

Przykładowe zestawy egzaminacyjne ilustrują stopień złożoności zadań i pytań testowych. Wskazane w zadaniach rozwiązania są rozwiązaniami wyłącznie ramowymi. Rozwiązania – co do zasady – powinny uwzględniać założenia podane w zadaniu, jednak mogą być one przez kandydata dookreślone lub skomentowane, jeśli uzna taką potrzebę.

Na dzień egzaminu obowiązujący jest zakres wiedzy aktualnej, odpowiadającej zagadnieniom wyspecyfikowanym dla danego egzaminu w obowiązującej uchwale Krajowej Rady Biegłych Rewidentów. Przygotowując się do egzaminów, publikowane zadania należy więc wykorzystywać odpowiednio, pamiętając jednocześnie o tym, że nie wyczerpują one bogatej literatury przedmiotu.

ROZWIĄZANIA WZORCOWE

BLOK TEMATYCZNY I

Pytania testowe

1. W świetle zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, niezależność to:
 - a) stan umysłu pozwalający na wyrażenie wniosku wolnego od wpływów zagrażających zawodowemu osądowi, a tym samym pozwalający danej osobie na uczciwe działanie i zachowanie obiektywizmu oraz zawodowego sceptycyzmu,
 - b) unikanie faktów i okoliczności, które są na tyle znaczące, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia skłonna byłaby uznać, że uczciwość, obiektywizm lub zawodowy sceptycyzm firmy lub członka zespołu wykonującego badanie lub usługę atestacyjną zostały naruszone,
 - c) **niezależność umysłu oraz wizerunku.**
2. Do zadań Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego należą m.in.:
 - a) **zaskarżanie do sądu administracyjnego uchwał organów Polskiej Izby Biegłych Rewidentów w przypadkach określonych w ustawie o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym,**
 - b) zaskarżanie do sądu dyscyplinarnego uchwał organów Polskiej Izby Biegłych Rewidentów w przypadkach określonych w ustawie o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym,
 - c) zaskarżanie do sądu powszechnego uchwał organów Polskiej Izby Biegłych Rewidentów w przypadkach określonych w ustawie o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym.
3. Badanie planu podziału spółki akcyjnej o sumie bilansowej powyżej 20 mln złotych i przeciętnym średniorocznym zatrudnieniu ponad 100 etatów:
 - a) jest zastrzeżone do wyłącznej kompetencji biegłego rewidenta i wymaga wcześniejszego zgłoszenia do Komisji Nadzoru Finansowego,
 - b) jest zastrzeżone do wyłącznej kompetencji biegłego rewidenta i wymaga uzyskania zgody na jego przeprowadzenie przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego,
 - c) **nie jest zastrzeżone do wyłącznej kompetencji biegłego rewidenta.**
4. Firma audytorska jest zobowiązana ustanowić mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości, które zapewniają przestrzeganie decyzji i procedur w odniesieniu do:
 - a) wyłącznie kluczowego biegłego rewidenta,
 - b) **wszystkich osób biorących udział w badaniu,**
 - c) kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz kluczowego biegłego rewidenta.
5. Niezależność biegłego rewidenta wymagana jest przy wykonywaniu:
 - a) **usług atestacyjnych,**
 - b) usług kompilacji,
 - c) usług uzgodnionych procedur.
6. Jeżeli biegły rewident jest przekonany, że jedno lub więcej znaczących założeń nie stanowi racjonalnej podstawy dla prospektywnych informacji finansowych na podstawie hipotetycznych założeń, to:
 - a) **w sprawozdaniu na temat prospektywnych informacji finansowych powinien wyrazić opinię negatywną lub wycofać się ze zlecenia,**
 - b) w sprawozdaniu na temat prospektywnych informacji finansowych powinien wyrazić opinię z zastrzeżeniem,
 - c) w sprawozdaniu na temat prospektywnych informacji finansowych może wyrazić opinię bez zastrzeżeń, ale swoje wątpliwości powinien zawrzeć w uzupełniającym objaśnieniu.
7. Firma audytorska w przypadku prowadzenia badań jednostek zainteresowania publicznego wprowadza m.in.:
 - a) mechanizm stopniowej rotacji całego personelu wykonującego badanie,
 - b) **procedury określające tryb rozwiązywania sporów między kontrolerem jakości wykonania zlecenia a kluczowym biegłym rewidentem,**
 - c) procedury określające tryb rozwiązywania sporów między kontrolerem jakości wykonania zlecenia a właścicielami firmy audytorskiej.

8. Zasady etyki zawodowej zobowiązują biegłego rewidenta do przestrzegania zasady zachowania poufności, która wymaga zachowania poufności informacji uzyskanych w wyniku powiązań zawodowych i gospodarczych. Niemniej jednak istnieją okoliczności, w których ujawnienie poufnych informacji może być wymagane. Jest tak między innymi w sytuacji, gdy:
- ujawnienie informacji poufnych nie jest wymagane przez przepisy prawa lub regulacji,
 - istnieje zawodowy obowiązek lub prawo ujawnienia informacji poufnych, jeżeli nie zabraniają tego przepisy prawa (np. w celu udzielenia odpowiedzi na zapytania lub postępowanie organizacji zawodowej lub organu regulacyjnego),
 - poufne informacje zostały potwierdzone w stopniu, w jakim jest to możliwe do wykonania.**
9. Biegły rewident jest obowiązany w szczególności stale podnosić kwalifikacje zawodowe, w tym przez odbywanie obowiązkowego doskonalenia zawodowego:
- w dowolnym roku kalendarzowym w trakcie trzyletniego okresu rozliczeniowego ustanowionego uchwałą Krajowej Rady Biegłych Rewidentów,
 - w rocznym cyklu rozliczeniowym,
 - w każdym roku kalendarzowym.**
10. Usługa kompilacji sprawozdania finansowego:
- wymaga od biegłego rewidenta weryfikacji kompletności informacji dostarczanych dla celów kompilacji przez kierownika jednostki,
 - nie wymaga od biegłego rewidenta weryfikacji dokładności informacji dostarczanych dla celów kompilacji przez kierownika jednostki.**
 - wymaga wyrażenia wniosku z przeglądu na temat sporządzania informacji finansowych.
11. Obowiązek obowiązkowego doskonalenia zawodowego przez biegłych rewidentów wpisanych do rejestru biegłych rewidentów, biegły rewident:
- część obowiązkowego doskonalenia zawodowego może odbyć w formie samokształcenia zawodowego,**
 - może odbyć tylko w formie obowiązkowego doskonalenia zawodowego realizowanego przez jednostki uprawnione,
 - samodzielnie wybiera formę doskonalenia zawodowego.
12. Czy członek zespołu wykonującego badanie lub jakakolwiek osoba z jego najbliższej rodziny może przyjąć kredyt lub pożyczkę od klienta badania będącego bankiem:
- nie, nigdy,
 - tak, pod warunkiem, że kredyt lub pożyczka są udzielone zgodnie ze standardowymi procedurami, terminami i warunkami obowiązującymi w banku będącym klientem badania,**
 - tak, bez żadnych dodatkowych ograniczeń.
13. Podczas wykonywania usługi kompilacji sprawozdania finansowego zgodnie z Krajowym Standardem Usług Pokrewnych 4410 (Z), biegły rewident:
- ma obowiązek stosowania osądu zawodowego,**
 - nie stosuje osądu zawodowego,
 - nie ma obowiązku stosowania się do zasad etyki zawodowej.
14. W zakresie niezbędnym do wykonania swoich zadań Polska Agencja Nadzoru Audytowego może zażądać od firmy audytorskiej:
- udzielenia informacji, wyjaśnień i przekazania dokumentów lub sporządzenia ich kopii, w tym objętych obowiązkiem zachowania tajemnicy,**
 - udzielenia informacji, wyjaśnień i przekazania dokumentów lub sporządzenia ich kopii, za wyjątkiem informacji i dokumentów objętych obowiązkiem zachowania tajemnicy,
 - udzielenia informacji, wyjaśnień i przekazania dokumentów, w tym objętych obowiązkiem zachowania tajemnicy wyłącznie na terenie siedziby firmy audytorskiej.

