

Przykładowe pytania z części ustnej egzaminu dyplomowego

PYTANIE NUMER 1

Opis sytuacji

Szef firmy audytorskiej, w której jesteś zatrudniony jako biegły rewident, zamierza podpisać umowę o badanie sprawozdania finansowego z nowym klientem – bankiem spółdzielczym. Przed podpisaniem umowy zostałeś poproszony o dokonanie oceny zdolności firmy do przyjęcia zlecenia.

Pytanie

Na jakie aspekty powinieneś zwrócić uwagę, planując przyjęcie zlecenia badania sprawozdania finansowego banku spółdzielczego?

Sugerowana odpowiedź: (Art. 74 UoBR)

Firma audytorska oraz kluczowy biegły rewident przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania są obowiązani ocenić i udokumentować, czy:

- 1) spełnione zostały wymogi niezależności,
- 2) istnieją zagrożenia dla ich niezależności oraz zastosowano zabezpieczenia w celu ich zminimalizowania,
- 3) dysponują kompetentnymi pracownikami, czasem i innymi zasobami umożliwiającymi odpowiednie przeprowadzenie badania.

Firma audytorska i członkowie zespołu wykonującego badanie przed przystąpieniem do badania składają oświadczenie o spełnianiu wymogów niezależności.

Kodeks etyki R.320.4 Proponowany biegły rewident ustala, czy istnieją jakiegokolwiek powody braku akceptacji zlecenia w przypadku, gdy biegły rewident:

- jest poproszony przez potencjalnego klienta o wymianę na innego biegłego rewidenta,
- rozważa przeprowadzenie przetargu na zlecenie prowadzone przez innego biegłego rewidenta,
- rozważa podjęcie pracy, która jest uzupełniająca lub dodatkowa do pracy innego biegłego rewidenta.

KSB 200 Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania

Ze względu na ważność przesłanki dla przeprowadzania badania, od biegłego rewidenta wymaga się uzyskania od kierownika jednostki oraz, tam gdzie to odpowiednie, od osób sprawujących nadzór zapewnienia, że potwierdzają i rozumieją swoją odpowiedzialność za:

- i) sporządzenie SF zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,
- ii) kontrolę wewnętrzną umożliwiającą sporządzenie SF niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem,
- iii) zapewnienie BR dostępu do wszelkich informacji mających znaczenie dla sporządzonego SF oraz kontaktu z osobami wewnątrz jednostki, stanowiącą warunek przyjęcia zlecenia.

PYTANIE NUMER 2

Opis sytuacji

Jesteś kluczowym biegłym rewidentem przeprowadzającym badanie sprawozdania finansowego zakładu ubezpieczeń za rok 200X. Twoim zdaniem jedną z najistotniejszych kluczowych kwestii badania jest zgodność z przepisami prawa i regulacjami wewnętrznymi.

Dyspozycja

Proszę zaproponować **3 procedury**, które będziesz chciał wykonać w trakcie prowadzonych czynności audytowych związanych z podaną w opisie sytuacji kluczową kwestią.

Sugerowana odpowiedź

Przykładowe procedury, które powinno się wykonać dla wskazanych kluczowych kwestii z badania:

Zgodność z przepisami prawa i regulacjami wewnętrznymi.

- Analiza aktów prawnych regulujących funkcjonowanie zakładów ubezpieczeń i wprowadzonych zmian.
- Weryfikacja stosowania przepisów prawa i regulacji wewnętrznych w zakresie niezbędnym do przeprowadzenia badania sprawozdań zakładów ubezpieczeń.
- Analiza korespondencji z KNF i innymi instytucjami.
- Analiza protokołów z posiedzeń Zarządu, RN i KA.
- Przeprowadzenie spotkań z kluczowym personelem zakładu ubezpieczeń, w tym ze służbami prawnymi.

