

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

1. Wykonanie, której z poniższych usług, nie jest czynnością zastrzeżoną dla biegłego rewidenta:
 - a) badanie planu przekształcenia przedsiębiorcy w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością,
 - b) badanie sprawozdania założycieli spółki akcyjnej,
 - c) **badanie planu połączenia dwóch spółek akcyjnych.**
2. Biegły rewident może wykonywać zawód m.in. jako:
 - a) **osoba zatrudniona w firmie audytorskiej,**
 - b) osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, nie wpisaną na listę firm audytorskich,
 - c) członek rady nadzorczej firmy audytorskiej.
3. Biegły rewident może wypełnić obowiązek obligatoryjnego doskonalenia zawodowego w terminie późniejszym:
 - a) nie dłuższym jednak niż do końca kolejnego, trzyletniego cyklu rozliczeniowego,
 - b) **nie dłuższym jednak niż 2 lata licząc od dnia upływu wymaganego terminu, pod warunkiem uzyskania zgody Krajowej Rady Biegłych Rewidentów,**
 - c) nie dłuższym jednak niż 1 rok licząc od dnia złożenia przez biegłego rewidenta do Krajowej Rady Biegłych Rewidentów stosownego wniosku w tym zakresie.
4. Biegły rewident jest zobowiązany odbyć obligatoryjne szkolenie zawodowe:
 - a) w każdym roku kalendarzowym w dowolnym wymiarze, pozwalającym na realizację obowiązku doskonalenia zawodowego w trzyletnim cyklu szkoleniowego,
 - b) w dowolnym czasie z zachowaniem wymogów godzinowych dla trzyletniego cyklu szkoleniowego,
 - c) **w każdym roku kalendarzowym z zachowaniem wymogów godzinowych dla poszczególnych lat i dla trzyletniego cyklu szkoleniowego.**
5. Badanie sprawozdania finansowego przeprowadzone przez firmę audytorską, która zrealizowała na rzecz badanej jednostki inne usługi niż badanie sprawozdania finansowego, mające istotny wpływ na badane sprawozdanie finansowe:
 - a) **jest nieważne z mocy prawa niezależnie od stopnia naruszenia przepisu,**
 - b) może być nieważne z mocy prawa zależnie od stopnia naruszenia przepisu,
 - c) może być uznane za nieważne przez stosowny organ.
6. 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 m.in.:
 - a) postępowanie zgodnie ze standardami zawodowymi,
 - b) **posiadanie siły charakteru, aby postąpić właściwie, nawet w obliczu nacisku na to, aby postąpić inaczej lub gdy postąpienie właściwie może mieć negatywne konsekwencje osobiste lub negatywne skutki dla organizacji,**
 - c) stosowania osądów o charakterze zawodowym lub gospodarczym, na które nie wpływają uprzedzenia.
7. Obowiązkiem badania obejmowane są sprawozdania finansowe:
 - a) spółki akcyjnej w organizacji,
 - b) **alternatywnej spółki inwestycyjnej,**
 - c) spółki przejmowanej, za rok, w którym nastąpiło połączenie.
8. Zgodnie z wymogiem Krajowego Standardu Kontroli Jakości 1 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (PL) 1, kontrola jakości zlecenia powinna zostać zakończona:
 - a) zawsze przed datą sprawozdania ze zlecenia,
 - b) **w dacie lub przed datą sprawozdania ze zlecenia,**
 - c) zawsze po dacie sprawozdania ze zlecenia.

9. Kompetencje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego w zakresie nadzoru nad JZP dotyczą:
 - a) powoływania komitetów audytu,
 - b) przestrzegania maksymalnego okresu na jaki powołana została firma audytorska do badania sprawozdań finansowych,
 - c) **żadnej z powyższych.**
10. Wykonanie usługi kompilacji informacji finansowych polega na:
 - a) **udzieleniu pomocy kierownikowi jednostki w sporządzeniu i prezentacji historycznych informacji finansowych bez uzyskania jakiegokolwiek zapewnienia dotyczącego tych informacji.**
 - b) udzieleniu pomocy kierownikowi jednostki w sporządzeniu i prezentacji historycznych informacji finansowych z jednoczesnym przeprowadzeniem procedur dających zapewnienie o prawidłowości tych informacji,
 - c) sporządzeniu i prezentacji historycznych informacji finansowych i wyrażeniu wniosku atestacyjnego.
11. Biegły rewident ma obowiązek zachowywać obiektywizm:
 - a) **realizując również usługę atestacyjną oraz usługę pokrewną.**
 - b) wyłącznie przeprowadzając badanie lub przegląd sprawozdania finansowego,
 - c) wyłącznie przeprowadzając badanie sprawozdania finansowego.
12. W postępowaniu dyscyplinarnym wobec biegłego rewidenta może zostać orzeczona kara:
 - a) **zakazu wykonywania zawodu biegłego rewidenta.**
 - b) zakazu pełnienia funkcji kluczowego biegłego rewidenta w badaniu sprawozdań finansowych jednostek zaufania publicznego,
 - c) zakazu wypowiedzi publicznych w mediach.
13. Usługa wykonania uzgodnionych procedur dotyczących informacji finansowych:
 - a) jest usługą atestacyjną,
 - b) **jest usługą pokrewną.**
 - c) jest usługą doradczą.
14. Zgodnie z załącznikiem do Uchwały Nr 207/7a/2023 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z grudnia 2023 roku biegli rewidentci w Rzeczypospolitej Polskiej podlegają wymogom etycznym wynikającym z:
 - a) ustawy o biegłych rewidentach, ustawy o rachunkowości oraz zasad etyki zawodowej przyjętych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, tj. Podręcznika Międzynarodowego Kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) IESBA,
 - b) **ustawy o biegłych rewidentach oraz zasad etyki zawodowej przyjętych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, tj. Podręcznika Międzynarodowego Kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) IESBA.**
 - c) ustawy o rachunkowości, rozporządzenia parlamentu europejskiego i rady nr 537/2014 oraz zasad etyki zawodowej przyjętych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, tj. Podręcznika Międzynarodowego Kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) IESBA.
15. Postępowania wyjaśniającego nie wszczyna się w przypadku, gdy zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego złoży jeden z organów Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, tj.:
 - a) **Krajowa Rada Biegłych Rewidentów,**
 - b) Krajowy Rzecznik Praw Biegłych Rewidentów,
 - c) Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny.
16. Nadzór nad powoływaniem biegłych rewidentów i firm audytorskich przez jednostki będące JZP sprawuje:
 - a) **Komisja Nadzoru Finansowego,**
 - b) Polska Agencja Nadzoru Audytowego,
 - c) Komisja Papierów wartościowych i Giełd.

17. System zarządzania jakością firmy audytorskiej odnosi się do ośmiu elementów, wśród których m.in. są:
 - a) działania dotyczące zrównoważonego rozwoju,
 - b) polityka dotycząca działań marketingowych,
 - c) **ład korporacyjny i przywództwo.**
18. Sprawozdania finansowe sporządzone wg MSR podlegają badaniu:
 - a) **bez względu na charakter jednostki,**
 - b) tylko gdy są sprawozdaniami skonsolidowanymi i jednostkowymi sporządzonymi przez jednostki, których papiery wartościowe są notowane na giełdzie papierów wartościowych,
 - c) wymienione w punkcie „b” oraz te, dla których istnieje prawny wymóg stosowania MSR.
19. Wykonując zlecenie atestacyjne zgodnie z KSUA 3000 (Z) biegły rewident identyfikuje i szacuje ryzyka istotnego zniekształcenia w informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia oraz projektuje i przeprowadza procedury w reakcji na oszacowane ryzyko:
 - a) w każdym przypadku,
 - b) **tylko wtedy, gdy ma uzyskać racjonalną pewność,**
 - c) jeżeli zlecenie atestacyjne jest częścią większego zlecenia obejmującego również badanie.
20. W sytuacji gdy biegły rewident odnosi się w raporcie atestacyjnym do pracy eksperta powołanego przez siebie, sformułowania w tym raporcie:
 - a) **nie mogą wskazywać, że odpowiedzialność biegłego rewidenta za wniosek wyrażony w raporcie jest ograniczona z powodu zaangażowania tego eksperta,**
 - b) mogą wskazywać, że odpowiedzialność biegłego rewidenta za wniosek wyrażony w raporcie jest ograniczona gdy zaangażowanie tego eksperta jest znaczące,
 - c) mogą wskazywać, że odpowiedzialność biegłego rewidenta za wniosek wyrażony w raporcie jest ograniczona, gdy zaangażowanie tego eksperta było uzgodnione ze stroną zlecającą.