15. Firma audytorska jest obowiązana wnieść opłatę z tytułu nadzoru za dany rok kalendarzowy w wysokości stanowiącej iloczyn stawki procentowej obowiązującej w danym roku kalendarzowym i rocznych przychodów z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, osiągniętych przez tę firmę w danym roku kalendarzowym, jednak nie mniejszej niż 20% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy, a:
- stawka procentowa obowiązująca w danym roku kalendarzowym nie może być wyższa niż 4%,**
 - stawka procentowa obowiązująca w danym roku kalendarzowym nie może być wyższa niż 1,25%,
 - stawka procentowa obowiązująca w danym roku kalendarzowym określi w drodze uchwały Polska Agencja Nadzoru Audytowego.
16. Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów stanowią:
- delegaci wybrani przez walne zgromadzenia w regionalnych oddziałach Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, w liczbie proporcjonalnej do liczby biegłych rewidentów wpisanych do rejestru, zgodnie z zasadami określonymi przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, z tym że łączna liczba delegatów nie może być mniejsza niż 2% biegłych rewidentów wpisanych do rejestru,**
 - delegaci wybrani przez walne zgromadzenia w regionalnych oddziałach Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, w liczbie proporcjonalnej do liczby biegłych rewidentów wpisanych do rejestru, zgodnie z zasadami określonymi przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, z tym że łączna liczba delegatów nie może być mniejsza niż 2 biegłych rewidentów wpisanych do rejestru,
 - wszyscy biegli rewidentzi wpisani do rejestru biegłych rewidentów prowadzonego przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów.
17. Od dnia 1 stycznia 2020 roku organem Polskiej Izby Biegłych Rewidentów nie będzie:
- Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny,
 - Krajowa Komisja Nadzoru,**
 - Krajowy Sąd Dyscyplinarny.
18. W przypadku usługi atestacyjnej dotyczącej sprawozdania na temat gazów cieplarnianych, jeżeli jednostka posiada funkcję audytu wewnętrznego, biegły rewident odpowiedzialny za zlecenie:
- ma obowiązek ustalenia w planie działania procedur wykorzystujących funkcję audytu wewnętrznego,
 - w każdym przypadku ma obowiązek ustalenia czy i w jakim zakresie wykorzystać określone wyniki pracy funkcji audytu wewnętrznego,**
 - ma obowiązek ustalenia czy i w jakim zakresie wykorzystać określone wyniki pracy funkcji audytu wewnętrznego, ale tylko w przypadku, w którym uzna, że funkcja audytu wewnętrznego jest przydatna dla celów zlecenia.
19. Szkolenia w ramach obligatoryjnego doskonalenia zawodowego przeprowadza Polska Izba Biegłych Rewidentów oraz jednostka uprawniona. Jednostką uprawnioną jest:
- jednostka wpisana do wykazu prowadzonego przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, który jest publikowany na stronie internetowej Polskiej Izby Biegłych Rewidentów,**
 - każda uczelnia wyższa o profilu ekonomicznym, mająca siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
 - firma audytorska posiadająca odpowiedni zapis w rejestrze firm audytorskich prowadzonym przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów.
20. Zgodnie z zasadami etyki zawodowej biegły rewident jest zobowiązany do przestrzegania zasady uczciwości, która wymaga, aby był on otwarty i uczciwy we wszystkich powiązaniach zawodowych i gospodarczych. Uczciwość oznacza:
- postępowanie zgodnie ze standardami zawodowymi,
 - rzetelne postępowanie i prawdomówność,**
 - dbałość o to, aby konflikt interesów nie wpływał na zawodowe osądy biegłego rewidenta.

Zadania sytuacyjne**Zadanie sytuacyjne 1***Założenia:*

Międzynarodowy Kodeks etyki zawodowych księgowych (Kodeks) stanowiący zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów wymienia i definiuje m.in. podstawowe zasady etyczne, które określają wzorzec postępowania oczekiwany od biegłego rewidenta. Podstawowe zasady etyczne odzwierciedlają uznanie przez profesję swojej odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. Kodeks zawiera również ramowe założenia koncepcyjne, które określają podejście zawodowego księgowego do:

- a) identyfikacji zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad etycznych;
- b) oceny zidentyfikowanych zagrożeń; oraz
- c) reakcji na zagrożenia w celu ich wyeliminowania lub ograniczenia do akceptowalnego poziomu.

Dyspozycje:

1. Wskaż, które z wymienionych w tabeli poniżej zasad postępowania są podstawowymi zasadami etyki w rozumieniu Kodeksu. Wstaw krzyżyk („X”) w odpowiedniej kolumnie (TAK lub NIE).
2. Przyporządkuj definicje do podstawowych zasad etyki wpisując odpowiednią literę (A-E) w kolumnie „Definicja”.
 - A. Przestrzeganie poufności informacji uzyskanych w wyniku powiązań zawodowych i gospodarczych.
 - B. Uzyskiwanie i posiadanie specjalistycznej wiedzy oraz umiejętności zawodowych na poziomie wymaganym do zapewnienia, że klient lub zatrudniająca go organizacja uzyskuje kompetentną, profesjonalną usługę, opartą na najnowszych standardach technicznych i zawodowych oraz odpowiednim ustawodawstwie; oraz zachowywanie staranności i postępowanie zgodnie z mającymi zastosowanie standardami technicznymi i zawodowymi.
 - C. Postępowanie zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa i regulacjami oraz unikanie wszelkich zachowań, o których biegły rewident wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby zdyskredytować zawód.
 - D. Dbałość, aby uprzedzenia, konflikt interesów lub niepożądane oddziaływanie osób trzecich nie wpływały na osądy o charakterze zawodowym lub gospodarczym.
 - E. Postępowanie w sposób otwarty i uczciwy we wszystkich powiązaniach zawodowych i gospodarczych.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp.	Wyszczególnienie	TAK	NIE	Definicja
1.	Niezależność		X	
2.	Uczciwość	X		E
3.	Obiektywizm	X		D
4.	kompetencje zawodowe i należyta staranność	X		B
5.	Wytrwałość		X	
6.	profesjonalne postępowanie	X		C
7.	Otwartość		X	
8.	Staranność		X	
9.	zachowanie poufności	X		A
10.	dokładność i profesjonalizm		X	

Zadanie sytuacyjne 2

Założenia:

W dniu 1 września 2018 r. trzy osoby fizyczne oraz spółka z o.o. zawiązali spółkę akcyjną (dalej: „Spółka”) - sporządzony został akt notarialny.

W statucie przyjęto, że:

- a) wyboru firmy audytorskiej do badania sprawozdania finansowego dokonuje rada nadzorcza w formie uchwały podejmowanej do końca przedostatniego kwartału roku obrotowego, za który ma być badane sprawozdanie finansowe,
- b) w przypadku, gdy powyższa uchwała nie zostanie podjęta przez radę nadzorczą w określonym terminie wyboru firmy audytorskiej dokonuje zarząd spółki,
- c) rokiem obrotowym jest rok kalendarzowy,
- d) jednostka sporządza sprawozdanie finansowe według zasad określonych w ustawie o rachunkowości (polskich zasad rachunkowości).

Spółka została wpisana do Krajowego Rejestru Sądowego w dniu 7 stycznia 2019 r. i nie jest jednostką zainteresowania publicznego w rozumieniu ustawy o biegłych rewidentach. W 2018 r. Spółka zatrudniała 10 osób i osiągnęła przychody netto ze sprzedaży towarów w kwocie 5 mln zł, a suma aktywów bilansu na 31.12.2018 r. wynosiła 7 mln zł. Rada nadzorcza nie podjęła uchwały w sprawie wyboru firmy audytorskiej do badania sprawozdania finansowego za 2018 r., w związku z czym w dniu 2 listopada 2018 r. zarząd spółki dokonał wyboru firmy audytorskiej AUDYT Spółka z o.o. (umowa roczna). W umowie o badanie sprawozdania finansowego za 2018 r. zapisano, że badanie sprawozdania finansowego Spółki za 2019 r. zostanie powierzone wyłącznie firmie działającej w sieci firm audytorskich, do których należy AUDYT Spółka z o.o.

