

*Załącznik nr 1.23 do uchwały Nr 2041/37a/2018
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 5 marca 2018 r.*

KRAJOWY STANDARD BADANIA 560

w brzmieniu

MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 560

PÓŹNIEJSZE ZDARZENIA

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 560
PÓZNIEJSZE ZDARZENIA
(Stosuje się przy badaniu sprawozdań finansowych sporządzonych
za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później)
SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres standardu	1
Późniejsze zdarzenia	2
Data wejścia w życie	3
Cele	4
Definicje	5
Wymogi	
Zdarzenia następujące między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta	6-9
Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdań finansowych	10-13
Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie udostępnienia sprawozdań finansowych	14-17
Zastosowania i inne materiały objaśniające	
Zakres standardu	A1
Definicje	A2-A5
Zdarzenia następujące między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta	A6-A10
Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdań finansowych	A11-A16
Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie udostępnienia sprawozdań finansowych	A17-A18

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 560 „Późniejsze zdarzenia” 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 podczas badania sprawozdań finansowych związana z późniejszymi zdarzeniami.

Późniejsze zdarzenia

2. Na sprawozdania finansowe mogą wpływać pewne zdarzenia, które następują po dacie sprawozdań finansowych. Wiele ramowych założeń sprawozdawczości finansowej w sposób wyraźny odnosi się do takich zdarzeń¹. Tego rodzaju ramowe założenia sprawozdawczości finansowej zazwyczaj rozróżniają dwa rodzaje zdarzeń:

- (a) zdarzenia dostarczające dowodów o warunkach, jakie istniały na datę sprawozdań finansowych oraz
- (b) zdarzenia dostarczające dowodów o warunkach, jakie zaistniały po dacie sprawozdań finansowych.

MSB 700 wyjaśnia, że data sprawozdania biegłego rewidenta informuje czytelnika, iż biegły rewident rozważył skutek zdarzeń i transakcji, o których się dowiedział, a które nastąpiły przed tą datą².

¹ Na przykład Międzynarodowy Standard Rachunkowości 10 „Zdarzenia następujące po dniu bilansowym” określa sposób ujęcia w sprawozdaniach finansowych zdarzeń zarówno korzystnych, jak i niekorzystnych, które nastąpiły między datą sprawozdań finansowych (określaną w MSR jako dzień bilansowy) a datą ich zaakceptowania do udostępnienia.

² MSB 700 „Formułowanie opinii i sprawozdawczość dotycząca sprawozdań finansowych”, paragraf A38.

Data wejścia w życie

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

Cele

4. Celami biegłego rewidenta są:

(a) uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania na okoliczność, że zdarzenia następujące między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta, które wymagają korekty sprawozdań finansowych lub ujawnienia w nich, zostały w tych sprawozdaniach finansowych odpowiednio odzwierciedlone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej oraz

(b) właściwa reakcja na fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, a które gdyby były mu znane na ten dzień, mogłyby sprawić, że wprowadziłby zmiany do swego sprawozdania.

Definicje

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

(a) data sprawozdań finansowych – data zakończenia najpóźniejszego okresu objętego sprawozdaniami finansowymi,

(b) data aprobaty sprawozdań finansowych – data, na którą zostały sporządzone wszystkie sprawozdania wchodzące w skład sprawozdań finansowych, w tym powiązane informacje dodatkowe, a osoby do tego uprawnione stwierdziły, że przyjęły odpowiedzialność za te sprawozdania finansowe (zob. par. A2),

(c) data sprawozdania biegłego rewidenta – data, którą biegły rewident zamieszcza w sprawozdaniu na temat sprawozdań finansowych zgodnie z MSB 700 (zob. par. A3),

(d) data udostępnienia sprawozdań finansowych – data udostępnienia sprawozdania biegłego rewidenta i zbadanych sprawozdań finansowych stronom trzecim (zob. par. A4-A5),

(e) późniejsze zdarzenia – zdarzenia następujące między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta oraz fakty, o których biegły rewident dowiedział się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.