Zagadnienia sytuacyjne**Zadanie 1***Założenia:*

Firma audytorska zawarła umowę z PRO sp. z o.o. dotyczącą usługi mającej na celu ocenę prawidłowości stosowania przez klienta wytycznych dotyczących prawnie dopuszczalnych form reklamy wyrobów medycznych opracowanych przez właściwą izbę gospodarczą. Usługa została wykonana zgodnie z Krajowym Standardem Usług Atestacyjnych Innych niż Badanie i Przegląd 3000 (Z) w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Usług Atestacyjnych 3000 (Zmienionego) Usługi Atestacyjne Inne niż Badania lub Przeglądy Historycznych Informacji Finansowych.

W wyniku przeprowadzonych prac biegły rewident stwierdził, że dla 4% w ujęciu kosztowym spośród badanych pozycji kosztów związanych z reklamą wyrobów medycznych nie spełniała wymogów określonych w wytycznych, w przypadku 3% spółka dysponowała odpowiednio zarchiwizowaną dokumentacją pozwalającą na potwierdzenie właściwego stosowania wytycznych. Łącznie stwierdzone nieprawidłowości dotyczą pozycji, które w niewielkim stopniu przekraczają istotność określoną dla usługi atestacyjnej.

W sprawozdaniu z wykonania usługi atestacyjnej biegły rewident zawarł m.in. następujące akapity:

Tytuł: Raport z usługi atestacyjnej

Zakres usługi

Na zlecenie Zarządu PRO sp. z o.o. („Jednostka”), przeprowadziliśmy usługę atestacyjną dającą racjonalną pewność dotyczącą prawidłowości stosowania wytycznych dotyczących prawnie dopuszczalnych form reklamy wyrobów medycznych opracowanych przez Izbę BBC („Wytyczne”) przez Jednostkę w 2024 roku. Zarząd Jednostki przedstawił oświadczenie dotyczące zgodności działań reklamowych dotyczących wyrobów medycznych w 2024 roku z Wytycznymi, które zostało załączone do niniejszego sprawozdania.

Wniosek

Nie zwróciło naszej uwagi nic co by wskazywało, że działania marketingowe PRO sp. z o.o. w 2024 roku nie były przeprowadzane zgodnie z Wytycznymi dotyczącymi prawnie dopuszczalnych form reklamy wyrobów medycznych opracowanymi przez Izbę BBC.

Ograniczenie zastosowania

Niniejsze sprawozdanie biegłego rewidenta zostało sporządzone dla Zarządu i Rady nadzorczej i nie powinien być wykorzystywany w żadnych innych celach.

Dyspozycje:

1. Proszę ocenić zaprezentowany tytuł dokumentu oraz podać uzasadnienie odpowiedzi, przywołując odpowiedni paragraf właściwego standardu.
2. Proszę ocenić, czy wniosek atestacyjny jest właściwy w odniesieniu do zakresu usługi oraz podać uzasadnienie odpowiedzi, przywołując odpowiedni paragraf właściwego standardu.
3. Proszę ocenić i podać uzasadnienie, czy w okolicznościach opisanych w podsumowaniu ustaleń biegłego rewidenta właściwa byłaby modyfikacja wniosku biegłego rewidenta.
4. Proszę ocenić, czy ograniczenie zastosowania jest dopuszczalne przez stosowne zapisy standardu i uzasadnić odpowiedź, przywołując odpowiedni paragraf właściwego standardu.

Rozwiązanie wzorcowe:

Odpowiedź	
Czy tytuł jest właściwy? Tytuł nie jest właściwy, gdyż nie wskazuje, iż raport jest niezależnym raportem atestacyjnym MSUA 3000 par. 69: Raport atestacyjny zawiera, co najmniej następujące podstawowe elementy: (a) tytuł, który jasno wskazuje, że raport jest niezależnym raportem atestacyjnym, (zob. par. A161) (b) (...)	TAK / <u>NIE</u>
Czy wniosek atestacyjny jest właściwy? Wniosek nie jest właściwy. W sprawozdaniu biegłego rewidenta akapit Zakres Usługi wskazuje na usługę dającą racjonalną pewność. Sformułowanie wniosku w sprawozdaniu biegłego rewidenta byłoby właściwe dla usługi dającej ograniczoną pewność. MSUA 3000 par. 72. Biegły rewident wyraża wniosek niezmodyfikowany, gdy wyciąga wniosek: (a) w usłudze atestacyjnej dającej racjonalną pewność, że informacja o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia została sporządzona, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie kryteriami lub (b) w usłudze atestacyjnej dającej ograniczoną pewność, że na podstawie przeprowadzonych procedur i uzyskanych dowodów nie zwróciła uwagi biegłego rewidenta jakiegokolwiek kwestia(e), powodująca(e) przekonanie biegłego rewidenta, że informacja o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia nie została sporządzona, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie kryteriami.	TAK / <u>NIE</u>
Czy właściwym, w świetle okoliczności, byłaby modyfikacja wniosku? Zidentyfikowane nieprawidłowości oraz ograniczenie zakresu badania (brak właściwie zarchiwizowanej dokumentacji) wymagają modyfikacji wniosku wskazującego zarówno na nieprawidłowości jak i ograniczenie zakresu badania. KSUA 3000 par. 74. Biegły rewident wyraża zmodyfikowany wniosek w następujących okolicznościach: (a) gdy, zgodnie z zawodowym osądem biegłego rewidenta, występuje ograniczenie zakresu, a skutek tej sprawy może być istotny (zobacz paragraf 66). W takich przypadkach biegły rewident wyraża wniosek z zastrzeżeniem lub odmawia wyrażenia wniosku, (b) gdy, zgodnie z zawodowym osądem biegłego rewidenta, informacja o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia jest istotnie zniekształcona. W takich przypadkach biegły rewident wyraża wniosek z zastrzeżeniem lub wniosek negatywny. (Zob. par. A190) Par. 75. Biegły rewident wyraża wniosek z zastrzeżeniem, gdy zgodnie z zawodowym osądem biegłego rewidenta skutki lub możliwe skutki danej sprawy nie są tak istotne i rozległe, aby wymagały wniosku negatywnego lub odmowy wyrażenia wniosku. Wniosek z zastrzeżeniem jest wyrażany w sformułowaniu „za wyjątkiem” wpływu lub możliwego wpływu sprawy, do której odnosi się zastrzeżenie. (Zob. par. A188-A189).	<u>TAK</u> / NIE
Czy standard zezwala na ograniczenie zastosowania? Tak standard zezwala na ograniczenie zastosowania KSUA 3000, par. A167. Poza zwróceniem uwagi wymaganym przez paragraf 69(f) biegły rewident może uważać za właściwe wskazanie, że raport atestacyjny jest przeznaczony wyłącznie dla określonych użytkowników. Zależnie od okoliczności zlecenia, na przykład, przepisów prawa lub regulacji określonego systemu prawnego, można to osiągnąć poprzez ograniczenie rozpowszechniania lub wykorzystania raportu atestacyjnego.	<u>TAK</u> / NIE