Spółka nie połączyła się w 2018 r. z żadnym podmiotem gospodarczym.

Dyspozycje:

Proszę w kolumnie 3 w tabeli zamieszczonej w rozwiązaniu zadania:

- 1) ocenić zgodność poszczególnych stwierdzeń z obowiązującymi przepisami, podkreślając właściwy wyraz,
- 2) uzasadnić ocenę.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp.	Opis	Ocena zgodności stwierdzeń
1	2	3
1.	Sprawozdanie finansowe Spółki za okres 1.09-31.12.2018 r. podlegało obowiązkowemu badaniu.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. <i>art. 64 ust. 1 pkt 3 uor – spółki akcyjne będące na dzień bilansowy w organizacji nie podlegają obowiązkowemu badaniu. Spółka została wpisana do KRS dopiero w kolejnym roku (7 stycznia 2019 r.), więc na dzień bilansowy 31.12.2018 r. posiadała status spółki akcyjnej w organizacji.</i>
2.	Umowa została prawidłowo zawarta – tj. na okres jednego roku.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. <i>art. 66 ust. 5 uor – pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata.</i>
3.	Wybór firmy audytorskiej został dokonany prawidłowo.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. <i>art. 66 ust. 4 uor – kierownik jednostki nie może dokonać wyboru firmy audytorskiej.</i>
4.	Zapis w umowie o powierzeniu badania za 2019 r. wyłącznie firmie działającej w sieci firm audytorskich, do których należy AUDYT Spółka z o.o. jest ważny z mocy prawa i mieści się w zakresie swobody zawierania umów.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. <i>art. 66 ust. 5a uor – za nieważne z mocy prawa uznaje się wszelkie klauzule umowne w umowach zawartych przez badaną jednostkę, które ograniczałyby możliwość wyboru firmy audytorskiej przez organ dokonujący wyboru firmy audytorskiej, na potrzeby przeprowadzenia badania ustawowego sprawozdań finansowych tej jednostki, do określonych kategorii lub wykazów firm audytorskich.</i>
5.	Statut Spółki został sporządzony nieprawidłowo.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. <i>art. 66 ust. 4 uor – wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej. Kierownik jednostki nie może dokonać takiego wyboru.</i>

Zadanie sytuacyjne 3

Założenia:

Jesteś aplikantem zatrudnionym w firmie audytorskiej funkcjonującej jako spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. Podstawowym zakresem działalności Twojej firmy jest badanie rocznych sprawozdań finansowych jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego. Firma zatrudnia 20 pracowników, w tym pięciu biegłych rewidentów wykonujących zawód.

Przedstawiono Ci pięć sytuacji zaistniałych w Twojej Firmie Audytorskiej (FA) w ramach uregulowań i realizacji Systemu Wewnętrznej Kontroli Jakości (SWKJ).

1. Jeden z kluczowych biegłych rewidentów, w celu ograniczenia swojej odpowiedzialności za jakość usługi, zażądał od członków zespołu wyznaczonego do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego jednostki ALFA za rok 20XX, podpisania oświadczenia o przyjęciu odpowiedzialności za jakość wszystkich czynności realizowanych przez nich w ramach tego badania.
2. W SWKJ FA zapisano, że kluczowy biegły rewident w zakresie etyki odpowiada wyłącznie za wyegzekwowania od członków zespołu oświadczenia o przestrzeganiu wymogów etycznych wynikających z kodeksu IFAC.
3. W SWKJ FA zapisano, że wyłączną odpowiedzialność za decyzje dotyczące akceptacji lub kontynuacji współpracy z klientem ponosi prezes zarządu spółki (biegły rewident).
4. W SWKJ FA zapisano, że za przegląd dokumentacji badania odpowiada kontroler jakości zlecenia jeżeli zgodnie z SWKJ dane zlecenie tej kontroli podlega lub kluczowy biegły rewident danego zlecenia gdy zgodnie z SWKJ zlecenie tej kontroli nie podlega.
5. W SWKJ FA zapisano, że w przypadku gdy choćby jedno badanie określonego zespołu było objęte kontrolą jakości zlecenia to dla tego zespołu nie jest konieczne przeprowadzenie procedury inspekcji.

Dyspozycje:

W kolumnie 2 w tabeli w rozwiązaniu zadania proszę:

- a) dokonać oceny określonego problemu z punktu widzenia obowiązujących regulacji zawodowych, podkreślając właściwy wyraz,
- b) uzasadnić ocenę przedstawioną w pkt a),
- c) podać źródło regulacji zawodowych dotyczących danego problemu.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp. = Problem określony w tym pkt założenia zadania	Ocena zgodności działania firmy audytorskiej z obowiązującymi regulacjami zawodowymi, uzasadnienia oceny, źródło regulacji zawodowych
1	2
1.	Ad. a) Działanie kluczowego biegłego rewidenta jest poprawne – <u>niepoprawne</u> . Ad. b) Uzasadnienie oceny przedstawionej w pkt a). Kluczowy biegły rewident nie może sędować swojej odpowiedzialności na członków zespołu audytowego. Ad. c) Źródło regulacji zawodowych. MSB 220 § 8 i § 8A.
2.	Ad. a) Zapis w SWKJ jest poprawny – <u>niepoprawny</u> . Ad. b) Uzasadnienie oceny przedstawionej w pkt a). MSB wymagają jeszcze zachowania czujności w trakcie badania i podjęcia stosownych działań w przypadku stwierdzenia naruszeń. Ad. c) Źródło regulacji zawodowych. MSB 220 § 9 i § 10.
3.	Ad. a) Zapis w SWKJ jest poprawny – <u>niepoprawny</u> . Ad. b) Uzasadnienie oceny przedstawionej w pkt a). MSB przewiduje w tym zakresie także odpowiedzialność kluczowego biegłego rewidenta. Ad. c) Źródło regulacji zawodowych. MSB 220 § 12 i § 13.
4.	Ad. a) Zapis w SWKJ jest poprawny – <u>niepoprawny</u> . Ad. b) Uzasadnienie oceny przedstawionej w pkt a). Za przegląd dokumentacji badania odpowiada zawsze kluczowy biegły rewident. Ad. c) Źródło regulacji zawodowych. MSB 220 § 16 i § 17 oraz MSKJ 1 § A44.
5.	Ad. a) Zapis w SWKJ jest poprawny – <u>niepoprawny</u> . Ad. b) Uzasadnienie oceny przedstawionej w pkt a). Inspekcja dotyczy zleceń zakończonych a kontrola jakości zlecenia jest przeprowadzana przed zakończeniem zlecenia. Ad. c) Źródło regulacji zawodowych. MSB 220 § 7f.

Zadanie sytuacyjne 4*Założenia:*

Wspólnicy spółki „Graba, Rączka” Spółka jawna podjęli decyzję o przekształceniu w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością. Wszyscy wspólnicy spółki jawnej prowadzili sprawę spółki. Od 3 lat Spółka korzysta z usług doradczych firmy audytorskiej „Audytor 07” Sp. z o.o. Wspólnicy spółki „Graba, Rączka” podjęli uchwałę o wyborze biegłego rewidenta zatrudnionego w firmie audytorskiej „Audytor 07” do zbadania wyceny aktywów i pasywów spółki. Firma „Audytor 07” nie zatrudnia biegłych rewidentów posiadających uprawnienia biegłych sądowych.

