

Załącznik nr 1.33 do uchwały Nr 3430/52a/2019  
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów  
z dnia 21 marca 2019 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 do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze  
rozpoczynające się 15 grudnia 2009 r. i później)

**SPIS TREŚCI**

	Paragraf
<b>Wprowadzenie</b>	
Zakres niniejszego MSB.....	1
Charakter 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>Zastosowanie i inny materiał objaśniający</b>	
Procedury badania .....	A1
Sprawozdawczość z badania.....	A2-A13
Załącznik: Przykłady sprawozdań biegłego rewidenta	

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

## **Wprowadzenie**

### **Zakres niniejszego MSB**

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy obowiązków biegłego rewidenta odnoszących się do informacji porównawczych w badaniu sprawozdania finansowego. Gdy sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta lub nie było badane, zastosowanie mają wymogi i wytyczne dotyczące stanów początkowych zawarte w MSB 510<sup>1</sup>.

### **Charakter informacji porównawczych**

2. Charakter informacji porównawczych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym jednostki zależy od wymogów mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej. Istnieją dwa odmienne szerokie podejścia do obowiązków sprawozdawczych biegłego rewidenta w odniesieniu do informacji porównawczych: dane korespondujące i porównawcze sprawozdanie finansowe. Podejście, które należy przyjąć jest często określone przez przepisy prawa lub regulację, ale może być ono także wskazane w warunkach zlecenia.
3. Zasadnicze różnice pomiędzy tymi podejściami w odniesieniu do sprawozdawczości z badania są następujące:
  - (a) dla danych korespondujących – opinia biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego odnosi się tylko do bieżącego okresu sprawozdawczego, podczas gdy
  - (b) dla porównawczego sprawozdania finansowego – opinia biegłego rewidenta odnosi się do każdego z okresów sprawozdawczych, za który prezentowane jest sprawozdanie finansowe.

Niniejszy MSB omawia osobno wymogi sprawozdawczości biegłego rewidenta dla każdego z tych podejść.

### **Data wejścia w życie**

4. Niniejszy MSB stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze 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 ujęte w sprawozdaniu finansowym zostały zaprezentowane, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z wymogami przewidzianymi dla informacji porównawczych zawartymi w mających zastosowanie ramowych założeniach sprawozdawczości finansowej,
  - (b) przedstawienie sprawozdania zgodnie z obowiązkami sprawozdawczymi biegłego rewidenta.

### **Definicje**

6. Dla celów MSB następujące pojęcia mają znaczenia przypisane poniżej:
  - (a) Informacje porównawcze – kwoty i ujawnienia ujęte w sprawozdaniu finansowym

---

<sup>1</sup> MSB 510 „Zlecenia badania po raz pierwszy – stany początkowe”.

w odniesieniu do jednego lub kilku poprzednich okresów sprawozdawczych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

- (b) Dane korespondujące – informacje porównawcze, przy czym kwoty i inne ujawnienia za poprzedni okres sprawozdawczy są ujęte jako integralna część sprawozdania finansowego za bieżący okres sprawozdawczy; i w zamyśle mają być odczytywane tylko w powiązaniu z kwotami i innymi ujawnieniami dotyczącymi bieżącego okresu sprawozdawczego (określanymi jako „dane bieżącego okresu sprawozdawczego”). Stopień szczegółowości prezentowanych korespondujących kwot i ujawnień jest podyktowany głównie ich znaczeniem dla danych bieżącego okresu sprawozdawczego.
- (c) Porównawcze sprawozdanie finansowe – informacje porównawcze, przy czym kwoty i inne ujawnienia za poprzedni okres sprawozdawczy są ujęte dla porównania ich ze sprawozdaniem finansowym za bieżący okres sprawozdawczy; jeżeli zostały zbadane, wskazuje się to w opinii biegłego rewidenta. Zawartość informacyjna ujęta w porównawczym sprawozdaniu finansowym jest porównywalna z zawartością informacyjną sprawozdania finansowego za bieżący okres sprawozdawczy.

Dla celów niniejszego MSB, gdy informacje porównawcze obejmują kwoty i ujawnienia za więcej niż jeden okres sprawozdawczy, odniesienia do „poprzedniego okresu sprawozdawczego” powinny być odczytywane jako „poprzednie okresy sprawozdawcze”.