Zadanie 2*Założenia:*

Firma audytorska ABCDE s.c. (FA) podpisała umowę na badanie jednostki zainteresowania publicznego tj. Banku Spółdzielczego. Umowa dotyczy badania sprawozdań finansowych na 3 lata: 2022, 2023 i 2024. W pierwszym roku firma audytorska przeprowadziła badanie i wydała sprawozdania z badania w kwietniu 2023 roku, spełniając wszystkie wymogi w tym zakresie. W FA był zatrudniony biegły rewident znający specyfiką banków spółdzielczych oraz kontroler jakości – biegły rewident, który również posiadał wiedzę w zakresie przeprowadzania badań sprawozdań finansowych banków spółdzielczych. Na skutek choroby w listopadzie 2023 roku kontroler jakości – biegły rewident zmarł. FA rozpoczęła poszukiwania biegłego rewidenta – kontrolera jakości, aby wykonać postanowienia umowy i zbadać sprawozdanie finansowe banku spółdzielczego. Niestety próby znalezienia osoby z wiedzą i doświadczeniem nie przyniosły żadnego rezultatu i FA stanęła przed podjęciem decyzji o dalszych działaniach mając świadomość, że nie znajdzie kontrolera jakości a sytuacja odbije się negatywnie na renomie FA.

Dyspozycje:

Rozstrzygnięcia wymagają wskazane niżej zagadnienia, wymagane jest także podanie podstawy prawnej i uzasadnienia.

Rozwiązanie wzorcowe:

1. Czy należy kontynuować zlecenie z punktu widzenia obowiązujących przepisów pomimo braku zasobów tj. kontrolera jakości? <i>Proszę otoczyć właściwą odpowiedź.</i>	TAK / <u>NIE</u>
Proszę przedstawić uzasadnienie koncentrując się na przepisach ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym. Jednostka nie dysponuje kompetentnym zespołem audytorskim	Podstawa prawna: art. 74 ust. 1 pkt. 3 UoBR
2. Czy należy kontynuować zlecenie pomimo braku zasobów tj. kontrolera jakości z punktu widzenia regulacji dotyczących jednostek jakimi są banki spółdzielcze? <i>Proszę otoczyć właściwą odpowiedź.</i>	TAK / <u>NIE</u>
Proszę przedstawić uzasadnienie: Jednostka nie jest w stanie wykonać kontroli jakości zgodnie z wymogami całego artykułu 8 rozporządzenia 537	Podstawa prawna: R537 Artykuł 8
3. Czy należy powiadomić organy banku spółdzielczego o zaistniałej sytuacji pod koniec roku oraz podjąć decyzję o rozwiązaniu umowy? <i>Proszę otoczyć właściwą odpowiedź.</i>	<u>TAK</u> / NIE
Proszę przedstawić uzasadnienie: Tak, wystąpienie zdarzeń uniemożliwiających spełnienie wymagań określonych przepisami prawa dotyczącymi przeprowadzenia badania, zasadami etyki zawodowej, niezależności lub krajowymi standardami wykonywania zawodu;	Podstawa prawna: art. 66 ust 7 pkt 1 3 UoR
4. Czy Bank Spółdzielczy powinien rozwiązać umowę i powiadomić odpowiednie organy o zaistniałej sytuacji? <i>Proszę otoczyć właściwą odpowiedź.</i>	<u>TAK</u> / NIE
<i>Proszę przedstawić uzasadnienie oraz wskazać spoczywające na FA obowiązki:</i> O rozwiązaniu umowy o badanie sprawozdania finansowego kierownik jednostki oraz firma audytorska informują niezwłocznie, wraz z podaniem stosownego wyjaśnienia przyczyn rozwiązania umowy, Polską Agencję Nadzoru Audytowego, a w przypadku jednostki zainteresowania publicznego w rozumieniu art. 2 pkt 9 ustawy o biegłych rewidentach - także Komisję Nadzoru Finansowego.	Podstawa prawna: art. 66 ust. 9 UoR
5. Właściciel FA zastanawia się nad kontynuacją zlecenia pomimo braku Kontrolera Jakości i ryzyka zakończenia badania bez kontroli jakości, czy powstanie ryzyko popełnienia przewinienia dyscyplinarnego przez kluczowego biegłego rewidenta? <i>Proszę otoczyć właściwą odpowiedź.</i>	<u>TAK</u> / NIE
<i>Proszę przedstawić uzasadnienie:</i> Przewinienie dyscyplinarne polega na naruszeniu przez biegłego rewidenta przepisów dotyczących wykonywania zawodu, zasad etyki zawodowej, niezależności lub krajowych standardów wykonywania zawodu;	Podstawa prawna: art. 139 ust 2 pkt 1

Zadanie 3

Założenia:

YELLOW jest spółką kapitałową, będącą w trakcie procesu podziału. YELLOW podpisała z firmą audytorską umowę o badanie planu podziału spółki w zakresie jego poprawności i rzetelności.

Dyspozycje:

Proszę w kolumnie 3 tabel zamieszczonych w Rozwiązaniu zadania:

1. podać odpowiedzi na wskazane pytania - **Tabela 1**,
2. ocenić zgodność poszczególnych stwierdzeń z obowiązującymi regulacjami, podkreślając właściwy wyraz i uzasadnić ocenę – **Tabela 2**.

Rozwiązanie wzorcowe:

Tabela 1

Lp.	Pytanie	Odpowiedź
1	Proszę wskazać standard, który powinien zostać zastosowany przez biegłego rewidenta do badania planu podziału?	Odpowiedź wystarczająca - KSUA 3000 (Z) Usługi atestacyjne inne niż badania lub przeglądy historycznych informacji finansowych (odpowiedź szersza: KSUA 3000 (Z) par. 2, par. 12 pkt (a)(ii)a Ksh art. 537, 538)
2	Jakiego rodzaju pewność uzyskana przez biegłego rewidenta, o której mowa w standardzie, powinna być podstawą jego wniosku w przypadku realizacji zlecenia polegającego na badaniu planu podziału? Proszę wskazać podstawę prawną.	Podstawą wniosku biegłego rewidenta powinna być <u>racjonalna pewność</u> , pozwalająca na obniżenie ryzyka zlecenia do akceptowalnie niskiego poziomu w okolicznościach danego zlecenia. KSUA 3000 (Z) par. 12 pkt (a)(i)a

Tabela 2

Lp.	Stwierdzenie	Ocena zgodności stwierdzeń, uzasadnienie oceny
1	Planując badanie planu podziału biegły rewident uznał uzyskanie zrozumienia kontroli wewnętrznej związanej ze sporządzaniem informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia za zbędne w procesie oszacowania ryzyka zlecenia.	Ocena zgodna – niezgodna z obowiązującymi regulacjami W celu uzyskania racjonalnej pewności stanowiącej podstawę wyrażenia przez biegłego rewidenta wniosku, <u>uzyskuje on zrozumienie kontroli wewnętrznej nad sporządzaniem informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia</u> , stosownej dla zlecenia. Obejmuje to ocenę zaprojektowania tych kontroli odpowiednich dla zlecenia oraz ustalenie, czy zostały one wdrożone, poprzez przeprowadzenie procedur obok zapytań kierowanych do personelu odpowiedzialnego za informację o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia. KSUA 3000 (Z) par. 45