Dyspozycje:

W oparciu o powyższe informacje oraz uwzględniając obowiązujące przepisy i standardy wykonywania zawodu, proszę w rozwiązaniu zadania w kolumnie nr 3 **udzielić odpowiedzi** na postawione pytania **podkreślając właściwy wyraz** i wybór **uzasadnić**.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp.	Pytanie	Decyzja kluczowego biegłego rewidenta / firmy audytorskiej na etapie planowania podjęcia się wykonania zlecenia
1	2	3
1.	Czy uchwała o wyborze biegłego rewidenta do badania planu przekształcenia dokonana przez wspólników stanowi wystarczającą podstawę do tego żeby firma audytorska „Audytor 07” mogła podjąć się zlecenia zbadania wyceny aktywów i pasywów spółki?	Odpowiedź: TAK / <u>NIE</u> Uzasadnienie: Akceptacja zlecenia powinna być przeprowadzona zgodnie z KSUA 3000 par. 21-25 w związku z tym biegły rewident powinien wskazać jednostce, że zgodnie z art. 559 § 2 w powiązaniu z art. 572 kodeksu spółek handlowych to sąd rejestrowy właściwy według siedziby spółki przekształcanej wyznacza biegłego rewidenta na wniosek spółki.
2.	Czy firma audytorska „Audytor 07” może podjąć się zlecenia opisanego w zadaniu jeśli żaden z zatrudnionych przez nią biegłych rewidentów nie ma uprawnień biegłego sądowego?	Odpowiedź: <u>TAK</u> / NIE Uzasadnienie: Wyznaczenie zespołu do przeprowadzenia zlecenia odbywa się zgodnie z KSUA 3000 par. 23. W tym wypadku przepisy prawa - art. 572 kodeksu spółek handlowych nie wymagają od biegłego rewidenta posiadania uprawnień biegłego sądowego.

Zadanie sytuacyjne 5

Założenia:

STAL Spółka z o.o. (dalej: „Spółka”) jest przedsiębiorstwem handlowym i posiada siedzibę w Polsce (została założona w 2000 r.). Sprawozdanie finansowe Spółki za 2018 r. (sporządzone według ustawy o rachunkowości, w tym zgodnie z załącznikiem nr 1 do tego aktu prawnego) podlegało obowiązkowemu badaniu. W dniu 10 maja 2019 r. biegły rewident wydał sprawozdanie z badania. Rok kalendarzowy Spółki jest tożsamy z rokiem kalendarzowym.

Dyspozycje:

Proszę w kolumnie 3 w tabeli zamieszczonej w rozwiązaniu zadania:

- 1) ocenić zgodność poszczególnych stwierdzeń z obowiązującymi przepisami, podkreślając właściwy wyraz,
- 2) uzasadnić ocenę.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp.	Opis	Ocena zgodności stwierdzeń
1	2	3
1.	Sprawozdanie finansowe złożono w Krajowym Rejestrze Sądowym w pliku pdf opatrzonym podpisami kwalifikowanymi osoby, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych oraz wszystkich członków zarządu.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. art. 45 ust. 1g - sprawozdania finansowe jednostek wpisanych do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego sporządza się w strukturze logicznej oraz formie udostępnianych w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.
2.	W KRS złożono sprawozdanie z działalności spółki za 2018 r. (w formie pliku pdf), które zostało podpisane przez wszystkich członków zarządu, nie zostało natomiast podpisane przez osobę, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. art. 49 ust. 7 – w przypadku podmiotów wpisanych do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego sprawozdanie z działalności jednostki sporządza się w postaci elektronicznej oraz opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym lub podpisem potwierdzonym profilem zaufanym ePUAP. art.52 ust. 3 pkt 2 - sprawozdania z działalności jednostki określonego w art. 49 nie podpisuje osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych.
3.	Sprawozdanie finansowe za 2018 r. zostało zatwierdzone w dniu 1 czerwca 2019 r. i złożone elektronicznie w KRS w dniu 30 czerwca 2019 r.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. art.69 ust. 1 - kierownik jednostki składa we właściwym rejestrze sądowym roczne sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z badania, jeżeli podlegało ono badaniu, odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty, a w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1 - także sprawozdanie z działalności - w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.
4.	Sprawozdanie finansowe za 2018 r. mogło zostać podpisane przez członków zarządu także podpisem osobistym.	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. przepis wejdzie w życie dopiero od 1 stycznia 2020 r. art. 12 Ustawa z dnia 31 lipca 2019 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych (Dz. U. poz. 1495): 2) w art. 45 ust. 1f otrzymuje brzmienie: "1f. Sprawozdanie finansowe sporządza się w postaci elektronicznej oraz opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym." Art. 86.

Rewizja finansowa oraz etyka

		Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2020 r., z wyjątkiem [...]
5.	Spółka nie miała obowiązku złożenia w KRS sprawozdanie z badania, gdyż jest ono automatycznie przekazywane do KRS przez naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla siedziby podatnika (Spółki).	Stwierdzenie zgodne – niezgodne z obowiązującymi przepisami. art. 69 ust.1 - kierownik jednostki składa we właściwym rejestrze sądowym roczne sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z badania, jeżeli podlegało ono badaniu, odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty, a w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1 - także sprawozdanie z działalności - w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.

BLOK TEMATYCZNY II

Pytania testowe

1. Badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej jednocześnie przez trzy firmy audytorskie:
 - a) **jest dozwolone,**
 - b) jest zabronione,
 - c) wymaga zgody Komisji Nadzoru Finansowego.
2. Jeżeli biegły rewident planuje wykorzystanie prac funkcji audytu wewnętrznego:
 - a) informuje o tym w sprawozdaniu z badania,
 - b) zwraca się do jednostki nadrzędnej o udostępnienie danych i informacji,
 - c) **omawia z tą funkcją planowane wykorzystanie tej pracy jako podstawy do skoordynowania odpowiednich działań każdego z nich.**
3. Sprawozdanie z badania zawiera co najmniej:
 - a) **stwierdzenie, że zakres badania nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności badanej jednostki ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw jednostki przez jej zarząd lub inny organ zarządzający obecnie lub w przyszłości,**
 - b) informacje nt. znaczących słabości systemu wewnętrznej kontroli w zakresie sprawozdawczości finansowej oraz systemu księgowości badanej jednostki lub — w przypadku skonsolidowanych sprawozdań finansowych — jednostki dominującej,
 - c) opis charakteru, częstotliwości i zakresu kontaktów z komitetem audytu.
4. Większość pracy biegłego rewidenta związana z formułowaniem opinii:
 - a) **polega na uzyskiwaniu i ocenie dowodów badania,**
 - b) wynika z konieczności udokumentowania wątpliwości co do wiarygodności informacji, które mają być wykorzystane jako dowody badania,
 - c) polega na przeprowadzaniu procedur badania służących testowaniu dokumentacji księgowej.
5. W przypadku korzystania w trakcie badania z systemów komputerowych do wykonywania i dokumentowania czynności rewizyjnych, a wszystkie dane są składowane elektronicznie, zgromadzone dokumenty dzielimy na:
 - a) dokumenty bieżące i stałe,
 - b) **przebieg prac i informacje stałe,**
 - c) skany elektroniczne i kwestionariusze.
6. Badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej przeprowadzane zgodnie ze standardami innymi niż krajowe standardy badania:
 - a) w każdym przypadku jest badaniem ustawowym,
 - b) **w każdym przypadku jest badaniem dobrowolnym,**
 - c) jest zabronione w Polsce.
7. Firma audytorska może prowadzić oprócz wykonywania czynności rewizji finansowej także działalność polegającą na:
 - a) pośrednictwie w handlu nieruchomościami,
 - b) świadczeniu usług agencyjnych,
 - c) **uzyskiwaniu pożytków z posiadanego majątku.**
8. W przypadku badania mniejszej jednostki do planu badania mogą być wykorzystane standardowe programy badania oparte na założeniu działania tylko niewielu odpowiednich kontroli, pod warunkiem że:
 - a) kierownik jednostki złożył oświadczenie o prawidłowości działania wszystkich kontroli w przedsiębiorstwie,
 - b) **są one dostosowane do okoliczności zlecenia, w tym do oceny ryzyka biegłego rewidenta,**
 - c) badana jednostka nie posiada statusu centrum naukowo-badawczego.
9. Plan badania obejmuje m.in.:
 - a) ogólną strategię badania,
 - b) zakres, rozłożenie w czasie i kierunek badania,
 - c) **opis rodzaju procedur badania na poziomie stwierdzeń.**

