

Krajowy Standard Badania 701

Przedstawianie kluczowych spraw badania
w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta

WAŻNE ZMIANY

Cykiem ALERTÓW Komisja ds. Standaryzacji Usług Świadczonych Przez Biegłych Rewidentów pragnie zwrócić Państwa uwagę na **zmiany** w wybranych Krajowych Standardach Badania (KSB).

Zmiany polegają na przyjęciu do stosowania **zmienionych** przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) **standardów badania**.

MSB 701 przyjęty jako KSB 701 **jest nowym standardem** opracowanym przez IAASB.

CO JEST PODSTAWĄ ZMIANY?

W dniu **21 marca 2019 r.** Krajowa Rada Biegłych Rewidentów przyjęła [uchwałę nr 3430/52a/2019 w sprawie krajowych standardów badania oraz innych dokumentów](#).

Uchwała weszła w życie z dniem jej zatwierdzenia przez Komisję Nadzoru Audytowego tj. w dniu **17 kwietnia 2019 r.**

OD KIEDY ZMIANY OBOWIĄZUJĄ?

KSB 701 ma zastosowanie do badań sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się dnia 31 grudnia 2018 r. lub później z możliwością jego wcześniejszego zastosowania.

JAKIE DEFINICJE WPROWADZA STANDARD?

- kluczowe sprawy badania.

Krajowy Standard Badania 701

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

Przedmiotem [KSB 701](#) jest odpowiedzialność biegłego rewidenta za przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Jego celem jest odniesienie zarówno do osądu biegłego rewidenta, co do tego, co przedstawić w sprawozdaniu biegłego rewidenta, jak i do formy i treści takiego przekazu.

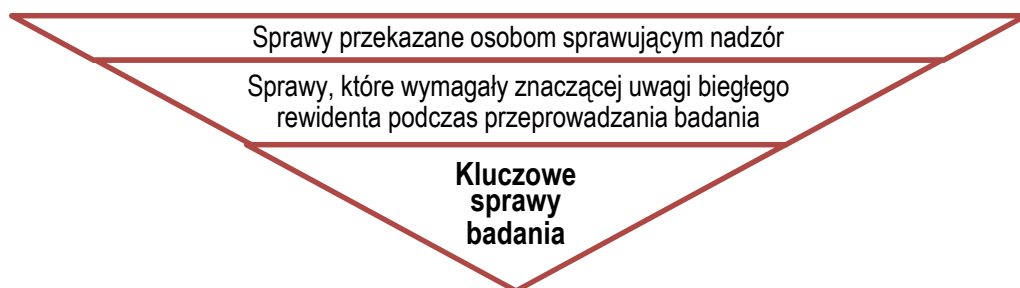
[KSB 701](#) ma zastosowanie do badań pełnych sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia:

- jednostek notowanych na giełdzie oraz
- okoliczności, **gdy biegły rewident poza tym decyduje o przekazaniu kluczowych spraw badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta,**

a także wtedy, gdy przepisy prawa lub regulacja wymagają tego od biegłego rewidenta.

Celem zamieszczania kluczowych spraw badania w sprawdzaniu z badania jest podniesienie wartości informacyjnej tego dokumentu.

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według zawodowego osądu biegłego rewidenta były najbardziej **znaczące** podczas badania sprawozdania finansowego za bieżący okres. Są one wybierane spośród spraw przedstawianych osobom sprawującym nadzór.



Termin „znaczące” może zostać opisany jako relatywna ważność sprawy w danym kontekście np. czynników ilościowych i jakościowych, takich jak relatywna wielkość, charakter i skutek dla przedmiotowej sprawy oraz wyrażone zainteresowanie zamierzonych użytkowników lub odbiorców. Znaczenie sprawy podlega osądowi przez biegłego rewidenta w kontekście, w którym jest ona rozpatrywana. Znaczące gospodarcze, księgowo, regulacyjne, branżowe lub inne wydarzenia, które wpływały na założenia lub osądy kierownika jednostki, mogą także wpływać na ogólne podejście biegłego rewidenta do badania i skutkować sprawą wymagającą znaczącej uwagi biegłego rewidenta. Sprawy, które stanowiły wyzwanie biegłego rewidenta podczas uzyskiwania wystarczających i odpowiednich dowodów badania lub formułowania opinii na temat sprawozdania finansowego mogą być szczególnie odpowiednie podczas ustalania przez biegłego rewidenta kluczowych spraw badania.