2.	Biegły rewident wskazał zarząd dzielonej spółki jako adresata wydanego przez siebie dokumentu z badania planu podziału.	Ocena zgodna – niezgodna z obowiązującymi regulacjami Biegły rewident identyfikuje strony, do których raport atestacyjny jest kierowany. Raport atestacyjny jest zwykle adresowany do strony zlecającej, ale w niektórych przypadkach, mogą występować inni zamierzeni użytkownicy. Sąd rejestrowy właściwy według siedziby spółki dzielonej, wyznacza biegłego na wspólny wniosek spółek podlegających podziałowi i to <u>sąd rejestrowy jest adresatem raportu atestacyjnego</u>. Natomiast należy wskazać również zamierzonych użytkowników, tj. zarząd spółki dzielonej. Zgodnie z wymogami Ksh, opinia biegłego rewidenta z badania planu podziału ma zostać przedłożona sądowi rejestrowemu oraz zarządowi spółki dzielonej. <i>KSUA 3000 (Z) par. A162, Ksh art. 538 § 1</i>
3	Zgodnie z art. 536 § 1 Ksh, zarządy: spółki dzielonej i każdej spółki przejmującej zobowiązane są wskazać w swoim sprawozdaniu uzasadniającym podział spółki na trudności związane z wyceną udziałów. W odniesieniu do wskazania metody wyceny użytej dla określenia proponowanego w planie podziału stosunku wymiany udziałów zastosowano poziom wag będący szacunkiem, jest obciążony dużą niepewnością. Celem wyraźnego wskazania współnikom na powyższą kwestię, nie podważając jednocześnie zasadności zastosowanej metody wyceny, biegły rewident ujawnił ją w wydanym przez siebie dokumencie z badania planu podziału, oddzielnie od wniosku (opinii), jako akapit zawierający dodatkowe informacje zatytułowany: „Trudności związane z wyceną udziałów spółki dzielonej”.	Ocena zgodna – niezgodna z obowiązującymi regulacjami <u>Biegły rewident</u> mógł uznać za pomocne dostarczenie dodatkowych informacji dla potrzeb informacyjnych zamierzonych użytkowników (wspólników) i <u>prawidłowo zaprezentował je oddzielnie od wniosku atestacyjnego</u>. KSUA 3000 (Z) wymaga, aby dodatkowe informacje były wyraźnie oddzielone od wniosku biegłego rewidenta i sformułowane w taki sposób, aby było jasne, że ich zamierzeniem nie było umniejszenie wartości tego wniosku. <i>KSUA 3000 (Z) par. 68, A160</i>

Zadanie 4*Założenia:*

Firma audytorska (FA) została powołana do badania sprawozdań finansowych i przeglądu półrocznych informacji finansowych BBN S.A., będącej jednostką zainteresowania publicznego. Wybór firmy audytorskiej do badania sprawozdań finansowych i przeglądu półrocznych informacji finansowych za kolejne dwa lata został sformalizowany zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

Zarząd spółki poprosił o przedstawienie oferty na dodatkowe usługi obejmujące:

- a) weryfikację pakietu konsolidacyjnego sporządzonego dla większościowego akcjonariusza – spółki WWT S.A. zarejestrowanej w Luksemburgu,
- b) usługi doradztwa podatkowego dla BBN S.A w zakresie CIT i VAT.
- c) świadczenie doradztwa podatkowego w zakresie podatku od wynagrodzeń dla WWT S.A.

Dyspozycje:

1. Korzystając z tabeli poniżej w odniesieniu do usług wymienionych w punktach a-c proszę wskazać:
 - czy usługa jest usługą dozwoloną w opisanych okolicznościach, a FA może podjąć się usługi,
 - ewentualne wymogi warunkujące podjęcie się świadczenia tych usług przez FA,
2. Proszę wskazać odpowiednie przepisy prawa i regulacje znajdujące zastosowanie.

Rozwiązanie wzorcowe:

Pkt.	Czy FA może podjąć się usługi	Wymogi warunkujące podjęcie się usługi
a	TAK	Usługa jest usługą dozwoloną dla klienta badania. Warunkiem jest uzyskanie zgody Komitetu ds. Audytu
b	NIE	Usługa jest bezwarunkowo zabroniona dla klienta badania.
c	NIE	Jest to usługa bezwarunkowo zabroniona ze względu na to, że dotyczy spółki dominującej wobec WWT SA i jest wymieniona w wykazie usług zabronionych w Rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) NR 537/2014.

Odpowiednie przepisy prawa i regulacje znajdujące zastosowanie

Art. 136 ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym

Art. 5 ust. 4 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) NR 537/2014

BLOK TEMATYCZNY II**Pytania testowe**

1. 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.
2. Wymagany okres archiwizacji dokumentacji przeglądu sprawozdania finansowego określony jest:
 - a) standardami przeglądu,
 - b) **przepisami ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym,**
 - c) standardami dotyczącymi kontroli jakości w firmie audytorskiej.
3. Zgodnie z KSB 315 stwierdzenia, które biegły rewident musi potwierdzić w prawidłowo przeprowadzonym i udokumentowanym badaniu w zakresie zastosowanym do grup transakcji i zdarzeń w okresie to:
 - a) istnienie, kompletność, dokładność, rozgraniczenie między okresami, klasyfikacja.
 - b) **występowanie, kompletność, dokładność, rozgraniczenie między okresami, klasyfikacja, prezentacja**
 - c) występowanie, prawa i obowiązki, kompletność, dokładność, rozgraniczenie między okresami, klasyfikacja.
4. Czy program badania przewidujący uzyskanie dowodów badania wyłącznie z analitycznych testów wiarygodności jest zgodny z wymogami standardów:
 - a) nie,
 - b) tak, ale tylko dla grup transakcji,
 - c) **tak, gdy uzyskuje się odpowiednio wysokie zapewnienie.**
5. Dla części składowej grupy kapitałowej, która nie jest częścią znaczącą, biegły rewident:
 - a) nie musi wykonywać żadnych procedur,
 - b) **jako minimum przeprowadza procedury analityczne na poziomie grupy,**
 - c) jako minimum przeprowadza przegląd jednostkowego sprawozdania finansowego.
6. Hipoteza „Trójkąta oszustwa”, która może doprowadzić do zniekształcenia sprawozdania finansowego opiera się na:
 - a) możliwości zawłaszczenia majątku, oszukańczej sprawozdawczości, korupcji.
 - b) **występowaniu trzech elementów: potrzeba, racjonalizacja, okazja.**
 - c) występowaniu trzech elementów: presja, okazja, konieczność.
7. W przypadku sporządzenia przez jednostkę sprawozdania z działalności, celem badania sprawozdania finansowego jest m.in.:
 - a) wydanie raportu atestacyjnego na temat rzetelnego i jasnego obrazu informacji przekazanych w sprawozdaniu z działalności,
 - b) **wydanie opinii, czy sprawozdanie z działalności, w zakresie nie dotyczącym sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju zostało sporządzone zgodnie z przepisami oraz czy jest zgodne z informacjami zawartymi w badanym sprawozdaniu finansowym,**
 - c) uzyskanie umiarkowanej pewności, że sprawozdanie z działalności zostało sporządzone zgodnie z przepisami oraz, że jest zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym.

