

Załącznik nr 1.33 do uchwały Nr 2783/52/2015
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 10 lutego 2015 r.

KRAJOWY STANDARD REWIZJI FINANSOWEJ 720

w brzmieniu

MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 720 (IAASB)

**ODPOWIEDZIALNOŚĆ BIEGŁEGO REWIDENTA
DOTYCZĄCA INNYCH INFORMACJI
ZAMIESZCZONYCH W DOKUMENTACH
ZAWIERAJĄCYCH ZBADANE SPRAWOZDANIA FINANSOWE**

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 720
ODPOWIEDZIALNOŚĆ BIEGŁEGO REWIDENTA DOTYCZĄCA INNYCH INFORMACJI
ZAMIESZCZONYCH W DOKUMENTACH ZAWIERAJĄCYCH ZBADANE SPRAWOZDANIA
FINANSOWE

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

SPIS TREŚCI

| | Paragraf |
|--|----------|
| Wprowadzenie | |
| Zakres standardu | 1-2 |
| Data wejścia w życie | 3 |
| Cele | 4 |
| Definicje | 5 |
| Wymogi | |
| Zapoznanie się z innymi informacjami | 6-8 |
| Istotne niespójności stwierdzone w innych informacjach, do których dostęp uzyskano przed datą sprawozdania biegłego rewidenta | 9-13 |
| Istotne zniekształcenie faktów | 14-16 |
| Zastosowania i inne materiały objaśniające | |
| Zakres standardu | A1-A2 |
| Definicja innych informacji | A3-A4 |
| Zapoznanie się z innymi informacjami | A5 |
| Istotne niespójności | A6-A9 |
| Istotne zniekształcenie faktów | A10-A11 |

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 720 „Odpowiedzialność biegłego rewidenta dotycząca innych informacji zamieszczonych w dokumentach zawierających zbadane sprawozdania finansowe” należy odczytywać w powiązaniu z MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”.

Wprowadzenie

Zakres niniejszego standardu

1. Przedmiotem niniejszego Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) jest odpowiedzialność biegłego rewidenta dotycząca innych informacji zamieszczonych w dokumentach zawierających zbadane sprawozdania finansowe oraz sprawozdanie biegłego rewidenta na jego temat. Jeżeli zlecenie nie zawiera szczególnych wymogów uwzględniających okoliczności badania, opinia biegłego rewidenta nie dotyczy innych informacji, a na biegłym rewidencie nie spoczywa szczególna odpowiedzialność stwierdzania, czy inne informacje zostały przedstawione właściwie lub nie. Biegły rewident jednak zapoznaje się z innymi informacjami, gdyż wiarygodność zbadanych sprawozdań finansowych mogą podważyć istotne niespójności między zbadanymi sprawozdaniami finansowymi a innymi informacjami (zob. par. A12).

2. W niniejszym standardzie wyrażenie „dokumenty zawierające zbadane sprawozdania finansowe” dotyczy rocznych raportów (lub podobnych dokumentów) – które są udostępniane właścicielom (lub innym interesariuszom) – i obejmujących zbadane sprawozdania finansowe oraz sprawozdanie biegłego rewidenta na ich temat. Niniejszy standard może być również zastosowany, po dostosowaniu – w razie potrzeby – odpowiednio do okoliczności, do innych dokumentów zawierających zbadane sprawozdania finansowe, np. sporządzonych w związku z publiczną ofertą papierów wartościowych (zob. par.¹ A2).

Data wejścia w życie

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

¹ Zobacz MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”, paragraf 2.

Cele

4. Celem biegłego rewidenta jest stosowna reakcja w przypadku, gdy dokumenty zawierające zbadane sprawozdania finansowe oraz sprawozdanie biegłego rewidenta na ich temat obejmują inne informacje, które mogłyby podważyć wiarygodność obu tych sprawozdań.

Definicje

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

(a) inne informacje – informacje finansowe i niefinansowe (inne niż sprawozdania finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta na ich temat), które z uwagi na wymogi prawa, regulacje lub zwyczaje są włączane do dokumentu zawierającego zbadane sprawozdania finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta na ich temat (zob. par. A3-A4),

(b) niespójność – inna informacja, która jest sprzeczna z informacją zawartą w zbadanych sprawozdaniach finansowych. Istotna niespójność może rodzić wątpliwości co do wniosków z badania sformułowanych w oparciu o uprzednio uzyskane dowody badania, a także – ewentualnie – co do podstaw opinii wyrażonej przez biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych,

(c) zniekształcenie faktów – inna informacja, nie związana ze sprawami objętymi zbadanymi sprawozdaniami finansowymi, która jest nieprawidłowo wyrażona lub przedstawiona. Istotne zniekształcenie faktów może podważyć wiarygodność dokumentu zawierającego zbadane sprawozdania finansowe.