Biegły rewident dokonując ustalenia spraw, które wymagały znaczącej uwagi podczas przeprowadzania badania bierze pod uwagę następujące czynniki:

Krajowy Standard Badania 701

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

- a) obszary wyższego ocenionego ryzyka istotnego zniekształcenia lub znaczące ryzyka zidentyfikowane zgodnie z [MSB 315 \(Z\)](#),
- b) swoje znaczące osądy odnoszące się do obszarów w sprawozdaniu finansowym, które wymagały znaczącego osądu kierownika jednostki, w tym szacunki księgowo, które zostały zidentyfikowane jako mające wysoką niepewność oszacowania,
- c) skutek dla badania znaczących zdarzeń lub transakcji, które wydarzyły się w trakcie okresu.

Przedstawianie kluczowych spraw badania nie stanowi alternatywy dla:

- dokonania przez kierownika jednostki wymaganych ujawnień,
- wyrażenia opinii zmodyfikowanej, gdy jest to wymagane przez okoliczności danego zlecenia badania,
- wypełnienia wymogów sprawozdawczości zgodnie z [KSB 570 \(Z\)](#), gdy istnieje istotna niepewność odnosząca się do zdarzeń lub warunków, które mogą poddać w znaczącą wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności.

Zgodnie z [KSB 701](#) biegły rewident opisuje każdą kluczową sprawę badania używając odpowiedniego podtytułu **w odrębnej sekcji** sprawozdania biegłego rewidenta pod nagłówkiem „Kluczowe sprawy badania”. Opis każdej kluczowej sprawy badania zawiera odwołanie do powiązanego(-ych) ujawnienia(-ń) w sprawozdaniu finansowym, jeżeli takie występują, i odnosi się do tego:

- dlaczego sprawa została uznana za jedną ze spraw o największym znaczeniu podczas badania i w związku z tym określono ją jako kluczową sprawę badania, oraz
- jak do sprawy tej odniesiono się podczas badania.

Opis kluczowych spraw badania nie jest zwykłym powtórzeniem tego, co zostało ujawnione w sprawozdaniu finansowym, jednakże odwołanie się do powiązanych ujawnień umożliwia zamierzonym użytkownikom dalsze zrozumienie, w jaki sposób kierownik jednostki odniósł się do kluczowych spraw badania podczas sporządzania sprawozdania finansowego.

Adekwatność opisu kluczowych spraw badania jest sprawą zawodowego osądu. Opis kluczowych spraw badania w zamierzeniu ma dostarczyć zwięzłego i zrównoważonego wyjaśnienia w celu umożliwienia zamierzonym użytkownikom zrozumienia, dlaczego sprawa była jedną z najbardziej znaczących podczas badania oraz w jaki sposób do danej kluczowej sprawy badania odniesiono się podczas badania. Ograniczenie wykorzystania wysoce specjalistycznych pojęć z zakresu rewizji finansowej pomaga zamierzonym użytkownikom nieposiadającym wystarczającej wiedzy w zakresie rewizji finansowej, zrozumieć podstawy skupienia się biegłego rewidenta na poszczególnych kluczowych sprawach badania podczas badania.

Może być także konieczne, aby biegły rewident rozważył implikacje poinformowania o sprawie określonej jako kluczowa sprawa badania w świetle odpowiednich wymogów etycznych.