8. 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.
9. Które z poniższych twierdzeń jest prawdziwe:
- a) wyliczenie istotności badania kluczowy biegły rewident dokumentuje raz na etapie określenia zakresu badania,
 - b) plan badania i ogólna strategia badania to ten sam dokument w dokumentacji badania,
 - c) plan badania musi zawierać informację jakie procedury zaplanowano dla pokrycia zidentyfikowanych ryzyk istotnego zniekształcenia.**
10. Biegły rewident ma obowiązek zaprojektować i przeprowadzić procedury wiarygodności:
- a) każdorazowo dla każdej istotnej grupy transakcji, salda konta oraz ujawnienia,**
 - b) zależnie od oszacowanych ryzyk istotnego zniekształcenia, dla każdej istotnej grupy transakcji, salda konta oraz ujawnienia, gdy uzasadniają to wyniki wykonanych procedur oszacowanych ryzyk istotnego zniekształcenia,
 - c) każdej grupy transakcji, salda konta oraz ujawnienia.
11. Podczas identyfikacji i szacowania ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem, w oparciu o założenie, że ryzyka oszustwa wiążą się z ujmowaniem przychodów, biegły rewident:
- a) przyjmuje, że ryzyko oszustwa związane z ujmowaniem przychodów istnieje zawsze i co do zasady jest większe w niektórych jednostkach, niż w innych np. w przypadku jednostek notowanych na giełdzie, gdzie niewłaściwe ujmowanie przychodów może być wynikiem wywierania presji na kierownika jednostki do sporządzania oszukańczej sprawozdawczości finansowej,
 - b) zakłada, że istotne zniekształcenie spowodowane oszukańczą sprawozdawczością finansową związaną z ujmowaniem przychodów co do zasady wynika z zawyżania przychodów na przykład, na skutek przedwczesnego ujęcia przychodów lub księgowania fikcyjnych przychodów,
 - c) może stwierdzić, że nie występuje ryzyko istotnego zniekształcenia spowodowane oszustwem związanym z ujmowaniem przychodów, w przypadku gdy występuje jeden rodzaj prostej transakcji przychodu.**
12. Jeśli biegły rewident, w toku oceny przyjętego przez kierownictwo jednostki założenia o zdolności jednostki do kontynuowania działalności, wyciąga wniosek, że pomimo występowania znaczącej niepewności, przyjęcie założenia kontynuacji działalności jest odpowiednie, ale w opinii biegłego rewidenta zaprezentowane w sprawozdaniu finansowym ujawnienia nie są wystarczające, biegły rewident:
- a) wydaje opinię niezmodyfikowaną, z akapitem objaśniającym,
 - b) wydaje opinię z zastrzeżeniem lub opinię negatywną z uwagi na brak stosownych ujawnień,**
 - c) odstępuje od wyrażenia opinii.
13. Korzystanie przez biegłego rewidenta ze zautomatyzowanych technik umożliwiających uzyskanie bezpośredniego dostępu lub cyfrowego pobrania z baz danych systemu informacyjnego badanej jednostki, w którym przechowywane są zapisy księgowe:
- a) nie umożliwia zidentyfikowania odchyłań od oczekiwanych procedur przetwarzania transakcji,
 - b) nie skutkuje zidentyfikowaniem ryzyk istotnego zniekształcenia,
 - c) może potwierdzić zrozumienie sposobu, w jaki transakcje przepływają przez system informacyjny, śledząc zapisy w dziennikach lub inne zapisy cyfrowe dotyczące danej transakcji lub całej populacji transakcji, od ich zainicjowania w zapisach księgowych, aż po zapis w księdze głównej.**

14. Firma audytorska, która podejmuje się świadczenia innej usługi na rzecz badanej jednostki zainteresowania publicznego (JZP) uzyskuje zgodę komitetu ds. audytu:
- a) **w każdym przypadku,**
 - b) dla usług określonych w Rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 537/2014,
 - c) gdy usługa nie jest wymieniona w art. 136 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym.
15. Stosując krajowe standardy badania w brzmieniu międzynarodowych standardów badania biegły rewident może odstąpić od przestrzegania wymogów każdego standardu gdy:
- a) **cały standard nie jest odpowiedni dla danego badania,**
 - b) alternatywne procedury będą bardziej efektywne dla uzyskania dowodów badania,
 - c) obie odpowiedzi są prawidłowe.
16. Jednym z przewidzianych krajowym standardem badania podejść do badania szacunków księgowych jest:
- a) ustalenie przedziału próbkowania i przeprowadzenie testu szczegółowego dot. szacunków na wybranej próbie,
 - b) **sprawdzenie w jaki sposób kierownictwo ustala szacunki księgowe,**
 - c) przeprowadzenie testów kontroli celem potwierdzenia wysokości wielkości szacunkowych.
17. Jeżeli kluczowy biegły rewident angażuje eksperta do wykonania pracy wymagającej specjalistycznej wiedzy poza rachunkowością i rewizją finansową, ocena adekwatności pracy eksperta:
- a) ogranicza się do oceny kompetencji i wcześniejszego doświadczenia w danej dziedzinie,
 - b) **obejmuje ocenę wniosków lub ustaleń eksperta i spójność z innymi dowodami badania, ocenę stosowności i racjonalności założeń metod oraz kompletności i dokładności danych źródłowych (jeśli są wykorzystywane),**
 - c) ogranicza się do oceny wniosków lub ustaleń eksperta i spójności z innymi dowodami badania.
18. Biegły rewident składa sprawozdanie dodatkowe dla komitetu ds. audytu:
- a) **w dacie sprawozdania z badania,**
 - b) nie później niż w dacie sprawozdania z badania,
 - c) nie później niż 14 dni po dacie sprawozdania z badania.
19. Jeżeli spis z natury zapasów jest przeprowadzany w dacie innej niż data sprawozdania finansowego i biegły rewident obserwował ten spis:
- a) **przeprowadza procedury badania w celu uzyskania dowodów badania na temat tego, czy zmiany stanu zapasów pomiędzy datą spisu z natury i datą sprawozdania finansowego zostały ujęte właściwie,**
 - b) przeprowadza procedury badania w celu uzyskania dowodów badania, potwierdzających, że istniały obiektywne powody dla wyznaczenia terminu inwentaryzacji w dacie innej niż data sprawozdania finansowego,
 - c) uzyskuje dowody badania potwierdzające, że odpowiednie zapisy zostały ujęte w dokumentacji przyjętych zasad rachunkowości,
20. Elementem strategii badania powinien być m.in.:
- a) dokładny harmonogram badania,
 - b) **określenie zasobów niezbędnych do realizacji zlecenia,**
 - c) tabela z określonym ryzykiem dla stwierdzeń w ramach bilansu.
21. W wyniku rozpoznania powiązań jednostki i transakcji z podmiotami powiązanymi, w tym księgowania i ujawnień zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, biegły rewident ocenia przed sformułowaniem opinii o sprawozdaniu finansowym, czy skutki powiązań i transakcji z podmiotami powiązanymi, w myśl ramowych założeń rzetelnej prezentacji m.in.:
- a) utrzymywały się w roku badanym na przewidywanym poziomie,
 - b) **uniemożliwiają rzetelną prezentację sprawozdań finansowych,**
 - c) sprawiają, że sprawozdania finansowe nie wprowadzają w błąd.