Wymogi

Zdarzenia następujące między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta

6. Biegły rewident przeprowadza³ procedury badania służące uzyskaniu wystarczających i odpowiednich dowodów badania tego, że wszystkie zdarzenia, jakie nastąpiły między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta, których zaistnienie może wymagać korekty sprawozdań finansowych lub ujawnienia w nich, zostały rozpoznane. Biegły rewident nie jest jednak zobowiązany do 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, o których mowa w paragrafie 6, w taki sposób, aby obejmowały okres od daty sprawozdań finansowych do daty sprawozdania biegłego rewidenta lub przedział czasu możliwie najbliższy temu okresowi. Biegły rewident – uwzględniając ocenę ryzyka biegłego rewidenta – ustala rodzaj i zakres procedur badania, które obejmują (zob. par. A7-A8):

(a) poznanie wszelkich procedur ustanowionych przez kierownictwo dla zapewnienia, że późniejsze zdarzenia są rozpoznawane,

(b) skierowanie zapytań do kierownictwa oraz, o ile to zasadne, do osób sprawujących nadzór, czy zaszły jakiegokolwiek późniejsze zdarzenia mogące wpływać na sprawozdania finansowe (zob. par. A9),

(c) zapoznanie się z protokołami, o ile istnieją, z posiedzeń właścicieli, kierownictwa i osób sprawujących nadzór, które miały miejsce po dacie sprawozdań finansowych oraz skierowanie zapytań dotyczących zagadnień omawianych na posiedzeniach, z których protokoły nie są jeszcze dostępne (zob. par. A10),

(d) zapoznanie się z najbardziej aktualnymi późniejszymi śródrocznymi sprawozdaniami finansowymi jednostki, o ile takowe sporządzono.

8. Jeżeli w wyniku przeprowadzenia procedur, o których mowa w paragrafach 6 i 7, biegły rewident rozpozna zdarzenia, które wymagają korekty sprawozdań finansowych lub ujawnienia w nich, to ustala, czy takie

³ *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.

zdarzenia zostały odpowiednio odzwierciedlone w tych sprawozdaniach finansowych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

Pisemne oświadczenia

9. Biegły rewident prosi kierownictwo oraz, o ile to zasadne, osoby sprawujące nadzór, o przedłożenie zgodnie z MSB 580 (poprawionym i przekształconym)⁴ pisemnego oświadczenia, że wszystkie zdarzenia, jakie nastąpiły po dacie sprawozdań finansowych, a w związku z którymi mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej nakazują korekty lub ujawnienia, zostały skorygowane lub ujawnione.

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

10. Biegły rewident nie ma obowiązku przeprowadzania jakichkolwiek procedur badania dotyczących sprawozdań finansowych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta. Jeżeli jednak po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale przed datą udostępnienia sprawozdań finansowych, biegły rewident dowiaduje się o faktach, które – gdyby były mu znane w dacie sprawozdania biegłego rewidenta – mogłyby sprawić, że poprawiłby sprawozdanie biegłego rewidenta, wówczas (zob. par. A11):

- (a) omawia sprawę z kierownictwem, a jeśli to zasadne, z osobami sprawującymi nadzór,
- (b) ustala, czy sprawozdania finansowe wymagają poprawienia, a jeśli tak,
- (c) pyta kierownictwo, w jaki sposób zamierza odnieść się do tej sprawy w sprawozdaniach finansowych.

11. Jeżeli kierownictwo poprawia sprawozdania finansowe, wówczas biegły rewident:

- (a) przeprowadza procedury badania niezbędne w okolicznościach związanych z wprowadzeniem poprawek;
- (b) z wyjątkiem okoliczności określonych w paragrafie 12:

(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 poprawionych sprawozdań finansowych.

Nowe sprawozdanie biegłego rewidenta nie powinno mieć daty wcześniejszej od daty aprobaty poprawionych sprawozdań finansowych.

