteczności kontroli wewnętrznej, zdanie to brzmiałoby następująco: „Dokonując oceny ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania i rzetelnej prezentacji przez jednostkę sprawozdań finansowych, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”. W przypadku przypisu 25 zdanie to może brzmieć: „Dokonując oceny tego ryzyka, biegły rewident bierze pod uwagę działanie kontroli wewnętrznej, w zakresie dotyczącym sporządzania przez jednostkę sprawozdań finansowych przekazujących rzetelny i jasny obraz, w celu zaprojektowania odpowiednich w danych okolicznościach procedur badania”.

Niniejszy *Międzynarodowy Standard Badania 710* opublikowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) w kwietniu 2009 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce i Polską Izbę Biegłych Rewidentów w kwietniu 2009 r. i opublikowany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia *Międzynarodowych Standardów Badania* został sprawdzony przez IFAC, a tłumaczenie przebiegło zgodnie z „*Polityką ws. tłumaczenia i publikowania standardów wydanych przez IFAC*”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich *Międzynarodowych Standardów Badania* jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim *Międzynarodowy Standard Badania 710* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Badania 710* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Oryginalny tytuł: *International Standards on Auditing*  
ISBN: 978-1-93477-992-7.