22. Każdy MSB określa jeden lub więcej celów, które stanowią powiązanie między wymogami a ogólnymi celami biegłego rewidenta. Cele określone w poszczególnych MSB służą temu, aby biegły rewident mógł skupić się na pożądanych rozwiązaniach MSB, aby pomóc biegłemu rewidentowi w:
- a) **zrozumieniu tego, co należy osiągnąć oraz, jakie odpowiednie środki temu służą a także podjęciu decyzji o tym, co jeszcze należy zrobić, aby osiągnąć te cele w określonych okolicznościach badania,**
 - b) sformułowaniu wniosku atestacyjnego o ograniczonym lub racjonalnym stopniu pewności,
 - c) ograniczeniu ryzyka badania do akceptowalnego poziomu.
23. Obowiązkiem biegłego rewidenta w zakresie dokumentacji z badania jest:
- a) **sporządzenie dokumentacji z badania, która zawiera wystarczające i odpowiednie dowody uzasadniające sporządzenie sprawozdania biegłego rewidenta,**
 - b) sporządzenie dokumentacji, która zawiera dowody na to, że badanie zostało przeprowadzone rzetelnie i zgodnie z przepisami prawa,
 - c) sporządzenie dokumentacji dla wszystkich obszarów badania, które występują w sprawozdaniu finansowym.
24. KSB 330 wymaga uzyskania tym bardziej przekonujących dowodów badania, im:
- a) bardziej badana pozycja jest kluczowa dla sprawozdania finansowego,
 - b) bardziej pozycja narażona jest na zniekształcenie wynikające z oszustwa,
 - c) **wyżej zostało ocenione przez biegłego rewidenta ryzyko istotnego zniekształcenia.**
25. Kontrola jakości zleceń dla badań jednostek zainteresowania publicznego jest:
- a) **wymagana obowiązującymi przepisami prawa i standardami wykonywania zawodu,**
 - b) jest wymagana jeśli system zarządzania jakością przyjęty w firmie audytorskiej tak stanowi,
 - c) jest wymagana wyłącznie dla jednostek notowanych na giełdzie.

Zadania sytuacyjne

Zadanie 1

Założenia:

Przedmiotem badania jest skonsolidowane sprawozdanie finansowe za rok 2024 grupy kapitałowej, w której jednostką dominującą jest KBN Nieruchomości sp. z o.o. sporządzone według ustawy o rachunkowości. KBN Nieruchomości sp. z o.o. jest 100% udziałowcem we wszystkich poniżej wskazanych spółkach. Kluczowy biegły rewident nie zamierza angażować innych biegłych rewidentów do badania części składowych grupy. KBN 4 jest uwikłana w liczne spory sądowe, a łączne roszczenia wobec spółki przekraczają 10 milionów zł.

W skład grupy wchodzi (dane na 31.12.2024 w tys. zł.):

L.p.	Spółka	Działalność	Suma aktywów	Przychody	Wynik finansowy
1	KBN Nieruchomości sp. z o.o.	Holdingowa, zabezpieczenie finansowania spółek grupy w tym udzielanie poręczeń	35.657	11	-136
2	KBN 1 sp. z o.o.	Bank gruntów	19.600	2.600	562
3	KBN 3 sp. z o.o.	Biuro projektowe	2.890	2.345	456
4	KBN 4 sp. z o.o.	Pośrednik w sprzedaży mieszkań	2.349	2.658	-133
5	Dane skonsolidowane		65.231	54.404	554

Dyspozycje:

Korzystając z tabeli zamieszczonej w *Rozwiązaniu* zadania:

- wskaż znaczące części składowe grupy.
- dla znaczących części składowych grupy oraz pozostałych części składowych grupy wskaż rodzaj prac, które należy przeprowadzić w związku z informacjami finansowymi części składowej grupy, uwzględniając najbardziej efektywne podejście.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp	Spółka	Znacząca część grupy Tak/Nie	Rodzaj prac do wykonania
1	KBN Nieruchomości sp. z o.o.	TAK	Badanie informacji finansowych części składowej grupy przy zastosowaniu istotności dla części składowej grupy,
2	KBN 1 sp. z o.o.	TAK	Badanie informacji finansowych części składowej grupy przy zastosowaniu istotności dla części składowej grupy,
3	KBN 3 sp. z o.o.	NIE	W przypadku części składowych grupy, które nie są znaczące zespół przeprowadzający badanie grupy przeprowadza procedury analityczne na poziomie grupy
4	KBN 4 sp. z o.o.	TAK	Przeprowadzenie specyficznych procedur badania odnoszących się do prawdopodobnie znaczących ryzyk istotnego zniekształcenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego

Zadanie 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 deweloperską 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 tabeli. Odpowiedź krótko uzasadnij,
- 2) Czy w świetle wymogów KSB 240 (w brzmieniu MSB 240 Obowiązki biegłego rewidenta podczas badania sprawozdania finansowego dotyczące oszustw) podejście biegłego rewidenta 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,
- 3) Czy w świetle wymogów KSB 240 podejście biegłego rewidenta 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 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? Podkreśl właściwy wyraz TAK lub NIE w kolumnie 3 tabeli i krótko uzasadnij.	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 rewidenta w odniesieniu do ryzyka obejścia kontroli przez kierownictwo jest właściwe? Podkreśl 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 rewidenta w odniesieniu do ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego ujmowaniem przychodów jest właściwe? Podkreśl 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 w założeniach 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 3*Założenia:*

Firma audytorska jest w trakcie realizacji zlecenia badania sprawozdania finansowego spółki holdingowej GOLD, nie będącej jednostką zainteresowania publicznego. Na wewnętrznym spotkaniu zespołu audytowego menedżer przedstawił zidentyfikowane istotne kwestie celem ustalenia z partnerem odpowiedzialnym za badanie właściwego podejścia do poszczególnych kwestii, ustalenia dalszych niezbędnych procedur badania i uwzględnienia wyników w sprawozdaniu biegłego rewidenta z badania w zależności od stanowiska kierownictwa GOLD. Wśród rozpatrywanych spraw omówiono następujące:

1. Inwestycje w udziały jednostek wyniosły na badany dzień bilansowy 35 tys. PLN, natomiast pożyczki udzielone tym jednostkom 12 tys. PLN, co stanowiło łącznie ok. 60% wartości aktywów ogółem. Część pakietu udziałów posiadanych przez GOLD dotyczy takich pozycji, w przypadku których wystąpiły przesłanki do utraty wartości, w związku z czym GOLD przeprowadziła testy na utratę wartości i oszacowała wartość odzyskiwalną ośrodków wypracowujących korzyści ekonomiczne. Wartość odpisów aktualizujących wartość udziałów wyniosła na dzień bilansowy 9 tys. PLN i w całości dotyczyła inwestycji w udziały. Testy na utratę wartości opierały się na szacunkach i przyjętych założeniach oraz stanowiły element profesjonalnego osądu zarządu GOLD, m.in. w zakresie prognoz sprzedaży czy średnioważonego kosztu kapitału. Menedżer przedstawił swoje wątpliwości co do przyjętych optymistycznych prognoz danych finansowych spółek, objętych testem na utratę wartości. Zespół audytowy przeprowadził niezbędne analizy w zakresie zrozumienia procedur zastosowanych przez GOLD przy przeprowadzeniu testów na utratę wartości i inne analizy, m.in. analizę przyjętych prognoz finansowych poprzez porównanie kluczowych założeń do dotychczasowych strumieni przychodów, kosztów, osiąganego marży i przepływów pieniężnych, w tym ocenę realizacji prognoz historycznych. Menedżer poddał w wątpliwość racjonalność przyjętych przez GOLD założeń. Menedżer zwrócił się do kierownictwa GOLD o dodatkowe wyjaśnienia i dokumenty uzasadniające realizację przyjętych założeń.
2. GOLD wykazała na badany dzień bilansowy inwestycje z tytułu udzielonych pożyczek w łącznej wysokości 20 tys. PLN. Zespół audytowy stwierdził brak wymaganej wyceny aktywa z tytułu udzielonych pożyczek według skorygowanej ceny nabycia, zgodnie z przyjętymi przez GOLD zasadami wyceny. Otrzymane dokumenty i wyjaśnienia umożliwiły członkom zespołu audytowego przeprowadzenie wiarygodnej kalkulacji wartości korekty z tytułu wyceny aktywów z tytułu udzielonych pożyczek w skorygowanej cenie nabycia, która wyniosła 5 tys. PLN, dodatkowo został skalkulowany wpływ odroczonego podatku dochodowego (19%-owa stawka podatku dochodowego). Korekta została zaproponowana kierownictwu GOLD.