12. Jeżeli prawo, regulacje lub założenia sprawozdawczości finansowej nie zakazują kierownictwu ograniczenia poprawki wprowadzanej do sprawozdań finansowych do skutków późniejszego zdarzenia lub zdarzeń powodujących tę poprawkę, a osoby odpowiadające za aprobatę sprawozdań finansowych nie mają zakazu ograniczenia aprobaty do tej poprawki, biegły rewident ma prawo ograniczyć procedury badania późniejszych zdarzeń, o których mowa w paragrafie 11 (b) (i), do tej poprawki. W takich przypadkach biegły rewident:

(a) poprawia sprawozdanie biegłego rewidenta w taki sposób, aby podać w nim dodatkową datę odniesioną wyłącznie do poprawki, wskazując w ten sposób, że zastosowane przez biegłego rewidenta procedury dotyczące późniejszych zdarzeń ograniczają się wyłącznie do wprowadzonej do sprawozdań finansowych poprawki opisanej w odnośnej informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych lub (zob. par. A12)

(b) dostarcza nowe lub poprawione sprawozdanie biegłego rewidenta, które w akapicie objaśniającym⁵ lub w akapicie obejmującym innego rodzaju objaśnienia zawiera stwierdzenie informujące, że zastosowane przez biegłego rewidenta procedury dotyczące późniejszych zdarzeń ograniczają się wyłącznie do wprowadzonej do sprawozdań finansowych poprawki opisanej w odnośnej informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych.

13. W niektórych systemach prawnych kierownictwo może nie być zobowiązane przez prawo, regulacje lub założenia sprawozdawczości finansowej do udostępnienia poprawionych sprawozdań finansowych, w następstwie czego biegły rewident nie musi sporządzać poprawionego lub nowego sprawozdania biegłego rewidenta. Jeżeli jednak kierownictwo nie poprawia sprawozdań finansowych, zaś biegły rewident jest przekonany, że należy je poprawić, wówczas (zob. par. A13-A14):

(a) jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta nie zostało jeszcze dostarczone jednostce, biegły rewident modyfikuje opinię zgodnie z wymogami MSB 705 (poprawionego i przekształconego)⁶, a następnie dostarcza sprawozdanie biegłego rewidenta lub

(b) jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta zostało już dostarczone jednostce, biegły rewident pisemnie powiadamia kierownictwo oraz osoby sprawujące nadzór, o ile nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką, aby nie udostępniały stronom trzecim sprawozdań finansowych przed wprowadzeniem do niego koniecznych poprawek. Jeżeli mimo to sprawozdania finansowe zostaną udostępnione bez wprowadzenia koniecznych poprawek do sprawozdania biegłego rewidenta, to biegły rewident podejmuje odpowiednie działania zapobiegające temu, aby polegano na tym sprawozdaniu (zob. par. A15-A16).

⁴ MSB 580 „Pisemne oświadczenia”.

⁵ Zob. MSB 706 „Akapit objaśniający oraz inne wyjaśnienia w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”.

⁶ MSB 705 „Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”.

Fakty, o których biegły rewident dowiadyuje się po dacie udostępnienia sprawozdań finansowych

14. Biegły rewident nie ma obowiązku przeprowadzania jakichkolwiek procedur badania dotyczących sprawozdań finansowych po udostępnieniu tych sprawozdań finansowych. Jeżeli jednak po udostępnieniu sprawozdań finansowych biegły rewident poznaje fakty, które – gdyby były mu znane w dacie sprawozdania biegłego rewidenta – mogłyby sprawić, że poprawiłby sprawozdanie biegłego rewidenta, wówczas:

- (a) omawia sprawę z kierownictwem, a jeśli to zasadne z osobami sprawującymi nadzór,
- (b) ustala, czy sprawozdania finansowe wymagają poprawienia, a jeśli tak,
- (c) pyta kierownictwo, w jaki sposób zamierza odnieść się do tej sprawy w sprawozdaniach finansowych.