## Wymogi

### Procedury badania

7. Biegły rewident ustala\*, czy sprawozdanie finansowe obejmuje informacje porównawcze wymagane przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej i czy informacje te są odpowiednio sklasyfikowane. W tym celu biegły rewident ocenia, czy:
  - (a) informacje porównawcze są zgodne z kwotami i innymi ujawnieniami zaprezentowanymi w poprzednim okresie sprawozdawczym oraz gdy to odpowiednie, czy zostały przekształcone, oraz
  - (b) zasady (polityki) rachunkowości odzwierciedlone w informacjach porównawczych są spójne z tymi zastosowanymi w bieżącym okresie sprawozdawczym lub jeżeli nastąpiły zmiany w zasadach (politykach) rachunkowości, czy zmiany te zostały odpowiednio ujęte oraz zaprezentowane i ujawnione.
8. Jeżeli biegły rewident podczas wykonywania badania za bieżący okres sprawozdawczy dowiadyuje się o możliwym istotnym zniekształceniu w informacjach porównawczych, wówczas biegły rewident przeprowadza takie dodatkowe procedury badania, które są niezbędne w danych okolicznościach w celu uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania pozwalających na ustalenie, czy występuje istotne zniekształcenie. Jeżeli biegły rewident badał sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy, stosuje również odpowiednie wymogi MSB 560.<sup>2</sup> Jeżeli sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy jest

---

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

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

zmieniane, biegły rewident ustala, czy informacje porównawcze są zgodne ze zmienionym sprawozdaniem finansowym.

9. Zgodnie z wymogami MSB 580<sup>3</sup>, biegły rewident zwraca się z wnioskiem o pisemne oświadczenia dla wszystkich okresów sprawozdawczych do których odnosi się opinia biegłego rewidenta. Biegły rewident powinien także otrzymać szczegółowe pisemne oświadczenie dotyczące wszelkich przekształceń dokonanych w celu skorygowania w sprawozdaniu finansowym za poprzedni okres sprawozdawczy istotnego zniekształcenia, które wpływa na informacje porównawcze. (Zob. par. A1)

### **Sprawozdawczość z badania**

#### *Dane korespondujące*

10. Jeżeli prezentowane są dane korespondujące, opinia biegłego rewidenta nie odnosi się do danych korespondujących za wyjątkiem okoliczności opisanych w paragrafach 11, 12 i 14. (Zob. par. A2)
11. Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy zawierało opinię z zastrzeżeniem, odstąpienie od wyrażenia opinii lub opinię negatywną, zaś sprawa, która spowodowała modyfikację opinii nie została rozwiązana, biegły rewident modyfikuje swoją opinię na temat sprawozdania finansowego za bieżący okres sprawozdawczy. W akapicie opisującym uzasadnienie modyfikacji opinii w sprawozdaniu biegłego rewidenta, biegły rewident albo:
  - (a) odnosi się zarówno do danych za bieżący okres sprawozdawczy jak i danych korespondujących, w opisie sprawy, która spowodowała modyfikację, jeżeli wpływ lub potencjalny wpływ tej sprawy na dane bieżącego okresu sprawozdawczego jest istotny, lub
  - (b) w innych przypadkach, wyjaśnia, że opinia z badania została zmodyfikowana ze względu na wpływ lub potencjalny wpływ nierozwiązanej sprawy na porównywalność danych za bieżący okres sprawozdawczy i danych korespondujących. (Zob. par. A3-A5)
12. Jeżeli biegły rewident uzyskuje dowody badania potwierdzające, że występuje istotne zniekształcenie sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy, o którym poprzednio została wyrażona opinia niezmodyfikowana, a dane korespondujące nie zostały poprawnie przekształcone lub nie dokonano odpowiednich ujawnień, wówczas biegły rewident wyraża opinię z zastrzeżeniem lub opinię negatywną o sprawozdaniu finansowym za bieżący okres sprawozdawczy; zmodyfikowaną w odniesieniu do ujętych w nim danych korespondujących. (Zob. par. A6)

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy badane przez poprzedniego biegłego rewidenta