Regulacje prawne przydatne do oceny odpowiedzi

KSB 315(Z) *Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia*

KSB 520 *Procedury analityczne*

Opis sytuacji

Ze względu na brak możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania i osąd biegłego rewidenta, że możliwy wpływ na sprawozdanie finansowe jest istotny i rozległy, biegły rewident zdecydował się na umieszczenie w sprawozdaniu z badania opinii odpowiedniej do przedstawionej sytuacji. Opinię zawarto w sprawozdaniu, którego fragment przedstawiono poniżej.

Opinia

Przeprowadziliśmy badanie rocznego sprawozdania finansowego xxxxxxxxx z siedzibą w xxxxx, które zawiera xxxxxxxxxxxxxxxx

Naszym zdaniem, nie można uznać, że załączone roczne sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej xxxxxxxxxxxxxxx i nie wydaje się o nim opinii.

Uzasadnienie opinii

xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

Pytanie

Czy przedstawiony fragment sprawozdania z badania jest poprawny? Przy stwierdzeniu, że dla opisanej sytuacji przytoczony fragment sprawozdania z badania nie jest poprawny proszę wskazać, na czym polegają nieprawidłowości.

Sugerowana odpowiedź

1. Zgodnie z **KSB 705 (Z) Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta** sformułowanie „nie wydaje się o nim opinii” nie jest poprawne – sformułowanie poprawne „**odmawia się wydania opinii**”.
2. Pierwsza sekcja sprawozdania biegłego rewidenta powinna mieć tytuł **Odmowa wydania opinii**.
3. W pierwszej sekcji powinny znaleźć się poniższe sformułowania.
Zostaliśmy zaangażowani do zbadania rocznego sprawozdania finansowego xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, które zawiera xxxxxxxxxxxxxxx.
Nie wyrażamy opinii o załączonym sprawozdaniu finansowym. Wobec znaczenia sprawy opisanej w sekcji Podstawa odmowy wyrażenia opinii nie byliśmy w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania, aby stanowiły one podstawę dla opinii z badania na temat tego sprawozdania finansowego.
4. Druga sekcja sprawozdania biegłego rewidenta powinna mieć tytuł **Podstawa odmowy wyrażenia opinii**.

KSB 705 Z § 19. Gdy biegły rewident odmawia wyrażenia opinii ze względu na brak możliwości uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, biegły rewident:

- (a) stwierdza, że biegły rewident nie wyraża opinii na temat załączonego sprawozdania finansowego,
- (b) stwierdza, że z powodu znaczenia sprawy opisanej(-ych) w sekcji „Podstawa odmowy wyrażenia opinii”, biegły rewident nie był w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania, aby stanowiły podstawę dla opinii z badania na temat sprawozdania finansowego oraz
- (c) zamienia stwierdzenie wymagane przez paragraf 24(b) MSB 700 (zmienionego), które wskazuje, że sprawozdanie finansowe zostało zbadane, na stwierdzenie, że **biegły rewident został zaangażowany do badania** sprawozdania finansowego.

Opis sytuacji

Firma Audytorska (FA) jest w początkowym etapie przeprowadzania badania rocznego sprawozdania finansowego BUDPOL spółki z o.o. Właśnie realizowane są czynności i gromadzone informacje służące zrozumieniu jednostki, które pozwolą na identyfikację i oszacowanie ryzyka nieodłącznego.

Pytanie

Wymień i omów typowe (najczęściej występujące) czynniki ryzyka nieodłącznego odnoszące się do zagadnień związanych z **kierownictwem badanej jednostki**, które należy rozpoznać na etapie badania, o którym mowa w opisaney sytuacji. Wypowiedź ogranicz do czynników, jakie stały się Tobie znane dzięki doświadczeniu zawodowemu, w szczególności nabytemu w trakcie aplikacji.

