

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200

Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta
oraz przeprowadzenie badania
zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania

WAŻNE ZMIANY

Pierwszym ALERTEM Komisji ds. Standaryzacji Usług Świadczonych Przez Biegłych Rewidentów inicjujemy cykl komunikacji o **zmianach** w Krajowych Standardach Rewizji Finansowej.

Zmiany polegają na zaimplementowaniu szeregu międzynarodowych standardów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych jako standardów krajowych.

CO JEST PODSTAWĄ ZMIANY?

Zgodnie z ustawą z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (tekst jedn. Dz. U. z 2015 roku poz. 1011 ze zm.), biegły rewident świadcząc usługi rewizji finansowej jest zobowiązany między innymi przestrzegać standardów rewizji finansowej. Przez standardy rewizji finansowej rozumie się krajowe standardy ustanowione przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, zatwierdzone przez Komisję Nadzoru Audytowego.

Dostosowując prawo krajowe do Dyrektywy Unii Europejskiej obligującej Kraje Członkowskie do implementacji międzynarodowych standardów rewizji finansowej, Krajowa Rada Biegłych Rewidentów uchwałą nr 2783/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. wprowadziła **jako krajowe standardy rewizji finansowej**:

- Międzynarodowe Standardy Badania (MSB),
- Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (MSUP),
- Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż Badania i Przeglądy Historycznych Informacji (MSUA),

wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB), działającą w strukturze Międzynarodowej Federacji Księgowych (ang. International Federation of Accountants, IFAC).

1 kwietnia 2015 r. Komisja Nadzoru Audytowego **zatwierdziła** powyższą uchwałę.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200

OD KIEDY ZMIANY OBOWIĄZUJĄ?

Nowe Krajowe Standardy Rewizji Finansowej obowiązują najpóźniej do badania i przeglądów sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się:

- **31 grudnia 2016 r.** – jeśli są świadczone jednostkom zainteresowania publicznego;
- **31 grudnia 2017 r.** – w odniesieniu do wszystkich innych podmiotów objętych obowiązkiem badania sprawozdań finansowych.

Nowe Krajowe Standardy Rewizji Finansowej obowiązują również w odniesieniu do usług atestacyjnych innych niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych rozpoczętych dnia 1 stycznia 2017 r. i później.

Istnieje też możliwość wcześniejszego zastosowania nowych standardów pod warunkiem:

- równoczesnego stosowania uchwały Nr 2784/52/2015 KRBR z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych,
- oraz po uprzednim poinformowaniu Krajowej Komisji Nadzoru o terminie rozpoczęcia wcześniejszego stosowania nowych standardów.

CZEGO STANDARD DOTYCZY?

KSRF 200 jest o:

- ogólnej odpowiedzialności niezależnego biegłego rewidenta za przeprowadzanie badania sprawozdań finansowych zgodnie z MSB;
- celach niezależnego biegłego rewidenta;
- rodzajach i zakresie badania zaprojektowanego, żeby cele osiągnąć.

Wskazuje się, że:

- stosowanie MSB nie zwalnia ani nie zastępuje odpowiedzialności wynikających z przepisów prawa;
- MSB są opracowane na potrzeby badania sprawozdań finansowych przez biegłego rewidenta. Jeśli będą stosowane przy badaniu innych historycznych informacji finansowych, należy je dostosować odpowiednio do okoliczności.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200

JAKIE DEFINICJE WPROWADZA STANDARD?

- ramowe założenia sprawozdawczości finansowej,
- dowód badania,
- ryzyko badania,
- biegły rewident,
- ryzyko przeoczenia,
- sprawozdanie finansowe,
- historyczne informacje finansowe,
- kierownictwo oraz z czego wynika przesłanka o jego odpowiedzialności za sprawozdanie,
- zniekształcenie,
- zawodowy osąd,
- zawodowy sceptycyzm,
- wystarczająca pewność,
- ryzyko istotnego zniekształcenia (w tym ryzyko nieodłączne i ryzyko kontroli),
- osoby sprawujące nadzór.

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

- **KSRF 200 określa główny cel badania sprawozdań. Inne standardy określają cele szczegółowe**, jednak zawsze będą odwoływać się do celu głównego;
- celem badania jest zwiększenie stopnia zaufania zamierzonych użytkowników do sprawozdań finansowych, co osiąga się dzięki wyrażeniu przez biegłego rewidenta opinii o tym, czy sprawozdania zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej;
- pojęcie „sprawozdania finansowe” odnosi się na ogół do pełnego zestawu sprawozdań finansowych zgodnie z tym, jak określają je wymogi mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, ale może także dotyczyć pojedynczego elementu sprawozdania finansowego;
- biegły przestrzega wymogów etycznych, w tym dotyczących niezależności;
- podstawą wyrażenia opinii jest uzyskanie przez biegłego wystarczającej pewności (tj. wysokiej pewności), czy sprawozdanie jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia (nieważne, czy spowodowanego błędem, czy oszustwem);

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU? (CD.)