13. Jeżeli sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta a przepisy prawa lub regulacja nie zakazują biegłemu rewidentowi odnoszenia się do sprawozdania swojego poprzednika w zakresie danych korespondujących i biegły rewident decyduje się to zrobić, wówczas biegły rewident, w akapicie zawierającym inne sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta:
  - (a) stwierdza, że sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta,
  - (b) podaje rodzaj opinii wyrażonej przez poprzedniego biegłego rewidenta i jeżeli opinia

---

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

została zmodyfikowana, powody tej modyfikacji, oraz

- (c) podaje datę tego sprawozdania. (Zob. par. A7)

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy nie zostało zbadane

14. Jeżeli sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy nie zostało zbadane, biegły rewident w akapicie zawierającym inne sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta stwierdza, że dane korespondujące są niezbadane. Takie stwierdzenie nie zwalnia jednak biegłego rewidenta z wymogu uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, że stany początkowe nie zawierają zniekształceń, które w istotny sposób wpływają na sprawozdanie finansowe za bieżący okres sprawozdawczy. (Zob. par. A8)<sup>4</sup>

*Porównawcze sprawozdanie finansowe*

15. Gdy prezentowane jest porównawcze sprawozdanie finansowe, opinia biegłego rewidenta odnosi się do każdego z okresów, za który prezentowane jest sprawozdanie finansowe, na temat którego wyrażana jest opinia z badania. (Zob. par. A9-A10)
16. Jeżeli w związku z badaniem za bieżący okres sprawozdawczy sporządzane jest sprawozdanie na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy, a opinia biegłego rewidenta o sprawozdaniu finansowym za poprzedni okres sprawozdawczy różni się od opinii, którą biegły rewident wyraził poprzednio, wówczas biegły rewident wyjaśnia w akapicie zawierającym inne sprawy główne przyczyny uzasadniające wyrażenie odmiennej opinii zgodnie z MSB 706 (zmienionym).<sup>5</sup> (Zob. par. A11)

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy badane przez poprzedniego biegłego rewidenta

17. Jeżeli sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta, oprócz wyrażenia opinii o sprawozdaniu finansowym za bieżący okres sprawozdawczy, biegły rewident w akapicie zawierającym inne sprawy:
- (a) stwierdza, że sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta,
  - (b) podaje rodzaj opinii wyrażonej przez poprzedniego biegłego rewidenta i jeżeli opinia była zmodyfikowana, powody tej modyfikacji, oraz
  - (c) podaje datę tego sprawozdania,
- chyba, że sprawozdanie poprzedniego biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy jest ponownie udostępniane ze sprawozdaniem finansowym.
18. Jeżeli biegły rewident stwierdza, że występuje istotne zniekształcenie wpływające na sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy, na temat którego poprzedni biegły rewident sporządził wcześniej sprawozdanie niezawierające modyfikacji opinii, wówczas 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

---

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

<sup>5</sup> MSB 706 (zmieniony) „*Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi oraz akapity zawierające inne sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*”, paragraf 8.

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

sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy jest zmienione i poprzedni biegły rewident zgadza się na wydanie nowego sprawozdania biegłego rewidenta na temat tego zmienionego sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy, wówczas biegły rewident sporządza sprawozdanie tylko na temat bieżącego okresu sprawozdawczego. (Zob. par. A12)

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy nie zostało zbadane

19. Jeżeli sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy nie zostało zbadane, wówczas biegły rewident w akapicie zawierającym inne sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta, stwierdza, że porównawcze sprawozdanie finansowe nie zostało zbadane. Takie stwierdzenie nie zwalnia jednak biegłego rewidenta z uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, że stany początkowe nie zawierają zniekształceń, które w istotny sposób wpływają na sprawozdanie finansowe za bieżący okres sprawozdawczy.<sup>7</sup> (Zob. par. A13)

\* \* \*

## **Zastosowanie i inny materiał objaśniający**

### **Procedury badania**

*Pisemne oświadczenia* (Zob. par. 9)

- A.1. W przypadku porównawczego sprawozdania finansowego, pisemne oświadczenia są wymagane dla wszystkich okresów sprawozdawczych, do których odnosi się opinia biegłego rewidenta, ponieważ kierownictwo powinno ponownie potwierdzić, że pisemne oświadczenia sporządzone w związku z poprzednimi okresami sprawozdawczymi pozostają odpowiednie. W przypadku danych korespondujących, pisemne oświadczenia są wymagane tylko na temat sprawozdania finansowego za bieżący okres sprawozdawczy, ponieważ opinia biegłego rewidenta dotyczy jedynie tego sprawozdania finansowego, które zawiera dane korespondujące. Jednakże, biegły rewident wymaga specyficznego pisemnego oświadczenia odnoszącego się do wszelkich przekształceń dokonanych w celu skorygowania istotnego zniekształcenia w sprawozdaniu finansowym za poprzedni okres sprawozdawczy, które wpływa na informacje porównawcze.