15. Jeżeli kierownictwo poprawia sprawozdania finansowe, biegły rewident (zob. par. A17):

(a) przeprowadza procedury badania niezbędne w okolicznościach związanych z wprowadzeniem poprawek;
(b) dokonuje przeglądu działań podjętych przez kierownictwo służących temu, aby każdy, kto otrzymał poprzednio udostępnione sprawozdania finansowe wraz ze sprawozdaniem biegłego rewidenta, został poinformowany o zaistniałej sytuacji;

(c) z wyjątkiem okoliczności określonych w paragrafie 12,

(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 aprobaty poprawionych sprawozdań finansowych oraz

(ii) dostarcza nowe sprawozdanie biegłego rewidenta na temat poprawionych sprawozdań finansowych;

(d) jeżeli mają miejsce okoliczności określone w paragrafie 12 – poprawia sprawozdanie biegłego rewidenta lub dostarcza nowe sprawozdanie biegłego rewidenta zgodnie z wymogami określonymi w paragrafie 12.

16. Biegły rewident zamieszcza w nowym lub poprawionym sprawozdaniu biegłego rewidenta akapit objaśniający lub akapit obejmujący innego rodzaju wyjaśnienia nawiązujące do informacji dodatkowej do sprawozdań finansowych, w którym w bardziej szczegółowy sposób omówione są powody wprowadzenia poprawek do wcześniej udostępnionych sprawozdań finansowych oraz do wcześniejszego sprawozdania biegłego rewidenta.

17. Jeżeli kierownictwo nie podejmie niezbędnych działań w celu zapewnienia, aby każdy, kto otrzymał poprzednio udostępnione sprawozdania finansowe został poinformowany o zaistniałej sytuacji, i nie poprawi sprawozdań finansowych, chociaż zdaniem biegłego rewidenta należy je poprawić, to biegły rewident pisemnie powiadamia kierownictwo oraz osoby sprawujące nadzór, o ile nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką⁷, że podejmie odpowiednie działania zapobiegające temu, aby w przyszłości polegano na tym sprawozdaniu biegłego rewidenta. Jeżeli mimo tego powiadomienia kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór nie podejmą niezbędnych kroków, biegły rewident podejmuje odpowiednie działania zapobiegające temu, aby polegano na tym sprawozdaniu biegłego rewidenta (zob. par. A18).

* * *

Zastosowania i inne materiały objaśniające

Zakres standardu (zob. par. 1)

A1. Jeżeli zbadane sprawozdania finansowe są włączane do innych dokumentów powstałych po udostępnieniu sprawozdań finansowych, to na biegłym rewidentcie mogą spoczywać dodatkowe obowiązki związane z późniejszymi zdarzeniami, których rozważenie przez biegłego rewidenta może być potrzebne; mogą to być prawa lub regulacje dotyczące publicznej oferty papierów wartościowych w systemach prawnych, pod których rządami taka oferta następuje. Na przykład, od biegłego rewidenta może być wymagane przeprowadzenie dodatkowych procedur badania do daty ostatecznego dokumentu ofertowego. Procedury takie mogą obejmować te, o których mowa w paragrafach 6 i 7, przeprowadzane do daty lub do dnia bliskiego dacie ostatecznego dokumentu ofertowego oraz zapoznanie się z dokumentem ofertowym w celu oceny, czy inne zawarte w nim informacje są spójne z informacjami finansowymi, do których biegły rewident się ustosunkował.

Definicje

Data aprobaty sprawozdań finansowych (zob. par. 5(b))

A2. W niektórych systemach prawnych, prawo lub regulacje określają osoby lub organy (np. kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór) odpowiedzialne za doprowadzenie do tego, że wszystkie sprawozdania wchodzące w skład sprawozdań finansowych, w tym powiązane informacje dodatkowe, zostają sporządzone, jak też określają niezbędne procesy aprobaty. W innych systemach prawnych proces aprobaty nie jest wymagany przez prawo ani regulacje i jednostka postępuje zgodnie z własnymi procedurami dotyczącymi sporządzania i finalizowania jej sprawozdań finansowych odpowiednimi do jej struktury zarządzania i nadzoru. Niektóre systemy prawne