Wymogi

Zapoznanie się z innymi informacjami

6. Biegły rewident zapoznaje się² z innymi informacjami, aby wykryć ewentualną istotną niespójność ze zbadanymi sprawozdaniami finansowymi.

7. Biegły rewident odpowiednio uzgadnia z kierownictwem lub z osobami sprawującymi nadzór uzyskanie dostępu do innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta. Jeżeli nie jest możliwe uzyskanie dostępu do wszystkich innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, biegły rewident zapoznaje się z nimi w najbliższym możliwym terminie.

8. Jeżeli biegły rewident, zapoznając się z innymi informacjami, stwierdzi istotną niespójność, to ustala, czy korekty wymagają zbadane sprawozdania finansowe, czy też inne informacje.

Istotne niespójności stwierdzone w innych informacjach, do których dostęp uzyskano przed datą sprawozdania biegłego rewidenta

9. Jeżeli niezbędna jest zmiana sprawozdań finansowych, ale kierownictwo odmawia dokonania zmiany, biegły rewident modyfikuje opinię w sprawozdaniu biegłego rewidenta zgodnie z MSB 705.³

10. Jeżeli niezbędna jest zmiana innych informacji, ale kierownictwo odmawia dokonania zmiany, biegły rewident informuje o tym osoby sprawujące nadzór, o ile nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką⁴ oraz

(a) włącza do sprawozdania biegłego rewidenta akapit „Inne sprawy” opisujący istotne niespójności zgodnie z MSB 706⁵ lub

(b) odmawia wydania sprawozdania biegłego rewidenta lub

(c) wypowiada zlecenie badania, jeżeli prawo dopuszcza taką możliwość (zob. par. A6-A7).

Istotne niespójności stwierdzone w innych informacjach, do których dostęp uzyskano po dacie sprawozdania biegłego rewidenta

11. Jeżeli niezbędna jest zmiana zbadanych sprawozdań finansowych, biegły rewident postępuje zgodnie z odpowiednimi wymogami MSB 560 (przekształconego)⁶.

² 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.

³ MSB 705 „Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta.”

⁴ MSB 260 „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór.”

⁵ MSB 706, „Akapit objaśniający oraz inne wyjaśnienia w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”, paragraf 9.

⁶ MSB 560 „Późniejsze zdarzenia” paragrafy 10-17.

12. Jeżeli niezbędna jest zmiana innych informacji, a kierownictwo zgadza się na jej dokonanie, biegły rewident przeprowadza niezbędne w tych okolicznościach procedury (zob. par. A8).

13. Jeżeli niezbędna jest zmiana innych informacji, ale kierownictwo odmawia jej dokonania, biegły rewident pisemnie powiadamia osoby sprawujące nadzór o swoich obawach dotyczących innych informacji oraz podejmuje dalsze stosowne działania (zob. par. A9).

Istotne zniekształcenie faktów

14. Jeżeli w celu wykrycia istotnych niespójności biegły rewident, zapoznając się z innymi informacjami, stwierdza oczywiste istotne zniekształcenie faktu, wówczas omawia tę sprawę z kierownictwem (zob. par. A10).

15. Jeżeli po takim omówieniu biegły rewident nadal uważa, że nastąpiło oczywiste istotne zniekształcenie faktu, to prosi kierownictwo o konsultację z posiadającą odpowiednie kwalifikacje stroną trzecią, na przykład doradcą prawnym jednostki, a następnie rozważa uzyskaną poradę.

16. Jeżeli biegły rewident stwierdzi, że inne informacje zawierają istotnie zniekształcony fakt, którego korekty kierownictwo odmawia wówczas pisemnie powiadamia osoby sprawujące nadzór o swoich obawach dotyczących innych informacji – o ile nie wszystkie osoby sprawujące nadzór uczestniczą w zarządzaniu jednostką – oraz podejmuje dalsze stosowne działania (zob. par. A10).

* * *

Zastosowania i inne materiały objaśniające

Zakres standardu

Dotatkowa odpowiedzialność, wynikająca ze statutowych bądź innych wymogów, dotycząca innych informacji

A1. Na biegłym rewidencie może spoczywać dodatkowa, wykraczająca poza zakres niniejszego standardu, odpowiedzialność dotycząca innych informacji, wynikająca z wymogów ustawowych bądź innych wymogów regulacyjnych. Na przykład niektóre systemy prawne mogą nakładać na biegłego rewidenta wymóg zastosowania określonych procedur do niektórych spośród innych informacji, takich jak np. wymagane dane uzupełniające lub wyrażenie opinii o wiarygodności wskaźników działalności przedstawionych w innych informacjach. W przypadku istnienia takich wymogów dodatkowa odpowiedzialność biegłego rewidenta określa treść zlecenia oraz prawo, regulacje i standardy zawodowe. Jeżeli tego rodzaju inne informacje zostały pominięte lub są wadliwe, biegły rewident może być zobowiązany przepisami prawa lub regulacjami do ustosunkowania się do tej sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta.