### **Sprawozdawczość z badania**

*Dane korespondujące*

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

- A.2. Opinia biegłego rewidenta nie odnosi się do danych korespondujących, ponieważ opinia biegłego rewidenta dotyczy sprawozdania finansowego za bieżący okres sprawozdawczy jako całości, łącznie z zawartymi w nim danymi korespondującymi.

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

- A.3. Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy zawierało opinię z zastrzeżeniem, odstąpienie od wyrażenia opinii lub opinię negatywną, zaś sprawa, która spowodowała modyfikację opinii została rozwiązana i poprawnie ujęta lub ujawniona w sprawozdaniu finansowym zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, wówczas opinia biegłego rewidenta za bieżący okres

---

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

sprawozdawczy nie odnosi się do wcześniejszej modyfikacji.

- A.4. Gdy opinia biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy, jak wcześniej wyjaśniono, była zmodyfikowana, nierozwiązana sprawa, która spowodowała modyfikację może nie mieć znaczenia dla danych za bieżący okres sprawozdawczy. Pomimo tego, na temat sprawozdania finansowego za bieżący okres sprawozdawczy może być wymagana odpowiednio opinia z zastrzeżeniem, odstępnie od wyrażenia opinii lub opinia negatywna, ze względu na faktyczny lub potencjalny wpływ nierozwiązanej sprawy na porównywalność danych za bieżący okres sprawozdawczy i danych korespondujących.
- A.5. Przykłady sprawozdań biegłego rewidenta dla sytuacji, gdy sprawozdanie biegłego rewidenta za poprzedni okres sprawozdawczy zawierało opinię zmodyfikowaną zaś sprawa powodująca modyfikację opinii nie została rozwiązana są zamieszczone w Przykładach 1 i 2 Załącznika.

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zawiera zniekształcenie (Zob. par. 12)

- A.6. Gdy zawierające zniekształcenie sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy nie zostało zmienione a sprawozdanie biegłego rewidenta nie zostało ponownie wydane, lecz dane korespondujące zostały poprawnie przeliczone lub w sprawozdaniu finansowym za bieżący okres sprawozdawczy ujawniono odpowiednie informacje, wówczas biegły rewident może zamieścić w swoim sprawozdaniu akapit zawierający inne sprawy, w którym opisze zaistniałe okoliczności i, tam gdzie ma to zastosowanie, wskaże ujawnienia w sprawozdaniu finansowym które w pełni opisują sprawę. (Zob. MSB 706 (zmieniony))

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy badane przez poprzedniego biegłego rewidenta (Zob. par. 13)

- A.7. Przykład sprawozdania biegłego rewidenta w sytuacji, gdy sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta, a przepisy prawa ani regulacja nie zakazują biegłemu rewidentowi odniesienia się do sprawozdania swojego poprzednika na temat danych korespondujących, jest zamieszczony w przykładzie 3 Załącznika.

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy nie zostało zbadane (Zob. par. 14)

- A.8. Jeżeli biegły rewident nie jest w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących stanów początkowych, MSB 705 (zmieniony)<sup>8</sup> wymaga od biegłego rewidenta wyrażenia odpowiednio opinii z zastrzeżeniem lub odstąpienia od wyrażenia opinii na temat sprawozdania finansowego zgodnie z MSB 705 (zmienionym). Jeżeli biegły rewident napotkał znaczne trudności w uzyskaniu wystarczających i odpowiednich dowodów badania na temat tego, że stany początkowe nie zawierają zniekształceń, które istotnie wpływają na sprawozdanie finansowe za bieżący okres sprawozdawczy, biegły rewident może uznać to za kluczową sprawę badania zgodnie z MSB 701<sup>9</sup>.