Sugerowana odpowiedź

Zagadnienia związane z kierownictwem

1. Stopień, w jakim w skład kierownictwa wchodzi właściciele
2. Sytuacja (kondycja) finansowa spółki
3. Problemy z płynnością finansową spółki
4. Ocena biegłego rewidenta co do uczciwości kierownictwa
5. Zakres, w jaki sprawozdanie finansowe jest wykorzystywane przez jednostki zewnętrzne / udostępnianie sprawozdania finansowego stronom trzecim
6. Doświadczenie i wiedza kierownictwa w zakresie prowadzenia działalności
7. Intensywność rotacji kierownictwa
8. System premiowania kierownictwa spółki
9. Presja na utrzymanie poziomu zysków
10. Podejście kierownictwa do sprawozdawczości finansowej
11. Częste zmiany doradców
12. Dotychczasowe doświadczenia co do adekwatności kontroli zarządczej
13. Historia naruszeń przepisów prawa/ regulacji
14. Wysokość wynagrodzeń adekwatna do rodzaju działalności i osiągniętych wyników
15. Struktura właścicielska – bycie w grupie kapitałowej

Wskazane jest wykorzystanie KSB 315 (Z) „Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia” – w szczególności załączniki nr 1 i 2

Opis sytuacji

Pani Monika Zagórna, aplikantka zatrudniona w firmie audytorskiej „J&J i Wspólnicy”, pozyskała informację, że jeden z biegłych rewidentów naruszył wymóg niezależności wobec jednostki badanej (jego żona posiadała udziały w spółce przez niego badanej). Pani Monika zastanawia się jakie działania powinna podjąć w tej sytuacji.

Pytanie

Gdyby to była Twoja firma audytorska, co byś doradził Pani Monice i czy w firmie audytorskiej, w której odbywałaś/eś aplikację istnieją jakieś mechanizmy ochronne dla takich osób jak Pani Monika?

Sugerowana odpowiedź: (art. 195 UoBR)

Pani Monika Zagórna może zawiadomić:

- ✓ Polską Agencję Nadzoru Audytowego lub organy Polskiej Izby Biegłych Rewidentów o podejrzeniu naruszenia przepisów ustawy o biegłych rewidentach lub rozporządzenia 537/2014;
- ✓ organ zarządzający lub nadzorczy firmy audytorskiej o potencjalnych albo faktycznych naruszeniach przepisów ustawy lub rozporządzenia;
- ✓ dane osoby zgłaszającej (sygnalisty) nie podlegają ujawnieniu biegłemu rewidentowi, firmie audytorskiej lub innemu podmiotowi albo osobie, których zawiadomienie dotyczy, chyba że osoba zawiadamiająca wyrazi na to zgodę;
- ✓ dane osoby lub firmy audytorskiej, których dotyczy zawiadomienie, nie będą podlegały ujawnieniu osobom trzecim w toku ewentualnego postępowania.
- ✓ firma audytorska ma obowiązek ustanowienia dla pracowników procedur umożliwiających zgłaszanie organowi zarządzającemu lub nadzorczemu firmy audytorskiej potencjalnych albo faktycznych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia, a także zapewnienia osobie zgłaszającej oraz osobie, której zawiadomienie dotyczy, zachowania anonimowości i ochrony przed ujawnieniem osobom trzecim.

Rozstrzygnięcia w tym zakresie powinny być zapisane w Systemie Wewnętrznej Kontroli Jakości, do którego posiadania i stosowania zobowiązana jest każda firma audytorska.

PYTANIE NUMER 6

Opis sytuacji

Firma Audytorska (dalej FA) rozważa możliwość przeprowadzania badania sprawozdania finansowego spółki akcyjnej KONAR za rok 20XX. Na przestrzeni ostatnich dwóch lat FA świadczyła na rzecz spółki KONAR następujące podane niżej usługi (**obecnie tych usług nie świadczy**):

1. prowadzenie ksiąg rachunkowych zlokalizowanego w Niemczech oddziału spółki KONAR wchodzącego do sprawozdania łącznego,
2. usługi administracyjne dotyczące obsługi Zarządu i Rady Nadzorczej,
3. usługi związane z wyceną zapasów ustalonych w wyniku kwartalnych inwentaryzacji zapasów materiałów (zakupy na bieżąco są zaliczane do kosztów).