10. Ocena poziomu kompetencji funkcji audytu wewnętrznego podlega włączeniu do dokumentacji badania:
 - a) jeżeli przepisy ustawy o audycie wewnętrznym tak stanowią,
 - b) w przypadku, gdy zalecenie takie zostanie wydane przez Krajową Komisję Nadzoru w raporcie z kontroli,
 - c) **biegły rewident wykorzystuje pracę funkcji audytu wewnętrznego.**
11. Sprawozdanie dodatkowe dla komitetu audytu:
 - a) **zawiera w szczególności ilościowy poziom istotności stosowany do wykonania badania ustawowego w odniesieniu do sprawozdań finansowych jako całości,**
 - b) musi zawierać poza zakresem wskazanym w rozporządzeniu 537/2014, również dodatkowe ujawnienia wymagane przepisami *ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym*,
 - c) jest każdorazowo przekazywane Komisji Nadzoru Audytowego.
12. Wszystkie usługi atestacyjne:
 - a) mają dokładnie dwie strony,
 - b) mają co najmniej dwie strony,
 - c) **mają co najmniej trzy strony.**
13. Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym akta badania zawierają:
 - a) tylko zgromadzone dowody badania i sprawozdania z badania,
 - b) **skład zespołu wykonującego badanie i oświadczenia o niezależności,**
 - c) umowę o badanie i kopię faktury za zrealizowane zlecenie.
14. Powierzenie przez firmę audytorską innej firmie audytorskiej czynności badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej:
 - a) jest dozwolone, o ile powierzenie dotyczy całości badania,
 - b) **jest dozwolone, o ile powierzenie dotyczy niektórych części badania,**
 - c) jest zabronione.
15. Do zadań komitetu audytu należy w szczególności:
 - a) wybór firmy audytorskiej,
 - b) **informowanie rady nadzorczej jednostki zainteresowania publicznego o wynikach badania oraz wyjaśnianie, w jaki sposób badanie to przyczyniło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej w jednostce zainteresowania publicznego,**
 - c) informowanie Krajowej Rady Biegłych Rewidentów o rozwiązaniu umowy o badanie.
16. Jeżeli partner odpowiedzialny za fakultatywne badanie sprawozdania finansowego grupy kapitałowej stwierdza, że nie będzie możliwe uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania przez zespół przeprowadzający badanie grupy na skutek ograniczeń nałożonych przez kierownictwo grupy oraz możliwym skutkiem tej niemożności będzie odstąpienie od wyrażenia opinii z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jest on zobowiązany do:
 - a) powiadomienia o tym fakcie w sprawozdaniu z badania,
 - b) **nieprzyjęcia danego zlecenia lub wycofania się z niego,**
 - c) odmowy wyrażenia opinii z badania.
17. Jeżeli badanie ustawowe jest przeprowadzane przez więcej niż jedną firmę audytorską:
 - a) opinię z badania sporządza firma audytorska, która kierowała badaniem,
 - b) każda firma sporządza własne sprawozdanie z badania,
 - c) **wyniki badania są uzgadniane między tymi firmami i przedstawiane we wspólnym sprawozdaniu z badania, zawierającym wspólną opinię z badania.**
18. Procedury badania stanów początkowych, w przypadku zlecenia po raz pierwszy, polegają m.in. na:
 - a) **ustaleniu czy stany początkowe odzwierciedlają zastosowanie odpowiednich zasad (polityki) rachunkowości,**
 - b) uzyskaniu od kierownika jednostki stosownego oświadczenia, że stany początkowe są poprawne,
 - c) pozyskaniu informacji od głównego księgowego jednostki.

19. Wykorzystanie przez biegłego rewidenta pracy funkcji audytu wewnętrznego podczas badania:
- powoduje, że jego odpowiedzialność ulega ograniczeniu,
 - nie powoduje ograniczenia odpowiedzialności biegłego rewidenta,**
 - jest obowiązkowe w odniesieniu do każdego badania.
20. Jeżeli biegły rewident stwierdza, że istnieje wystarczająca wątpliwość co do uczciwości kierownictwa badanej jednostki, która powoduje, że pisemne oświadczenie w sprawie odpowiedzialności za sporządzenie sprawozdania finansowego jest niewiarygodne, biegły rewident:
- odstępuje od wyrażenia opinii,**
 - dokonuje oceny uczciwości na podstawie osądu zawodowego,
 - wyraża opinię z zastrzeżeniem lub odstępuje od wyrażenia opinii, w zależności od tego co jest odpowiednie w danych okolicznościach.
21. Firma audytorska może podlegać karze administracyjnej w przypadku gdy:
- bada jednostkę zainteresowania publicznego przez okres dłuższy niż 4 lata,
 - nie omawia z komitetem audytu zagrożeń dla niezależności firmy audytorskiej lub biegłego rewidenta oraz zabezpieczeń zastosowanych w celu ograniczenia tych zagrożeń w przypadku gdy całkowite wynagrodzenie otrzymane od jednostki interesu publicznego za każde z trzech ostatnich kolejnych lat obrotowych wynosi ponad 15 % całkowitego wynagrodzenia uzyskanego przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską,**
 - bada jednostkę niebędącą jednostką zainteresowania publicznego przez okres dłuższy niż 5 lat.
22. W przypadku gdy biegły rewident nie jest w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania wydaje opinię:
- negatywną,
 - z zastrzeżeniem lub odmawia wyrażenia opinii,**
 - wprowadza akapit objaśniający.
23. Zwrócenie się biegłego rewidenta do kierownika badanej jednostki o dostarczenie pisemnego oświadczenia, że wszystkie zdarzenia, następujące po dacie sprawozdania finansowego dla których mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wymagają korekty lub ujawnienia, zostały skorygowane lub ujawnione:
- jest obowiązkiem biegłego rewidenta,**
 - nie jest wymagane od biegłego rewidenta,
 - zależy od osądu zawodowego biegłego rewidenta.
24. Biegły rewident uzgadnia z ekspertem rodzaj, zakres i cele jego pracy:
- zawsze w formie pisemnej,
 - forma pisemna nie jest to obligatoryjna zgodnie z KSB 620 (jest to pozostawione uznaniu biegłego rewidenta),**
 - każdorazowo w formie trójstronnego porozumienia z badaną jednostką.
25. Biegły rewident ma obowiązek stosowania osądu zawodowego podczas wykonywania:
- wyłącznie czynności rewizji finansowej,
 - wszelkich czynności za wyjątkiem usług pokrewnych,
 - zarówno czynności rewizji finansowej, jak i usług pokrewnych.**

Zadania sytuacyjne

Zadanie sytuacyjne 1

Założenia:

Paperblanks sp. z o.o. jest spółką, która produkuje artykuły papiernicze. Zysk firmy przed opodatkowaniem za rok zakończony 31 grudnia 2018 wynosi 16,3 mln PLN, a suma aktywów na ten dzień wynosi 66 8 mln PLN. Jesteś kluczowym biegłym rewidentem i opracowujesz strategię badania na potrzeby audytu sprawozdania finansowego Paperblanks sp. z o.o.. Uczestniczysz w spotkaniu z członkami zespołu wykonującego zlecenie, na którym omawiane są następujące kwestie:

- 1) Zobowiązania handlowe i rozliczenia międzyokresowe
Paperblanks sp. z o.o. kupuje surowce od wielu dostawców. Kontroler finansowy jest odpowiedzialny za identyfikację towarów, które zostały otrzymane przed koniec roku, ale, na które nie otrzymano jeszcze faktury. Rozliczenia międzyokresowe tworzone są dla towarów otrzymanych, ale jeszcze nie zafakturowanych i są uwzględnione w zobowiązaniach i rozliczeniach międzyokresowych.
- 2) Rachunki w rachunku bieżącym i oszczędnościowe
Sprawozdanie finansowe Paperblanks sp. z o.o. wykazuje kredyt w rachunku bieżącym w wysokości 2,6 mln PLN. Ponadto spółka zawiązała szereg lokat na dzień bilansowy. Salda na kontach lokat są klasyfikowane, jako środki pieniężne i ich ekwiwalenty i zaliczane są do aktywów obrotowych.
- 3) Wynagrodzenie członków zarządu
Zarząd Paperblanks sp. z o.o. składa się z trzech członków. Ich wynagrodzenie składa się z dwóch elementów: wynagrodzenia wypłacanego miesięcznie oraz znacznej rocznej premii uznaniowej, która jest wypłacana pod koniec grudnia. Wszystkie wynagrodzenia wypłacane członkom zarządu są uwzględnione i wykazane w pozycji wynagrodzenia.