#### *Porównawcze sprawozdanie finansowe*

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

- A.9. Ponieważ sprawozdanie biegłego rewidenta na temat porównawczego sprawozdania finansowego ma zastosowanie do sprawozdania finansowego za każdy z prezentowanych okresów

---

<sup>8</sup> MSB 705 (zmieniony) "Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta".

<sup>9</sup> MSB 701 „Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”.



sprawozdawczych, biegły rewident może wyrazić opinię z zastrzeżeniem lub opinię negatywną, odstąpić od wyrażenia opinii lub zamieścić akapit objaśniający w odniesieniu do jednego lub kilku okresów sprawozdawczych, a jednocześnie wyrazić odmienną opinię na temat sprawozdania finansowego za inny okres sprawozdawczy.

A.10. Przykład sprawozdania biegłego rewidenta z badania w sytuacji, gdy od biegłego rewidenta wymaga się sporządzenia sprawozdania z badania zarówno na temat sprawozdania finansowego za bieżący, jak i poprzedni okres sprawozdawczy w związku z badaniem za bieżący, przy czym sprawozdanie za poprzedni okres sprawozdawczy zawiera opinię zmodyfikowaną, zaś sprawa powodująca modyfikację nie została rozwiązana, jest zamieszczony w przykładzie 4 Załącznika.

Opinia na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy różni się od wcześniejszej opinii (Zob. par. 16)

A.11. Gdy biegły rewident sporządza sprawozdanie na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy, w związku z badaniem za bieżący okres sprawozdawczy, opinia wyrażona o sprawozdaniu finansowym za poprzedni okres sprawozdawczy może być odmienna od poprzednio wyrażonej opinii, gdy podczas badania bieżącego okresu sprawozdawczego biegły rewident dowiaduje się o okolicznościach lub zdarzeniach istotnie wpływających na sprawozdania finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy. W niektórych systemach prawnych, na biegłym rewidencie mogą spoczywać dodatkowe obowiązki sprawozdawcze mające zapobiegać poleganiu w przyszłości na uprzednio wydanym sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy.

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta (Zob. par. 18)

A.12. Poprzedni biegły rewident może nie być w stanie lub nie chce wydać ponownie sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy. W sprawozdaniu biegłego rewidenta w akapicie zawierającym inne sprawy można zaznaczyć, że poprzedni biegły rewident wydał sprawozdanie na temat sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy przed dokonaniem zmiany. Dodatkowo, jeżeli biegły rewident został zaangażowany do badania i uzyskał wystarczające i odpowiednie dowody badania, aby upewnić się o odpowiedniości zmiany sprawozdanie biegłego rewidenta może również zawierać następujący akapit:

Jako część badania sprawozdania finansowego za 20X2 rok, zbadaliśmy także korekty opisane w Nocie X, które zostały wprowadzone w celu skorygowania sprawozdania finansowego za rok 20X1. Naszym zdaniem, korekty te są zasadne i zostały wprowadzone poprawnie. Nie zostaliśmy wybrani do badania, przeglądu lub zastosowania jakichkolwiek innych procedur do sprawozdania finansowego spółki za rok 20X1 oprócz tych odnoszących się do wprowadzonych korekt, dlatego nie wyrażamy opinii ani nie udzielamy żadnej innej formy zapewnienia o sprawozdaniu finansowym za rok 20X1 jako całości.

Sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy nie zostało zbadane (Zob. par. 19)

A.13. Jeżeli biegły rewident nie jest w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących stanów początkowych MSB 705 (zmieniony) wymaga od biegłego rewidenta wyrażenia odpowiednio opinii z zastrzeżeniem lub odstąpienia od wyrażenia opinii na temat sprawozdania finansowego zgodnie z MSB 705 (zmienionym). Jeżeli biegły rewident napotkał znaczne trudności w uzyskaniu wystarczających i odpowiednich dowodów badania, że stany początkowe nie zawierają zniekształceń, które istotnie wpływają na sprawozdanie

INFORMACJE PORÓWNAWCZE –  
DANE KORESPONDUJĄCE I PORÓWNAWCZE SPRAWOZDANIE FINANSOWE

finansowe za bieżący okres sprawozdawczy, biegły rewident może uznać to za kluczową sprawę badania zgodnie z MSB 701.