- wystarczająca pewność osiągnięta jest wówczas, gdy biegły zgromadzi wystarczające i odpowiednie dowody ograniczające ryzyko badania (tj. wydania złej opinii);
- ponieważ gromadzone przez biegłego dowody mają bardziej charakter uprawdopodobniającego niż rozstrzygającego, badanie nie dostarcza pewności absolutnej. Biegły stosuje koncepcję istotności podczas planowania i samego badania (istotność = czy nieskorygowane zniekształcenia razem / z osobna wprowadzą czytelnika w błąd);
- ponieważ opinia dotyczy sprawozdania jako całości, biegły rewident nie odpowiada za wykrycie zniekształceń, które nie są istotne;
- istotność określa biegły opierając się na osądzie, okolicznościach i postrzeganiu potrzeb użytkownika sprawozdań finansowych;
- poszczególne MSB będą precyzować cele, wymogi oraz zastosowania i inne materiały objaśniające zaprojektowane – jako pomoc dla biegłego rewidenta, co ma pozwolić na uzyskanie wydania opinii przy wystarczającej pewności;
- biegły musi podczas planowania i badania formułować zawodowe osądy oraz zachowywać zawodowy sceptycyzm;
- powyższe osiąga się między innym przez: (1) poznanie jednostki i jej środowiska (w tym kontroli wewnętrznej) – co pozwala na rozpoznanie i ocenę ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego błędem lub oszustwem; (2) zaprojektowanie i wdrożenie reakcji rewizyjnych odpowiednich do oceny ryzyka – co pozwala na zgromadzenie wystarczających i odpowiednich dowodów badania na temat ewentualnych istotnych zniekształceń; (3) oparcie opinii na temat sprawozdania na wnioskach wyciągniętych z uzyskanych dowodów badania;
- forma opinii będzie zależeć od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej i obowiązującego prawa lub regulacji. Jeśli nie uda się uzyskać w toku badania wystarczającej pewności (a opinia z zastrzeżeniem nie wystarczy), wówczas biegły może wg MSB odmówić wyrażenia opinii lub wycofać się ze zlecenia (zależnie od lokalnych regulacji prawnych); przyjmuje się, że czasem na biegłym może spoczywać także inna odpowiedzialność za informacje niż sama opinia o sprawozdaniu – UWAGA, to też wymaga udokumentowania (MSB 230);
- biegły nie może potwierdzić przestrzegania MSB w sprawozdaniu biegłego (opinii), o ile nie przestrzegał wymogów wszystkich MSB odpowiednich dla danego badania. Dopuszcza się odstępstwo od stosowania standardu w wyjątkowych (!) okolicznościach.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200

GDZIE MOŻNA ZNALEŹĆ STANDARD?

Pełna aktualna treść standardu dostępna jest na stronie internetowej KIBR pod adresem:

http://www.kibr.webserwer.pl/_doc/uchwaly/KSRF/uchwala_2783-52-2015_KSRF_200.pdf

CO BYŁO POPZEDNIO?

Zakres tematyczny standardu KSRF 200 miał odpowiednik w (starym) Krajowym Standardzie Rewizji Finansowej nr 1, w początkowych sentencjach poszczególnych rozdziałów – np. definicje (rozdział I), cele badania (rozdział II), odpowiedzialność (rozdział III), aczkolwiek zagadnienia nie zostały uregulowane w sposób tak kompleksowy w jednym miejscu. Niektóre elementy nie były dotychczas definiowane, lub definiowane z mniejszą szczegółowością niż ma to miejsce w KSRF 200.

Treść standardu (starego) KSRF1 jest dostępna pod adresem:

http://www.kibr.webserwer.pl/_doc/uchwala_1608-38-2010_KSRF_1.doc

UWAGI KOŃCOWE

Niniejszy alert sygnalizuje wybrane aspekty nowych standardów. Alert nie może być traktowany, jako substytut zapoznania się z mającymi zastosowanie standardami i regulacjami prawnymi wiążącymi biegłego rewidenta oraz podmiot uprawniony do badania.