Dyspozycje:

1. Proszę wymienić i opisać testy wiarygodności, które biegły rewident powinien wykonać, aby uzyskać wystarczające i odpowiednie dowody badania dotyczące kompletności zobowiązań handlowych i rozliczeń międzyokresowych.
2. Proszę wymienić i opisać testy wiarygodności, które biegły rewident powinien wykonać, aby uzyskać wystarczające i odpowiednie dowody badania dotyczące potwierdzenia sald bankowych na dzień bilansowy.
3. Proszę wymienić i opisać testy wiarygodności, które biegły rewident powinien wykonać, aby potwierdzić wynagrodzenie członków zarządu wykazane w sprawozdaniu finansowym na koniec roku.

Rozwiązanie wzorcowe:

- 1. Testy wiarygodności dotyczące kompletności zobowiązań handlowych i rozliczeń międzyokresowych**
 - a) porównanie aktualnych zestawień zobowiązań handlowych i rozliczeń międzyokresowych z poprzednim rokiem i wyjaśnienie wszelkich znaczących różnic
 - b) należy wybrać płatności dokonane po dacie bilansu i upewnić się, że zobowiązania, które dotyczą badanego roku zostały ujęte w prawidłowym okresie sprawozdawczym
 - c) należy uzyskać potwierdzenia sald od dostawców i uzgodnić je z saldami księgi dostawców (księgi pomocniczej)
 - d) z faktur kosztowych, otrzymanych, zaksięgowanych i jeszcze niezaksięgowanych przez klienta po dacie bilansu (np. na podstawie rejestru faktur przychodzących do Spółki, rejestru VAT lub zapisów dziennika korespondencji otrzymanej) należy wybrać próbkę faktur i ustalić czy zobowiązania zostały ujęte w prawidłowym okresie
 - e) uzyskanie informacji o zarządzaniu procesem identyfikacji towarów otrzymanych, ale nie zafakturowanych i upewnienie się, że stosowana procedura zapewnia kompletność zobowiązań

- 2. Testy wiarygodności dotyczące sald bankowych**
 - a) wysłanie listów bankowych do wszystkich banków, z którymi spółka współpracowała w badanym roku (dla wszystkich rachunków bankowych depozytowych i bieżących jak również rachunków zamkniętych w trakcie roku)
 - b) porównanie informacji przysłanej przez banki z saldami na wyciągach bankowych na koniec roku oraz z saldami księgi głównej i wyjaśnienie wszelkich różnic
 - c) analiza zapisów operacji kasowych i bankowych na przestrzeni roku i po zakończeniu roku obrotowego i analiza znaczących i nietypowych księgowania. W przypadku nietypowych kwot lub znacznych kwot należy uzyskać wyjaśnienia od kierownictwa. Może to świadczyć o celowym działaniu, którego celem jest poprawa obrazu przedsiębiorstwa
 - d) uzyskanie pisemnego oświadczenia od kierownictwa jednostki, iż nie występują roszczenia osób trzecich w stosunku do aktywów Jednostki, nie ustanowiono zastawu na aktywach ani nie przeznaczono ich pod zabezpieczenie zobowiązań, wykonania kontraktu, itp.,
 - e) analiza sprawozdania finansowego, aby upewnić się, że ujawniania w sprawozdaniu finansowym sald bankowych są kompletne i prawidłowe

- 3. Testy wiarygodności dotyczące wynagrodzeń członków zarządu**
 - a) uzyskanie zestawienia wynagrodzeń członków zarządu, w podziale na wynagrodzenie miesięczne i premię uznaniową
 - b) uzgodnienie próby indywidualnych miesięcznych wypłat wynagrodzeń i wypłat premii do list płac
 - c) potwierdzenie kwot wypłaconych wynagrodzeń i premii do wyciągu bankowego
 - d) dokonanie przeglądu protokołów z posiedzeń Zarządu, Rady Nadzorczej, Zgromadzeń Wspólników, aby ustalić, że żadne dodatkowe płatności dotyczące tego roku nie zostały uzgodnione dla któregośkolwiek członka zarządu
 - e) uzgodnienie kwot wypłaconych zarządowi do protokołów z posiedzeń organów spółki w celu potwierdzenia wielkości wypłaconych premii
 - f) uzyskanie pisemnego oświadczenia od kierownictwa jednostki potwierdzającego kompletność wynagrodzenia członków zarządu, w tym premii.
 - g) analiza sprawozdania finansowego, aby upewnić się, że ujawniania w sprawozdaniu finansowym dotyczące wynagrodzeń członków zarządu są kompletne i prawidłowe

Zadanie sytuacyjne 2

Założenia:

Zespół audytorski pod kierunkiem biegłego rewidenta bada spółkę ABC S.A. Jest to kolejny rok badania. Spółka osiąga przychody z różnych typów działalności obejmujących handel, działalność developerską i usługi magazynowe. W ubiegłych latach stwierdzono występowanie wielu istotnych transakcji, niemieszczących się w ramach zwykłego trybu działalności spółki.

Do dokumentacji z badania załączono notatkę z dyskusji zespołu audytorskiego zawierającą stwierdzenie, że w dotychczasowej współpracy nie zauważono niczego co by podważało uczciwość i rzetelność kierownictwa jednostki oraz osób sprawujących nadzór i w związku z tym nie zidentyfikowano pozycji sprawozdania finansowego podatnych na ryzyko istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem.

Na podstawie wstępnego przeglądu analitycznego sprawozdania finansowego nie stwierdzono niewyjaśnionych wahań oraz nietypowych lub nieoczekiwanych powiązań wskazujących na ryzyko istotnego zniekształcenia. W pozostałym procesie oceny ryzyka nie zidentyfikowano istnienia ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem na poziomie sprawozdania finansowego oraz stwierdzeń dotyczących grup transakcji, sald kont i ujawnianych informacji.

W planowaniu dalszych procedur nie uwzględniono ryzyka obejścia kontroli przez kierownictwo jednostki ani wystąpienia ryzyka oszustwa w odniesieniu do jakichkolwiek grup transakcji, sald kont i ujawnianych informacji.