## Przykłady sprawozdań biegłego rewidenta

### Przykład 1 – Dane korespondujące

Dla celów niniejszego przykładu sprawozdania biegłego rewidenta założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki innej niż notowana na giełdzie stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego (tj. MSB 600<sup>1</sup> nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe z MSB 210<sup>2</sup>.
- Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat poprzedniego okresu sprawozdawczego, wyrażone wcześniej, zawierało opinię z zastrzeżeniem.
- Sprawa powodująca modyfikację pozostaje nierozwiązana.
- Faktyczny lub potencjalny wpływ sprawy dla danych za bieżący okres sprawozdawczy jest istotny i wymaga modyfikacji opinii biegłego rewidenta odnoszącej się do danych liczbowych za bieżący okres sprawozdawczy.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, obejmują wymogi etyczne w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania, biegły rewident wyciągnął wniosek, że nie istnieje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może poddać w znaczącą wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).<sup>3</sup>
- Od biegłego rewidenta nie jest wymagane ani biegły rewident nie zdecydował, aby przedstawiać kluczowe sprawy badania zgodnie z MSB 701.
- Biegły rewident nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Dodatkowo do badania sprawozdania finansowego, biegły rewident ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez przepisy prawa krajowego.

<sup>1</sup> MSB 600 „Szczególne rozważania – Badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (w tym praca biegłych rewidentów części składowych grupy)”.

<sup>2</sup> MSB 210 „Uzgadnianie warunków zlecenia badania”.

<sup>3</sup> MSB 570 (zmieniony) „Kontynuacja działalności”.

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

### Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego<sup>4</sup>

#### Opinia z zastrzeżeniem

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółka), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku, oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości.

Naszym zdaniem, z wyjątkiem skutków sprawy opisanej w sekcji naszego sprawozdania „*Podstawa opinii z zastrzeżeniem*”, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przedstawia rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

#### Podstawa opinii z zastrzeżeniem

Jak wskazano w notcie X do sprawozdania finansowego, w sprawozdaniu finansowym nie została ujęta amortyzacja, co stanowi odstępstwo od Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej. Wynika to z decyzji podjętej przez kierownictwo na początku poprzedniego roku i powoduje konieczność wyrażenia przez nas opinii z zastrzeżeniem o sprawozdaniu finansowym za ten rok. Przy zastosowaniu liniowej metody amortyzacji i 5% stawki amortyzacyjnej budynków oraz 20% stawki do wyposażenia, poniesiona strata powinna być zwiększona o xxx w 20X1 roku oraz o xxx w 20X0 roku, wartość rzeczowych aktywów trwałych powinna zostać zmniejszona o łączne umorzenie wynoszące xxx za rok 20X1 oraz xxx za rok 20X0, zaś niepokryta strata z lat ubiegłych powinna być zwiększona o xxx w 20X1 roku oraz o xxx w 20X0 roku.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania „*Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego*”. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne dla naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii z zastrzeżeniem.

**Odpowiedzialność kierownika jednostki oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe<sup>5</sup> [Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym)<sup>6</sup> – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]**

#### Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego

---

<sup>4</sup> Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

<sup>5</sup> Wszędzie w tych przykładowych sprawozdaniach biegłego rewidenta pojęcia kierownik jednostki i osoby sprawujące nadzór mogą wymagać zastąpienia innym pojęciem, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

<sup>6</sup> MSB 700 (zmieniony) „*Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*”

*[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]*

**Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

*[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]*

*[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]*

*[Adres biegłego rewidenta]*

*[Data]*

### Przykład 2 – Dane korespondujące

Dla celów niniejszego przykładu sprawozdania biegłego rewidenta założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki innej niż notowana na giełdzie stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego (tj. MSB 600 nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat poprzedniego okresu sprawozdawczego, wyrażone wcześniej, zawierało opinię z zastrzeżeniem.
- Sprawa powodująca modyfikację pozostaje nierozwiązana.
- Faktyczny lub potencjalny wpływ sprawy dla danych za bieżący okres sprawozdawczy jest nieistotny, ale wymaga modyfikacji opinii biegłego rewidenta z powodu wpływu lub potencjalnego wpływu nierozwiązanej sprawy na porównywalność danych bieżącego okresu sprawozdawczego i danych korespondujących.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, obejmują wymogi etyczne w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania, biegły rewident wyciągnął wniosek, że nie istnieje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może poddać w znaczącą wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Od biegłego rewidenta nie jest wymagane ani biegły rewident nie zdecydował, aby przedstawiać kluczowe sprawy badania zgodnie z MSB 701.
- Biegły rewident nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Dodatkowo do badania sprawozdania finansowego, biegły rewident ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez przepisy prawa krajowego.