Krajowy Standard Badania 701

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

Kolejność prezentacji poszczególnych kluczowych spraw badania w sekcji “*Kluczowe sprawy badania*” jest sprawą zawodowego osądu. Informacje te mogą być uszeregowane w kolejności względnej ważności lub mogą odpowiadać sposobowi, w jaki sprawy są ujawnione w sprawozdaniu finansowym.

Standard wskazuje okoliczności, w których sprawa ustalona jako kluczowa sprawa badania nie jest przedstawiana w sprawozdaniu biegłego rewidenta.

Jeżeli biegły rewident ustala, że nie ma do przekazania żadnych kluczowych spraw badania, wówczas zawiera odpowiednie stwierdzenie w odrębnej sekcji sprawozdania biegłego rewidenta pod nagłówkiem “*Kluczowe sprawy badania*”.

Standard przedstawia wzajemne oddziaływanie pomiędzy opisami kluczowych spraw badania i innymi elementami wymaganymi do zawarcia w sprawozdaniu biegłego rewidenta. W szczególności nakazuje odnieść się do: spraw skutkujących opinią zmodyfikowaną zgodnie z [KSB 705 \(Z\)](#) lub istotną niepewnością związaną ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą poddawać w znaczącą wątpliwość zdolność jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z [KSB 570 \(Z\)](#).

Biegły rewident **informuje osoby sprawujące nadzór** o:

- sprawach, które uznał za kluczowe sprawy badania lub
- ustaleniu, że nie ma żadnych kluczowych spraw badania do przedstawienia w sprawozdaniu z badania.

Biegły rewident **zamieszcza w dokumentacji badania**:

- sprawy wymagające znaczącej uwagi biegłego rewidenta, oraz uzasadnienie co do tego, czy każda z tych spraw, jest czy nie jest kluczową sprawą badania,
- tam, gdzie ma to zastosowanie, uzasadnienie, że nie ma żadnych kluczowych spraw badania do przedstawienia w sprawozdaniu biegłego rewidenta lub
- tam, gdzie ma to zastosowanie, uzasadnienie nieprzedstawiania w sprawozdaniu biegłego rewidenta sprawy ustalonej jako kluczowa sprawa badania.

Krajowy Standard Badania 701

GDZIE MOŻNA ZNALEŹĆ STANDARD?

Pełna aktualna treść standardu dostępna jest [na stronie internetowej PIBR](#).

CO BYŁO POPZEDNIO?

Uchwałą Krajowej Rady Biegłych Rewidentów nr **2041/37a/2018** z dnia 5 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów wykonywania zawodu, podjętą w związku z wymogami nowej ustawy o biegłych rewidentach, wprowadzono do stosowania standardy wydane przez IAASB w 2009 r., opublikowane w ramach Projektu „Clarity”. Brzmienie tych standardów w języku polskim nie uległo zmianie w stosunku do brzmienia standardów po raz pierwszy przyjętych do stosowania w formie uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów nr **2783/52/2015** z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej.

W 2015 r. IAASB wydała pakiet zmienionych międzynarodowych standardów badania oraz jeden nowy międzynarodowy standard badania, tj.: MSB 700 (Z), MSB 701, MSB 705 (Z), MSB 706 (Z), MSB 720 (Z), MSB 260 (Z), MSB 570 (Z). Zmienione przez IAASB standardy badania dotyczyły sprawozdawczości biegłego rewidenta. Standardy te zostały przyjęte do stosowania uchwałą Krajowej Rady Biegłych Rewidentów nr **2039/37a/2018** z dnia 19 lutego 2017 r.

Zgodnie z § 4 ust. 2 Uchwały nr **3430/52a/2019**, KSB 701 został przyjęty do dalszego stosowania w treści niezmienionej w stosunku do treści załącznika nr 1.2 do uchwały nr 2039/37a/2018.

UWAGI KOŃCOWE

Niniejszy alert sygnalizuje wybrane aspekty nowego standardu. Alert nie może być traktowany jako substytut zapoznania się z mającymi zastosowanie standardami i regulacjami prawnymi wiążącymi biegłego rewidenta oraz firmę audytorską.