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

wymagają ostatecznego zatwierdzenia sprawozdań finansowych przez udziałowców. W tych systemach prawnych ostateczna aprobata sprawozdań finansowych przez udziałowców nie jest konieczna do tego, aby biegły rewident stwierdził, że uzyskał wystarczające i odpowiednie dowody badania, na których może oprzeć opinię biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych. Na potrzeby MSB datą aprobaty sprawozdań finansowych jest data, pod którą osoby do tego uprawnione ustaliły, że wszystkie sprawozdania wchodzące w skład sprawozdań finansowych w tym powiązane informacje dodatkowe zostały sporządzone, lub pod którą osoby te stwierdziły, że przyjęły odpowiedzialność za sprawozdania 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 uzyskania przez biegłego rewidenta wystarczających i odpowiednich dowodów badania, stanowiących podstawę wydania opinii na temat sprawozdań finansowych⁸ łącznie z dowodami, że wszystkie sprawozdania wchodzące w skład sprawozdań finansowych, w tym powiązane informacje dodatkowe, zostały sporządzone, a osoby do tego uprawnione stwierdziły, że przyjęły odpowiedzialność za te sprawozdania finansowe⁹. Data sprawozdania biegłego rewidenta nie może być zatem wcześniejsza od daty aprobaty sprawozdań finansowych zgodnie z definicją podaną w paragrafie 5(b). Między datą sprawozdania biegłego rewidenta, zgodną z definicją podaną w paragrafie 5(c), a datą dostarczenia sprawozdania biegłego rewidenta jednostce może upłynąć pewien czas na skutek uwarunkowań administracyjnych.

Data udostępnienia sprawozdań finansowych (zob. par. 5(d))

A4. Data udostępnienia sprawozdań finansowych zależy generalnie od otoczenia regulacyjnego jednostki. W niektórych okolicznościach data udostępnienia sprawozdań finansowych może być datą przekazania go organom regulacyjnym. Ponieważ zbadane sprawozdania finansowe nie mogą być udostępnione bez opinii biegłego rewidenta, data udostępnienia zbadanych sprawozdań finansowych musi nie tylko pokrywać się z datą lub być późniejsza od daty sprawozdania biegłego rewidenta, ale musi także pokrywać się z datą lub być późniejsza od daty dostarczenia jednostce sprawozdania biegłego rewidenta.

Szczególne uwagi dotyczące jednostek sektora publicznego

A5. W sektorze publicznym data udostępnienia sprawozdań finansowych może być datą przedstawienia zbadanych sprawozdań finansowych oraz sprawozdania biegłego rewidenta ustawowemu organowi nadrzędnemu lub datą ich upublicznienia w inny sposób.

Zdarzenia następujące między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta (zob. par. 6-9)

A6. W zależności od oceny ryzyka biegłego rewidenta procedury badania, o których mowa w paragrafie 6, mogą obejmować procedury niezbędne do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, w tym przegląd bądź testowanie zapisów księgowych lub transakcji, jakie nastąpiły między datą sprawozdań finansowych a datą sprawozdania biegłego rewidenta. Procedury badania, o których mowa w paragrafach 6 i 7 są procedurami dodatkowymi do procedur, które biegły rewident może zastosować w innych celach, niemniej, mogą one dostarczać dowodów dotyczących późniejszych zdarzeń (np. mogą to być procedury służące uzyskaniu dowodów badania dotyczących sald kont na datę sprawozdań finansowych, takie jak przyporządkowywanie zdarzeń do poszczególnych okresów (ang. *cut-off*) lub badanie późniejszej zapłaty należności).