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

### **Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego<sup>7</sup>**

#### **Opinia z zastrzeżeniem**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółka), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku, oraz sprawozdanie

---

<sup>7</sup> Podtytuł “Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł “Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości.

Naszym zdaniem, z wyjątkiem skutków sprawy opisanej w sekcji naszego sprawozdania „Podstawa opinii z zastrzeżeniem”, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przedstawia rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i jej przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

### **Podstawa opinii z zastrzeżeniem**

Ponieważ zostaliśmy wybrani na biegłego rewidenta Spółki w trakcie roku 20X0, nie mogliśmy obserwować spisu z natury zapasów na początek tego okresu sprawozdawczego, ani upewnić się w alternatywny sposób o prawidłowości wykazanych ilości zapasów. Ponieważ stany początkowe zapasów wpływają na ustalenie wyników działalności, nie byliśmy w stanie ustalić, czy jakiegokolwiek korekty wyników działalności i stanu początkowego zysków zatrzymanych mogłyby być konieczne w 20X0 roku. Z tego powodu nasza opinia o sprawozdaniu finansowym za okres sprawozdawczy kończący się 31 grudnia 20X0 r. została zmodyfikowana. Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym za bieżący okres sprawozdawczy jest również zmodyfikowana ze względu na możliwy wpływ tej sprawy na porównywalność danych za bieżący okres sprawozdawczy i danych korespondujących.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania „Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego”. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne dla naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii z zastrzeżeniem.

### **Odpowiedzialność kierownika jednostki oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe<sup>8</sup>**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

### **Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

### **Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

---

<sup>8</sup> Lub inne pojęcia które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

Przykład 3 – Dane korespondujące

Dla celów niniejszego przykładu sprawozdania biegłego rewidenta założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki innej niż notowana na giełdzie stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego (tj. MSB 600 nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Biegły rewident na podstawie uzyskanych dowodów badania wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, obejmują wymogi etyczne w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania, biegły rewident wyciągnął wniosek, że nie istnieje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może poddać w znaczącą wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Od biegłego rewidenta nie jest wymagane ani biegły rewident nie zdecydował, aby przedstawiać kluczowe sprawy badania zgodnie z MSB 701.
- Biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji.
- Prezentowane są dane korespondujące a sprawozdanie finansowe za poprzedni okres sprawozdawczy zostało zbadane przez poprzedniego biegłego rewidenta.
- Przepisy prawa lub regulacja nie zabraniają biegłemu rewidentowi odnosić się do sprawozdania poprzedniego biegłego rewidenta na temat danych korespondujących i biegły rewident postanowił to zrobić.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Dodatkowo do badania sprawozdania finansowego, biegły rewident ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez przepisy prawa krajowego.

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

### **Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego<sup>9</sup>**

#### **Opinia**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółka), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie

---

<sup>9</sup> Podtytuł “Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł “Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.



z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityk) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przedstawia rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

### **Podstawa opinii**

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *“Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego”*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z *“Kodeksem etyki zawodowych księgowych”* wydanym przez Radę Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych (*„Kodeks IESBA”*) oraz z wymogami etycznymi, które mają zastosowanie do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami oraz z Kodeksem IESBA. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii.

### **Inne sprawy**

Sprawozdanie finansowe spółki ABC za rok zakończony 31 grudnia 20X0 roku było badane przez innego biegłego rewidenta, który wyraził niezmodyfikowaną opinię na temat tego sprawozdania w dniu 31 marca 20X1 roku.

### **Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak “Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie biegłego rewidenta na ich temat”]**

[Sprawozdawczość zgodnie z wymogami sprawozdawczości opisanymi w MSB 720 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w załączniku 2 do MSB 720 (zmienionego).]<sup>10</sup>

### **Odpowiedzialność kierownika jednostki oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe<sup>11</sup>**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

### **Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

### **Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

---

<sup>10</sup> MSB 720 (zmieniony) „Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji”.