Dokumenty zawierające zbadane sprawozdania finansowe (zob. par. 2)

Uwagi szczególne dotyczące mniejszych jednostek.

A2. O ile nie jest to wymagane przez prawo lub regulacje, małe jednostki rzadko udostępniają dokumenty zawierające zbadane sprawozdania finansowe. Przykładem takiego dokumentu byłoby jednak uzupełniające załączane sprawozdanie osób sprawujących nadzór, jeżeli wymóg taki wynika z prawa. Przykładem innych informacji, które mogą być włączone do dokumentu zawierającego zbadane sprawozdania finansowe małej jednostki, może być szczegółowy rachunek wyników oraz sprawozdanie kierownictwa.

Definicja innych informacji (zob. par. 5(a))

A3. Inne informacje mogą zawierać np.:

- sprawozdanie z działalności kierownictwa lub osób sprawujących nadzór,
- podsumowanie danych finansowych lub węzłowe dane finansowe,
- dane o zatrudnieniu,
- planowane nakłady kapitałowe,
- wskaźniki finansowe,
- dane osobowe członków zarządu i dyrektorów,
- wybrane dane kwartalne.

A4. Dla celów niniejszego standardu do innych informacji nie zalicza się np.:

- komunikat prasowy lub memorandum o przekazaniu, np. pismo przewodnie dołączone do dokumentu zawierającego zbadane sprawozdania finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta na jego temat,
- informacji zawartych w podsumowaniach analityków,
- informacji znajdujących się na stronie internetowej jednostki.

Zapoznanie się z innymi informacjami (zob. par. 7)

A5. Uzyskanie dostępu do innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta pozwala biegłemu rewidentowi w odpowiednim czasie rozstrzygnąć wraz z kierownictwem kwestie dotyczące możliwych istotnych niespójności oraz oczywistych istotnych zniekształceń. Pomocne może być ustalenie z kierownictwem terminu, w którym inne informacje będą dostępne.

Istotne niespójności

Istotne niespójności stwierdzone w innych informacjach otrzymanych przed datą sprawozdania biegłego rewidenta (zob. par. 10)

A6. Jeżeli kierownictwo odmawia zmiany innych informacji, biegły rewident może oprzeć decyzję co do dalszych działań na poradach swego doradcy prawnego.

Uwagi szczególne dotyczące jednostek sektora publicznego

A7. W sektorze publicznym może nie być możliwe wypowiedzenie zlecenia lub wstrzymanie się od wydania sprawozdania biegłego rewidenta. W takim przypadku biegły rewident może przekazać odpowiedniemu ustawowemu organowi nadrzędnemu sprawozdanie, w którym opisuje szczegóły dotyczące niespójności.

Istotne niespójności stwierdzone w innych informacjach otrzymanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta (zob. par. 12-13)

A8. Jeżeli kierownictwo godzi się na zmianę innych informacji, to procedury zastosowane przez biegłego rewidenta mogą obejmować przegląd działań podjętych przez kierownictwo w celu zapewnienia, aby osoby, które otrzymały poprzednią wersję sprawozdań finansowych, sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych oraz innych informacji, zostały poinformowane o dokonanych zmianach.

A9. Jeżeli kierownictwo odmawia zmiany innych informacji, którą biegły rewident uznaje za niezbędną, dalsze odpowiednie działania biegłego rewidenta mogą obejmować skorzystanie z porad jego doradcy prawnego.

Istotne zniekształcenie faktów (zob. par. 14-16)

A10. Omawiając z kierownictwem oczywiste istotne zniekształcenie faktów, biegły rewident może nie być w stanie ocenić słuszności niektórych ujawnień zawartych w innych informacjach oraz odpowiedzi kierownictwa udzielonych na jego pytania i dojść do wniosku, że istnieją znaczące różnice osądów i opinii.

A11. Jeżeli biegły rewident stwierdzi, że nastąpiło istotne zniekształcenie faktów, a kierownictwo odmawia jego skorygowania, to dalsze odpowiednie działania biegłego rewidenta mogą obejmować skorzystanie z porad jego doradcy prawnego.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania 720

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 Krajową 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 720* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Badania 720* © 2009 Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

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