Dyspozycje:

W odpowiednich miejscach w tabeli w rozwiązaniu zadania, proszę wskazać:

- 1) Czy w świetle Krajowych Standardów Badania dyskusja zespołu audytorskiego dotycząca ryzyka wystąpienia istotnych zniekształceń sprawozdania finansowego wywołanych oszustwem i wnioskowanie w tej kwestii może opierać się na przekonaniu o uczciwości i rzetelności kierownictwa podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 3 tabeli,
- 2) Czy w świetle wymogów KSB 240 (w brzmieniu MSB 240 Obowiązki biegłego rewidenta podczas badania sprawozdania finansowego dotyczące oszustw) podejście biegłego w odniesieniu do ryzyka obejścia kontroli przez kierownictwo jest właściwe podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 4 tabeli a w przypadku podkreślenia NIE proszę napisać jakie wymagane standardem procedury powinny zostać wykonane,
- 3) Czy w świetle wymogów KSB 240 podejście biegłego w odniesieniu do ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego ujmowaniem przychodów jest właściwe podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 5 tabeli a w przypadku podkreślenia NIE proszę napisać jakie wymagane standardem procedury powinny zostać wykonane

Rozwiązanie wzorcowe:

Numer dyspozycji	Dyspozycja	Odpowiedź wraz z uzasadnieniem
1	2	3
1.	Czy w świetle Krajowych Standardów Badania dyskusja zespołu audytorskiego dotycząca ryzyka wystąpienia istotnych zniekształceń sprawozdania finansowego wywołanych oszustwem i wnioskowanie w tej kwestii może opierać się na przekonaniu o uczciwości i rzetelności kierownictwa podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 tabeli	TAK/ <u>NIE</u> Dyskusję przeprowadza się, nie biorąc pod uwagę przekonania zespołu wykonującego badanie o uczciwości i rzetelności kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór (KSB 240 Par. 15)
2.	Czy w świetle wymogów KSB 240 (w brzmieniu MSB 240 Obowiązki biegłego rewidenta podczas badania sprawozdania finansowego dotyczące oszustw) podejście biegłego w odniesieniu do ryzyka obejścia kontroli przez kierownictwo jest właściwe podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 tabeli, a w przypadku podkreślenia NIE proszę napisać jakie wymagane standardem procedury powinny zostać wykonane,	TAK/ <u>NIE</u> Biegły rewident powinien rozpoznać ryzyko istotnego zniekształcenia spowodowanego obejściem kontroli przez kierownictwo jednostki (KSB 240 par. 31) Niezależnie od oceny biegłego rewidenta dotyczącej ryzyka obejścia kontroli przez kierownictwo, biegły rewident projektuje i przeprowadza procedury badania dotyczące zapisów w księdze głównej, wartości szacunkowych oraz znaczących transakcji niemieszczących się w ramach zwykłego trybu działalności gospodarczej jednostki, bądź też tych, które z innych względów wydają się być nietypowe w świetle wiedzy biegłego rewidenta na temat jednostki i jej środowiska(KSB 240 par. 32)
3.	Czy w świetle wymogów KSB 240 podejście biegłego w odniesieniu do ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego ujmowaniem przychodów jest właściwe podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 tabeli, a w przypadku podkreślenia NIE proszę napisać jakiego typu reakcje biegłego rewidenta przewiduje standard.	TAK/ <u>NIE</u> Biegły powinien przyjąć ryzyko związane z ujmowaniem przychodów jako ryzyko istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem. W rzadkich przypadkach biegły może znaleźć argumenty na niewystąpienie takiego ryzyka, ale w przypadku opisanym z założeniami takie uzasadnienie nie wystąpi ze względu na złożoność przychodów (KSB 240 par. 26). Biegły rewident planuje reakcje na poziomie ogólnym i na poziomie stwierdzeń (KSB 240 par.28-30)

Zadanie sytuacyjne 3

Założenia:

Biegły rewident bada spółkę DD S.A. Jest to pierwszy rok badania. Spółka zajmuje się produkcją i handlem mrożonkami. Dla zapasów prowadzona jest pełna ewidencja magazynowa. Biegły nie obserwował spisu z natury ponieważ umowa na badanie została podpisana w styczniu kolejnego roku. Opinia z badania za rok poprzedni została wydana z zastrzeżeniem dotyczącym tego, że biegły nie obserwował spisu z natury zapasów.

Wartość zapasów w roku badanym i roku poprzednim przekracza 50% sumy bilansowej i wielokrotnie przekracza istotność ustalona przez biegłego rewidenta.

Biegły rewident rozważa trzy pójścia:

- a) uznać, za wystarczające to, że spółka ma dokumentację inwentaryzacji zapasów i biegły ją badał,
- b) modyfikację opinii poprzez zastrzeżenie dotyczące niemożności obserwowania spisu z natury zapasów,
- c) rozważenie i ewentualne wykonanie procedur alternatywnych i w przypadku ich pozytywnego rezultatu rozważenie i ewentualne wykonanie procedur alternatywnych i w przypadku ich pozytywnego rezultatu sformułowanie opinii bez zastrzeżeń.

Dyspozycje:

W odpowiednich miejscach w tabeli w rozwiązaniu zadania, proszę wskazać:

- 1) Czy w świetle wymogów Krajowych Standardów Badania podejście biegłego rewidenta zaprezentowane w punkcie „a” jest właściwe podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 3 tabeli i w każdym przypadku podać uzasadnienie na podstawie właściwego standardu,
- 2) Czy w świetle wymogów Krajowych Standardów Badania podejście biegłego rewidenta zaprezentowane w punkcie „b” tj. modyfikacja opinii bez rozważenia możliwości wykonania procedur alternatywnych jest właściwe podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 4 tabeli i w każdym przypadku podać uzasadnienie na podstawie właściwego standardu,
- 3) Czy w świetle wymogów Krajowych Standardów Badania właściwe jest w tym przypadku wydanie opinii bez zastrzeżeń podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 5 tabeli a w przypadku podkreślenia NIE proszę napisać czego powinna dotyczyć modyfikacja opinii.

Rozwiązanie wzorcowe:

Numer dyspozycji	Dyspozycja	Odpowiedź wraz z uzasadnieniem
1	2	3
1.	Czy w świetle wymogów Krajowych Standardów Badania podejście biegłego rewidenta zaprezentowane w punkcie „a” jest właściwe podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 3 tabeli i w każdym przypadku podać uzasadnienie na podstawie właściwego standardu,	TAK/ <u>NIE</u> MSB 501 Par. 4 – wskazuje obserwację spisu z natury jako obowiązującą procedurę. W przypadku, gdy biegły rewident nie mógł uczestniczyć w inwentaryzacji jako alternatywna procedurę uznaje się obserwację spisu z natury w innym terminie (MSB 501 par. 6)
2.	Czy w świetle wymogów Krajowych Standardów Badania podejście biegłego rewidenta zaprezentowane w punkcie „b” tj. modyfikacja opinii bez rozważenia możliwości wykonania procedur alternatywnych jest właściwe, podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 4 tabeli i w każdym przypadku podać uzasadnienie na podstawie właściwego standardu,	TAK/ <u>NIE</u> Zgodnie z wymogami standardu BSB 501 biegły rewident powinien rozważyć możliwość wykonania procedur alternatywnych, a w przypadku niemożności ich wykonania wydać opinię z zastrzeżeniem.
3.	Czy w świetle wymogów Krajowych Standardów Badania właściwe jest w tym przypadku wydanie opinii bez zastrzeżeń podkreślając właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 wiersz 5 tabeli a w przypadku podkreślenia NIE proszę napisać czego powinna dotyczyć modyfikacja opinii.	TAK/ <u>NIE</u> MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 510 ZLECENIE BADANIA PO RAZ PIERWSZY – STANY POCZĄTKOWE Par. 13. Jeśli opinia poprzedniego biegłego rewidenta o sprawozdaniach finansowych za poprzedni okres zawiera modyfikację, która nadal jest aktualna i istotna dla sprawozdań finansowych za bieżący okres, biegły rewident modyfikuje opinię biegłego

Rewizja finansowa oraz etyka

		rewidenta o sprawozdaniach finansowych za bieżący okres zgodnie zMSB705 oraz 710(zob. par. A9). Opinia powinna zawierać zastrzeżenie dotyczące wpływu bilansu otwarcia na rachunek zysków i strat bieżącego okresu (patrz przykład 1 sprawozdania z badania)
--	--	---

Zadanie sytuacyjne 4

Założenia:

Jesteś kluczowym biegłym rewidentem przeprowadzającym badanie sprawozdania finansowego zakładu ubezpieczeń *Z Nami Bezpieczniej SA* (dalej zwany: Zakład) za 200X r. Zakład prowadzi działalność w dziale II wg załącznika do ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej. Zakład nie stosuje MSR.