<sup>11</sup> Lub inne pojęcia które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

Przykład 4 – Porównawcze sprawozdanie finansowe

Dla celów niniejszego przykładu sprawozdania biegłego rewidenta założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki innej niż notowana na giełdzie stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego (tj. MSB 600 nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownika jednostki zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownika jednostki za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Od biegłego rewidenta wymaga się sporządzenia sprawozdania z badania zarówno na temat sprawozdania finansowego za bieżący, jak i poprzedni okres sprawozdawczy w związku z badaniem za bieżący okres.
- Sprawozdanie biegłego rewidenta dotyczące poprzedniego okresu sprawozdawczego, wyrażone wcześniej, zawierało opinię z zastrzeżeniem.
- Sprawa, która spowodowała modyfikację pozostaje nierozwiązana.
- Faktyczny lub potencjalny wpływ sprawy dla danych za bieżący okres sprawozdawczy jest istotny zarówno dla sprawozdania finansowego za bieżący jaki i za poprzedni okres sprawozdawczy i wymaga modyfikacji opinii biegłego rewidenta.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, obejmują wymogi etyczne w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania, biegły rewident wyciągnął wniosek, że nie istnieje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może poddać w znaczącą wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Od biegłego rewidenta nie jest wymagane ani biegły rewident nie zdecydował, aby przedstawiać kluczowe sprawy badania zgodnie z MSB 701.
- Biegły rewident nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Dodatkowo do badania sprawozdania finansowego, biegły rewident ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez przepisy prawa krajowego.

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

### **Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego<sup>12</sup>**

---

<sup>12</sup> Podtytuł “Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł “Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

### **Opinia z zastrzeżeniem**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (Spółka), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku, oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości.

Naszym zdaniem, z wyjątkiem skutków sprawy opisanej w sekcji naszego sprawozdania „*Podstawa opinii z zastrzeżeniem*”, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przedstawia rzetelny i jasny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i jej przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

### **Podstawa opinii z zastrzeżeniem**

Jak wskazano w nocie X do sprawozdania finansowego, w sprawozdaniu finansowym nie została ujęta amortyzacja, co stanowi odstępstwo od Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej. Przy zastosowaniu liniowej metody amortyzacji i 5% stawki amortyzacyjnej budynków oraz 20% stawki do wyposażenia, strata za rok powinna być zwiększona o xxx w 20X1 roku oraz o xxx w 20X0 roku, wartość rzeczowych aktywów trwałych powinna zostać zmniejszona o łączne umorzenie wynoszące xxx za rok 20X1 oraz xxx za rok 20X0, zaś niepokryta strata z lat ubiegłych powinna być zwiększona o xxx w 20X1 roku oraz o xxx w 20X0 roku.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania „*Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego*”. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne dla naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii z zastrzeżeniem.

### **Odpowiedzialność kierownika jednostki oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe<sup>13</sup>**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

### **Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

### **Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w MSB 700 (zmienionym).]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko biegłego rewidenta lub oba, odpowiednio dla określonego systemu prawnego]

[Adres biegłego rewidenta]

[Data]

---

<sup>13</sup> Lub inne pojęcia które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w określonym systemie prawnym.

INFORMACJE PORÓWNAWCZE –  
DANE KORESPONDUJĄCE I PORÓWNAWCZE SPRAWOZDANIE FINANSOWE

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania 710 *Informacje porównawcze – dane korespondujące i porównawcze sprawozdania finansowe* uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany przez International Federation of Accountants (IFAC) w grudniu 2016 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów w marcu 2019 r. i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Badania był rozważony przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „*Policy Statement - Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*”. Zatwierdzonym tekstem Międzynarodowych Standardów Badania jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim Międzynarodowy Standard Badania 710 *Informacje porównawcze – dane korespondujące i porównawcze sprawozdania finansowe* © 2016 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim Międzynarodowy Standard Badania 710 *Informacje porównawcze – dane korespondujące i porównawcze sprawozdania finansowe* © 2019 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *International Standards on Auditing 710 Comparative Information – Corresponding Figures and Comparative Financial Statements*,  
opublikowany w: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2016-2017 Edition, Volume I*, ISBN: 978-1-60815-318-3

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