A7. Paragraf 7 narzuca pewne procedury badania, które biegły rewident jest zobowiązany przeprowadzić w myśl paragrafu 6. Procedury dotyczące późniejszych zdarzeń, które biegły rewident przeprowadza, mogą jednak zależeć od dostępnych informacji, a w szczególności od zakresu zapisów księgowych jakich dokonano od daty sprawozdań finansowych. Jeżeli zapisy księgowe nie były dokonywane na bieżąco, a w następstwie tego nie sporządzono żadnych śródrocznych sprawozdań finansowych (na potrzeby wewnętrzne lub zewnętrzne), ani nie ma protokołów z posiedzeń kierownictwa lub osób sprawujących nadzór, odpowiednie procedury badania mogą polegać na inspekcji dostępnych ksiąg i dokumentów, w tym wyciągów bankowych. Paragraf A8 zawiera przykłady niektórych dodatkowych spraw, jakie biegły rewident może rozważać zadając pytania.

A8. Biegły rewident oprócz procedur badania, o których mowa w paragrafie 7, może uznać za konieczne i odpowiednie, aby:

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

⁹ MSB 700, paragraf 41. W niektórych przypadkach prawo lub regulacje określają moment w procesie sprawozdawczości dotyczącej sprawozdań finansowych, w którym badanie uznaje się za zakończone.

- zapoznać się z ostatnimi dostępnymi budżetami, prognozami przepływów pieniężnych oraz innymi powiązаныmi sprawozdaniami kierownictwa za okresy następujące po dacie sprawozdań finansowych,
- skierować zapytania lub poszerzyć zakres wcześniejszych ustnych lub pisemnych zapytań kierowanych do doradców prawnych na temat sporów prawnych i roszczeń,
- rozważyć, czy pisemne oświadczenia dotyczące określonych późniejszych zdarzeń mogą być niezbędne dla wsparcia innych dowodów badania, uzyskując dzięki temu wystarczające i odpowiednie dowody badania.

Zapytania (zob. par. 7(b))

A9. Zadając kierownictwu, i jeśli to zasadne, osobom sprawującym nadzór pytania dotyczące tego, czy nastąpiły jakiegokolwiek późniejsze zdarzenia mogące wpłynąć na sprawozdania finansowe, biegły rewident może zapytać o obecny stan pozycji, które zostały zaksięgowane na podstawie preliminowanych lub nierozstrzygających danych oraz zadać pytania dotyczące szczególnie następujących spraw:

- czy zaciągnięto nowe zobowiązania, pożyczki lub udzielono gwarancji,
- czy sprzedano lub nabyto jakieś składniki aktywów lub czy są takie zamiary,
- czy nastąpiło podwyższenie kapitału lub wyemitowano instrumenty dłużne, np. nastąpiła emisja nowych udziałów lub obligacji, albo zawarto porozumienia w sprawie połączenia lub likwidacji, oraz czy są takie plany,
- czy nastąpiło wywłaszczenie przez państwo lub zniszczenie jakichkolwiek aktywów, np. w wyniku pożaru lub powodzi,
- czy nastąpiły jakieś zmiany dotyczące pozycji warunkowych,
- czy dokonano lub rozważano możliwości dokonania nietypowych korekt księgowych,
- czy zaszły lub czy jest prawdopodobne, że nastąpią jakiegokolwiek zdarzenia, które mogą podważyć odpowiedniość zasad rachunkowości zastosowanych do sporządzenia sprawozdań finansowych, co miałyby miejsce np. w przypadku zaistnienia zdarzeń, które podważałyby słuszność przyjęcia założenia kontynuacji działalności,
- czy zaszły jakiegokolwiek zdarzenia mające znaczenie dla wyceny szacunków lub rezerw wykazanych w sprawozdaniach finansowych,
- czy zaszły jakiegokolwiek zdarzenia mające znaczenie dla możliwości odzyskania aktywów.

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

Szczególne uwagi dotyczące jednostek sektora publicznego

A10. W sektorze publicznym biegły rewident może zapoznać się z oficjalnymi protokołami dotyczącymi przebiegu postępowania ustawowego organu nadrzędnego oraz zapytać o sprawy będące przedmiotem postępowania, w przypadku gdy oficjalne protokoły nie są jeszcze dostępne.