W Twoim zespole jest 4 asystentów: 2 osoby, które wcześniej pracowały w zakładzie ubezpieczeń w sekcji ds. sprawozdawczości, rzeczoznawca majątkowy oraz specjalista od wyceny instrumentów finansowych. Każdemu z asystentów wyznaczyłeś do wykonania konkretne zadanie i poleciłeś im przygotować krótki opis faktów i okoliczności stwierdzonych przez nich w trakcie prowadzonych przez nich czynności rewizyjnych wraz z ich oceną czy stanowią one obszary podwyższonego ryzyka.

Dyspozycje:

Na podstawie danych zawartych w *Założeniach* oraz w tabeli 1 (w kolumnie 2) zamieszczonej w *Rozwiązaniu* **ustosunkuj się** do stwierdzonych przez asystentów faktów i okoliczności wskazując czy podzielasz ich opinię co do dokonanej przez nich oceny ryzyka **wpisując** (w kolumnie 4) „podwyższone ryzyko” lub „brak ryzyka”. W kolumnie 5 **uzasadnij** swoje stanowisko.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp.	Zakres analizowanych obszarów przez asystenta	Ocena ryzyka dokonana przez asystenta (podwyższone ryzyko/ brak ryzyka)	Twoja ocena (podwyższone ryzyko/brak ryzyka)	Uzasadnij swoje stanowisko
1.	2.	3.	4.	5.
1.	Instrumenty finansowe Twój asystent badający obszar instrumentów finansowych poinformował Ciebie, że Zakład posiada skomplikowane instrumenty finansowe. Mając na uwadze, że Zakład przyjmuje do ewidencji księgowej wycenę instrumentów otrzymaną od emitenta tych instrumentów, działającego na rynku finansowym i specjalizującego się w wycenie dla podmiotów trzecich, nie widzi podwyższonego ryzyka i potrzeby dodatkowej weryfikacji.	brak ryzyka	podwyższone ryzyko	Uzasadnienie oceny: Nie jest właściwe przyjmowanie do ewidencji danych pozyskanych od emitentów instrumentów finansowych. W takiej sytuacji Zakład powinien zweryfikować otrzymaną wycenę albo we własnym zakresie, albo wynajmując niezależnego zewnętrznego eksperta. W każdym przypadku biegły rewident powinien zweryfikować sposób w jaki dokonano wyceny.
4.	Wypłata odszkodowań Główny Księgowy Zakładu ma pełnomocnictwo do akceptowania wszystkich przelewów dotyczących wypłacanych odszkodowań bez względu na kwotę transakcji. W przypadku jego nieobecności akceptacji przelewów dokonuje jego zastępca.	podwyższone ryzyko	podwyższone ryzyko	Uzasadnienie oceny: Nie jest właściwe udzielenie pełnomocnictwa bez określonych limitów transakcyjnych. Podwyższone ryzyko należy ograniczyć poprzez ustalenie limitów dla Głównego Księgowego, przekroczenie których wymagać będzie akceptacji innej osoby. Podobne zabezpieczenie

Rewizja finansowa oraz etyka

				powinno być przewidziane na okres jego nieobecności.
3.	<p>Nieruchomości inwestycyjne Zakład posiada nieruchomości przeznaczone na cele inwestycyjne, przy czym nie zleca rzeczoznawcy majątkowemu ich wyceny na każdy dzień bilansowy. Ostatni dostępny operat szacunkowy został sporządzony na koniec poprzedniego roku obrotowego. Badając sprawozdanie finansowe za rok poprzedni Twoja firma nie wniosła zastrzeżeń co do wyceny nieruchomości.</p>	brak ryzyka	brak ryzyka	<p>Uzasadnienie oceny: Zakład do wyceny nieruchomości nie może przyjmować wartości godziwej (rynkowej) (<i>par. 19 ust. 1 pkt. 6 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji: dalej rozporządzenie</i>). Informacja o dokonanej wycenie prezentowana jest jedynie w informacji dodatkowej, zaś zakłady są zobowiązane do aktualizacji wyceny nieruchomości do wartości godziwej co najmniej raz na 5 lat (<i>pkt. II.1.b zał. Nr 4, do rozporządzenia</i>)</p>
4.	<p>Kwestie dot. systemów IT Zakład korzysta z nowego systemu F-K, który jest powszechnie stosowany przez zakłady ubezpieczeń działające w Polsce, w tym przez zakłady ubezpieczeń badane przez Twoją firmę. W trakcie badania innych zakładów nie wnoszono zastrzeżeń do jego funkcjonowania.</p>	brak ryzyka	podwyższone ryzyko	<p>Uzasadnienie oceny: Należy zastosować procedury wymagane do pełnego zbadania wdrożenia nowego systemu F-K. Fakt nabycia systemu F-K powszechnie stosowanego przez inne zakłady nie zwalnia z tego obowiązku</p>

Zadanie sytuacyjne 5*Założenia:*

JEDYNKA Spółka z o.o. jest spółką produkcyjną i posiada siedzibę w Polsce. Od 01.01.2015 r. posiada 100% udziałów w spółce zależnej A Spółka z o.o. (handlowa).

Biegły rewident bada skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej JEDYNKA za 2018 r. (badanie ustawowe).

W tabeli nr 1 przedstawiono sprawy, których poznanie zaplanował biegły rewident podczas badania.

Dyspozycje:

Proszę przyporządkować sprawy opisane w tabeli nr 1 do odpowiedniej grupy/kategorii podanej w tabeli nr 2 (w kolumnie 3 tabeli przedstawionej w rozwiązaniu należy podać „A”, „B”, „C” lub „D”).

Tabela 1

Lp.	Opis
1	2
1	Zasady (polityka) rachunkowości dotyczące sprawozdań finansowych grupy oraz ich zmiany w porównaniu z ubiegłym rokiem obrotowym.
2	Proces oceny ryzyka przez kierownictwo grupy, tj. proces rozpoznania, analizy i zarządzania ryzykiem gospodarczym, w tym ryzykiem oszustwa, mogącym doprowadzić do istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych grupy.
3	Procedury nadzorowania, kontrolowania, uzgadniania i wyłączenia transakcji wewnątrz grupy, niezrealizowanych zysków oraz sald wzajemnych rozliczeń.
4	Proces przeliczania informacji finansowych zagranicznych części grupy na walutę sprawozdań finansowych grup.
5	Centralny system technologii informatycznej, poddawany tym samym ogólnym kontrolom technologii informatycznej, jest stosowany we wszystkich lub niektórych częściach grupy.

Tabela 2

Lp.	Grupa/kategoria
1	2
A	Kontrole na poziomie grupy.
B	Sprawy dotyczące mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej.
C	Sprawy dotyczące procesu konsolidacji.
D	Sprawy dotyczące korekt konsolidacyjnych.
E	Żadna w powyższych.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp.	Opis	Grupa/kategoria z tabeli nr 2 (np. „A”)
1	2	3
1	Zasady (polityka) rachunkowości dotyczące sprawozdań finansowych grupy oraz ich zmiany w porównaniu z ubiegłym rokiem obrotowym.	B
2	Proces oceny ryzyka przez kierownictwo grupy, tj. proces rozpoznania, analizy i zarządzania ryzykiem gospodarczym, w tym ryzykiem oszustwa, mogącym doprowadzić do istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych grupy.	A
3	Procedury nadzorowania, kontrolowania, uzgadniania i wyłączenia transakcji wewnątrz grupy, niezrealizowanych zysków oraz sald wzajemnych rozliczeń.	D
4	Proces przeliczania informacji finansowych zagranicznych części grupy na walutę sprawozdań finansowych grup.	C
5	Centralny system technologii informatycznej, poddawany tym samym ogólnym kontrolom technologii informatycznej, jest stosowany we wszystkich lub niektórych częściach grupy.	A

- K O N I E C Z E S T A W U -