Dyspozycje:

Proszę w kolumnie 3 tabeli zamieszczonej w *Rozwiązaniu* zadania odpowiedzieć na podane pytania oraz zaproponować sposób ujęcia przedstawionych zagadnień w sprawozdaniu biegłego rewidenta i podać treść propozycji stosownych zapisów, zgodnie z wymogami obowiązujących regulacji.

Rozwiązanie wzorcowe:

Lp.	Dyspozycja	Odpowiedź/Propozycja ujęcia zagadnienia w sprawozdaniu biegłego rewidenta oraz jego treść
1.	GOLD przedłożył dodatkowe wyjaśnienia i dokumenty uzasadniające, zdaniem biegłego rewidenta w sposób wiarygodny, przyjęte założenia oraz umożliwiające biegłemu rewidentowi zgromadzenie wystarczającej i odpowiedniej dokumentacji. Zespół audytowy ustalił, że kwestia utraty wartości inwestycji w udziały oraz pożyczek udzielonych jednostkom, w których GOLD posiada udziały, jest kluczową sprawą, którą należy odpowiednio ująć w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Jaki wpływ na sprawozdanie biegłego rewidenta ma uznanie kwestii utraty wartości inwestycji w udziały oraz pożyczek udzielonych jednostkom, w których GOLD posiada udziały, za kluczową sprawę? Proszę wskazać wszystkie niezbędne zapisy w sprawozdaniu biegłego rewidenta w związku z ujęciem kluczowej sprawy oraz zaproponować ich treść.	W przypadku uznania przez biegłego rewidenta utworzonych odpisów aktualizujących za prawidłowe na podstawie otrzymanych wystarczających i odpowiednich dokumentów, sprawa nie powoduje modyfikacji opinii. Biegły rewident opisuje natomiast w sprawozdaniu z badania kluczową sprawę badania, używając odpowiedniego podtytułu w odrębnej sekcji sprawozdania biegłego rewidenta pod nagłówkiem “Kluczowe sprawy badania”. <u>Propozycja zapisów w sprawozdaniu biegłego rewidenta:</u> <u>Kluczowe sprawy badania</u> Kluczowa sprawa: Utrata wartości inwestycji w udziały oraz pożyczek udzielonych jednostkom, w których GOLD posiada udziały Na dzień bilansowy GOLD wykazuje inwestycje w udziały w kwocie 35 tys. PLN oraz pożyczki udzielone jednostkom, w których posiada udziały, w kwocie 12 tys. PLN, co stanowi łącznie ok. 60% wartości aktywów ogółem. Kierownictwo GOLD przeprowadziło testy na utratę wartości i oszacowało wartość odzyskiwalną ośrodków wypracowujących korzyści ekonomiczne. Wartość odpisów aktualizujących wartość udziałów wynosiła na dzień bilansowy 9 tys. PLN i w całości dotyczyła inwestycji w udziały. Testy na utratę wartości opierają się na szacunkach i przyjętych założeniach oraz stanowią element profesjonalnego osądu zarządu GOLD, m.in. w zakresie prognoz sprzedaży czy średnioważonego kosztu kapitału. <u>Szacunki te dotyczą zdarzeń przyszłych i w związku z tym obarczone są znaczącym ryzykiem ze względu na zmieniające się warunki rynkowe.</u> W związku z nieodłączną niepewnością dotyczącą realizacji istotnych założeń w przyszłości oraz istotność tych aktywów uznaliśmy analizę utraty wartości tych aktywów za kluczową sprawę badania. Jak nasze badanie odniosło się do tej sprawy: W odpowiedzi na zidentyfikowane ryzyko <u>nasze procedury</u> obejmowały między innymi: (a) zrozumienie procesu przeprowadzania przez GOLD analizy występowania przesłanek utraty wartości aktywów, w szczególności momentu ich powstania (b) ocenę dokonanej przez kierownictwo GOLD analizy wystąpienia przesłanek na utratę wartości, ocenę zasad definiowania przez GOLD ośrodków wypracowujących korzyści ekonomiczne oraz poprawności i ciągłości alokacji aktywów do poszczególnych ośrodków (c) ocenę racjonalności przyjętych przez kierownictwo GOLD założeń w ramach oceny wysokości odpisu aktualizującego wartość inwestycji w udziały oraz ocenę podstawowych założeń i metodologii kalkulacji tego odpisu, w tym ocenę przyjętego poziomu średnioważonego kosztu kapitału oraz analizę przyjętych prognoz finansowych poprzez porównanie kluczowych założeń do dotychczasowych strumieni

		przychodów, kosztów, osiągniętej marży i przepływów pieniężnych, w tym ocenę realizacji prognoz historycznych (d) uzyskanie szczegółowych oświadczeń zarządu GOLD co do kompletności i poprawności przekazanych danych i istotnych założeń (e) ocenę ujęcia w księgach rachunkowych wyników testów na utratę wartości oraz adekwatności ujawnień w zakresie testów na utratę wartości. <i>KSB 701 Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta, par. 9, 11, 13</i>
2.	Zespół audytowy ustalił, że kwota pełnej korekty z tytułu ujęcia w badanym sprawozdaniu finansowym skutków wyceny aktywów z tytułu udzielonych pożyczek w skorygowanej cenie nabycia przekracza poziom istotności wyznaczony dla sprawozdania finansowego jako całości. Kierownictwo GOLD odmówiło ujęcia proponowanej korekty w sprawozdaniu finansowym. Pozostałe korekty proponowane przez biegłego rewidenta zostały ujęte w badanym sprawozdaniu finansowym. Jaki wpływ na sprawozdanie biegłego rewidenta będą miały powyższe okoliczności? Proszę wskazać wszystkie niezbędne zapisy w sprawozdaniu biegłego rewidenta w odniesieniu do ujęcia w nim podanej powyżej kwestii oraz tam, gdzie to konieczne, zaproponować pełną ich treść.	Proponowana modyfikacja opinii: <u>opinia z zastrzeżeniem</u> Zastrzeżenie wynikające ze zniekształcenia: biegły rewident uzyskał wystarczające i odpowiednie dowody badania i wyciągnął wniosek, że zniekształcenia pojedynczo lub łącznie są istotne, ale nie rozległe w odniesieniu do sprawozdania finansowego. Wpływ zniekształcenia na sprawozdanie finansowe nie jest rozległy, bo jest ograniczony do konkretnych pozycji sprawozdania finansowego i nie obejmuje znacznej części sprawozdania finansowego. Propozycja niezbędnych dla opinii z zastrzeżeniem zapisów w sprawozdaniu biegłego rewidenta: <u>Opinia z zastrzeżeniem</u> (...) Naszym zdaniem, <u>za wyjątkiem skutków sprawy opisanej w sekcji Podstawa opinii z zastrzeżeniem</u>, załączone sprawozdanie finansowe: (...) <u>Podstawa opinii z zastrzeżeniem</u> Aktywa z tytułu udzielonych pożyczek zostały wykazane w bilansie w kwocie 20 tys. PLN. Kierownictwo GOLD nie ustaliło wartości tych aktywów w skorygowanej cenie nabycia, co stanowi odstępstwo od przyjętych zasad rachunkowości. Ustaliliśmy, że gdyby kierownictwo GOLD ustaliło wartość aktywów z tytułu udzielonych pożyczek w skorygowanej cenie nabycia, wycena obniżyłaby aktywa o kwotę 5 tys. PLN. W związku z tym koszty finansowe powinny zostać podwyższone o kwotę 5 tys. PLN, a podatek dochodowy, wynik netto i kapitał własny powinny być obniżone odpowiednio o kwoty 1 tys. PLN, 4 tys. PLN i 4 tys. PLN. (...) Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej <u>opinii z zastrzeżeniem</u>. <i>KSB 705(Z) Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta</i>

Zadanie 4

Założenia:

Kluczowy biegły rewident przygotowuje program badania sprawozdania finansowego za 2024 rok MNK S.A. producenta ceramiki budowlanej. W odniesieniu do przedstawionych niżej, wybranych sald kont poczyniono następujące ustalenia:

Pozycja	Pozycja istotna	Oszacowane RIZ	Dodatkowe informacje
Należności	TAK	Znaczące w odniesieniu do wyceny i istnienia, bardzo niskie w odniesieniu do pozostałych stwierdzeń.	Odbiorcami są trzy duże markety budowlane 30% salda oraz ponad 600 sklepów. Odpisy na należności są tworzone dla wierzytelności przeterminowanych 6 m-cy na podstawie raportu wiekowania należności. W poprzednich latach ilość uzyskanych potwierdzeń sald zarówno przez markety jak i sklepy była znikoma.