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

Odpowiedzialność kierownictwa wobec biegłego rewidenta (zob. par. 10)

A11. Zgodnie z tym, jak wyjaśnia to MSB 210, warunki umowy o badanie obejmują zgodę kierownictwa na poinformowanie biegłego rewidenta o faktach, które mogą wpłynąć na sprawozdania finansowe, o których dowiedział się w okresie między datą sprawozdania biegłego rewidenta a datą udostępnienia sprawozdań finansowych.¹⁰

Podwójne datowanie (zob. par. 12(a))

A12. Jeżeli w okolicznościach opisanych w paragrafie 12 (a), biegły rewident poprawia sprawozdanie biegłego rewidenta, aby zamieścić w nim dodatkową datę ograniczoną do tej poprawki, data sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych sprzed ich poprawienia przez kierownictwo pozostaje taka sama, ponieważ ta data informuje czytelnika o tym, kiedy zakończono czynności badania dotyczące tych sprawozdań finansowych. Jednak w sprawozdaniu biegłego rewidenta zamieszcza się dodatkową datę, która informuje czytelnika o tym, że zastosowane przez biegłego rewidenta po tej pierwszej dacie procedury ograniczają się do poprawek dokonywanych w sprawozdaniach finansowych. Oto przykłady ilustrujące taką dodatkową datę:

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

Niepoprawienie sprawozdań finansowych przez kierownictwo (zob. par. 13)

A13. W niektórych systemach prawnych kierownictwo nie jest zobowiązane prawem, regulacjami lub założeniami sprawozdawczości finansowej do udostępnienia poprawionych sprawozdań finansowych. Często

¹⁰ MSB 210 „Uzgadnianie warunków zlecenia badania”, paragraf A23.

ma to miejsce, kiedy bliskie jest udostępnienie sprawozdań finansowych za kolejny okres, warunkiem jest jednak, że w takich sprawozdaniach następuje odpowiednie ujawnienie informacji.

Szczególne uwagi dotyczące jednostek sektora publicznego

A14. W sektorze publicznym działania podejmowane zgodnie z paragrafem 13, kiedy to kierownictwo nie poprawia sprawozdań finansowych, mogą także obejmować odrębną sprawozdawczość składaną ustawowemu organowi nadrzędnemu lub innym właściwym organom według hierarchii sprawozdawczej, która dotyczy wpływu późniejszych zdarzeń na sprawozdania finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta.

Działania podejmowane przez biegłego rewidenta mające zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta (zob. par. 13(b))

A15. Na biegłym rewidencie mogą ciążyć dodatkowe prawne obowiązki, nawet, jeśli powiadomił kierownictwo o tym, aby nie udostępniało sprawozdań finansowych a kierownictwo wyraziło na to zgodę.

A16. Jeżeli kierownictwo udostępniło sprawozdania finansowe, pomimo że biegły rewident powiadomił je o tym, aby ich nie udostępniano stronom trzecim, sposób postępowania biegłego rewidenta mający zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych zależy od jego praw i obowiązków wynikających z przepisów prawa. W konsekwencji biegły rewident może uznać za odpowiednie skorzystanie z porady prawnej.

Fakty, o których biegły rewident dowiaduje się po dacie udostępnienia sprawozdań finansowych

Niepoprawienie sprawozdań finansowych przez kierownictwo (zob. par. 15)

Szczególne uwagi dotyczące jednostek sektora publicznego

A17. W niektórych systemach prawnych jednostek sektora publicznego może dotyczyć wynikający z prawa lub regulacji zakaz udostępniania poprawionych sprawozdań finansowych. W takich okolicznościach odpowiednim działaniem biegłego rewidenta może być poinformowanie odpowiedniego organu ustawowego.

Działania podejmowane przez biegłego mające zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta (zob. par. 17)

A18. Jeżeli biegły rewident jest przekonany, że kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór nie podjęły niezbędnych działań mających zapobiec poleganiu na sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych udostępnionych przez jednostkę, pomimo że wcześniej biegły rewident powiadomił o tym, że podejmie on 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

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 560* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Badania 560* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

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