Dla znaczących ryzyk zidentyfikowano kontrole oraz oceniono, że zostały zaprojektowane właściwie i zostały wdrożone.

Dyspozycje:

Korzystając z tabeli poniżej, dla pozycji należności proszę wskazać oraz uzasadnić jakie podejście do badania należności powinien przyjąć KBR:

- w odniesieniu do istnienia należności,
- w odniesieniu do wyceny należności.

Rozwiązanie wzorcowe:

Pozycja	Odpowiedź
a)	Przedstawione informacje wskazują, że KBR powinien oprzeć się na dowodach z testowania także odpowiednich kontroli w odniesieniu do istnienia/wystąpienia należności/sprzedaży, w połączeniu z testami wiarygodności, gdyż prawdopodobnie na podstawie procedur potwierdzenia sald nie będzie w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania. Alternatywnie: Niezależnie od decyzji co do wykorzystania procedur badania kontroli w odniesieniu do istnienia/wystąpienia należności/sprzedaży przeprowadzenie: • testów szczegółowych, o szerokim zakresie, mających na celu potwierdzenie istnienia należności i wystąpienia sprzedaży na dzień bilansowy (np. wybór faktur sprzedaży nierozliczonych na dzień bilansowy i potwierdzenie, do dokumentów potwierdzających wysyłkę, lub wykonanie usługi, iż sprzedaż wystąpiła, zgodnie z mającymi zastosowanie warunkami sprzedaży. • uzyskiwanie dowodów badania ze zdarzeń, jakie mają miejsce do dnia sprawozdania biegłego rewidenta – wpływy tytułem rozliczenia należności po dniu bilansowym.
b)	Przedstawione informacje wskazują, że KBR powinien oprzeć się na dowodach z testowania także odpowiednich kontroli w odniesieniu do wyceny/dokładności należności/sprzedaży, w połączeniu z testami wiarygodności, gdyż prawdopodobnie na podstawie procedur potwierdzenia sald nie będzie w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania. Alternatywnie: Niezależnie od decyzji co do wykorzystania procedur badania kontroli w odniesieniu do wyceny/dokładności należności/sprzedaży przeprowadzenie testów szczegółowych, o szerokim zakresie, mających na celu potwierdzenie wyceny i dokładności sprzedaży na dzień bilansowy (np. wybór faktur sprzedaży i potwierdzenie poprawności określenia wysokości cen zgodnie z mającymi zastosowanie warunkami sprzedaży, do cenników, umów, potwierdzonych zamówień.

Zadanie 5*Założenia:*

Firma audytorska (FA) została zaangażowana do badania sprawozdania finansowego za rok 2024 BNM sp. z o.o., spółki handlowej dostarczającej okna dachowe. Producentem okien jest spółka dominująca wobec BNM sp. z o.o. Sprawozdanie finansowe za rok poprzedni było badane przez inną firmę audytorską, która wydała opinię z badania bez zastrzeżeń. Sprawozdanie finansowe za 2024 rok zostało sporządzone z założeniem kontynuacji działalności.

Kluczowy biegły rewident (KBR) rozważa sprawy, które zostały zidentyfikowane na etapie zrozumienia jednostki i jej otoczenia:

1. Jednostka w badanym i poprzednim roku odnotowała stratę oraz w roku badanym utraciła głównego odbiorcę w wyniku pojawienia się na rynku konkurencji oferującej tańsze towary. W badanym okresie spółka miała problemy z terminowym regulowaniem zobowiązań. KBR uzyskał ocenę zdolności jednostki do kontynuowania działalności, w której zarząd przedstawił działania mające na celu poprawę sytuacji spółki.
2. KBR uzyskał wgląd do dokumentacji roboczej poprzedniego audytora. Uzyskał dokumentację potwierdzającą, że zostały uzyskane wystarczające dowody badania aby potwierdzić, że istotne pozycje zostały prawidłowo wykazane w sprawozdaniu finansowym za poprzedni rok z zastosowaniem odpowiednich zasad rachunkowości.

Dyspozycje:

Reakcje KBR na kwestie opisane w założeniach przedstawione są w tabeli poniżej.

Korzystając z tabeli ocen czy reakcje KBR na kwestie opisane w punktach 1-3 założeń są właściwe zaznaczając **TAK** lub **NIE** i uzasadnij odpowiedź, powołując się na właściwy standard.

Rozwiązanie wzorcowe:

l.p.	Reakcja KBR	Czy reakcja KBR jest prawidłowa? TAK/NIE Uzasadnienie
1.	KBR zapoznał się z ocenę zarządu załączył ją do dokumentacji z badania. Dodatkowo poprosił o prognozy przepływów środków pieniężnych na 2025 rok, które również włączył do dokumentacji z badania i nie planuje przeprowadzenia dalszych procedur.	TAK/NIE Przedstawione fakty wskazują na znaczącą niepewność dotyczącą kontynuacji działalności. Zgodnie z zapisami KSB 570 KBR powinien: - uzyskać wystarczające i odpowiednie dowody badania w celu określenia, czy istnieje lub też, czy nie istnieje znacząca niepewność dotycząca zdarzeń lub warunków, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności poprzez przeprowadzenie dodatkowych procedur badania uwzględniających rozpatrzenie czynników łagodzących. Procedury te obejmują: - przy ocenie planów kierownika jednostki co do przyszłych działań (w związku z jego oceną kontynuacji działalności); czy realizacja tych planów może poprawić sytuację i czy plany kierownika jednostki są wykonalne w danych okolicznościach. W przypadku, gdy jednostka przygotowała prognozę przepływów środków pieniężnych, a analiza prognozy jest istotnym czynnikiem przy rozpatrywaniu przyszłego wyniku zdarzeń lub warunków przy ocenie planów kierownika jednostki co do przyszłych działań i powinna obejmować: (i) ocenę wiarygodności podstawowych danych, (ii) określenie, czy istnieje odpowiednie uzasadnienie dla założeń stanowiących podstawę prognoz; Wymagane też jest: - rozpatrzenie, czy od daty dokonania oceny przez kierownika jednostki pojawiły się jakieś dodatkowe fakty lub informacje; - uzyskanie pisemnych oświadczeń kierownika jednostki i tam, gdzie to odpowiednie, osób sprawujących nadzór, dotyczących ich planów co do przyszłych działań oraz możliwości wykonania tych planów.
2	KBR uznał, że spełnił wymogi KSB dotyczące badania bilansu otwarcia za 2024 rok.	TAK/NIE KSB 510 KBR powinien dokonać ustalenia czy stany końcowe z poprzedniego okresu sprawozdawczego zostały prawidłowo przeniesione do ksiąg rachunkowych bieżącego okresu sprawozdawczego lub, gdy to odpowiednie, czy zostały przekształcone.