Pytanie

Czy w świetle Kodeksu Etyki, w opisanej sytuacji istnieje ryzyko zagrożenia niezależności w przypadku podjęcia się usługi badania sprawozdania finansowego. Jeśli TAK, czy jest możliwe jego wyeliminowanie lub zredukowanie do akceptowalnego poziomu? Proszę ustosunkować się do każdej świadczonej usługi.

Sugerowana odpowiedź

Tak, istnieje ryzyko zagrożenia niezależności dotyczące świadczenia powyższych usług, stopień tego ryzyka jest różny dla poszczególnych usług.

Kodeks Etyki 400.6. Wymaga, aby firmy przestrzegały podstawowych zasad i zachowały niezależność wykonywania zlecenia badania.

Kodeks etyki 600.4. Przed akceptacją zlecenia świadczenia usługi nieatestacyjnej dla klienta badania, firma ustala czy świadczenie tej usługi mogłoby wywołać zagrożenie dla niezależności.

1. **Kodeks Etyki 601.1** Prowadzenie rachunkowości i usług księgowych dla klienta badania **mogłoby wywołać** zagrożenie autokontroli,
2. **Kodeks Etyki 602.1** Świadczenie usług administracyjnych dla klienta badania **zazwyczaj nie wywołuje** zagrożenia.
3. **Kodeks Etyki 603.1** Świadczenie usług związanych z wyceną dla klienta badania **mogłoby wywołać** zagrożenie autokontroli lub promowania interesów.

Na wyeliminowanie lub zredukowanie zagrożeń do akceptowalnego poziomu może mieć wpływ w szczególności stopień wpływu świadczonych usług na sprawozdanie finansowe, objęcie zlecenia badania kontrolą jakości zlecenia przez kontrolera jakości.

Opis sytuacji

Wśród Twoich klientów audytowych jest sieć restauracji zlokalizowanych w 5-ciu największych miastach Polski. W ramach prowadzonych procedur badania sprawozdania finansowego tej jednostki powinieneś ocenić czynniki, które mogą budzić wątpliwość co do przyjętych założeń kontynuacji działalności w niezmnieszonej istotnie zakresie w dającej się przewidzieć przyszłości.

Pytanie

Jakie przykładowe czynniki finansowe (przedstaw 5) oraz czynniki operacyjne (przedstaw 5) sieci restauracji zlokalizowanych w 5-ciu największych miastach Polski mogą budzić wątpliwość co do przyjętych założeń kontynuacji działalności w niezmnieszonej istotnie zakresie w dającej się przewidzieć przyszłości?

Sugerowana odpowiedź

Czynniki mogące budzić wątpliwość co do zasadności kontynuacji działalności:

1. finansowe:

- ujemne kapitały własne,
- niezdolność do regulowania zobowiązań na czas,
- negatywne przepływy pieniężne, utrata płynności finansowej,
- negatywne kluczowe wskaźniki finansowe,
- brak możliwości wypełnienia warunków umów kredytowych,
- brak możliwości uzyskania niezbędnego finansowania,

2. operacyjne:

- Zarząd podjął kroki w celu znalezienia potencjalnego kupca,
- odejście kluczowych osób z kierownictwa,
- braki personelu - kucharzy i kelnerów,
- mniejsze zainteresowanie korzystaniem z restauracji przez klientów (obawa przed zakażeniem oraz wymuszone oszczędności),
- utrata dostaw surowców z uwagi na nieregulowanie zobowiązań.

Regulacje prawne przydatne do oceny odpowiedzi

KSB 570 *Kontynuacja działalności*, A3

PYTANIE NUMER 8

Opis sytuacji

Jako przyszły biegły rewident wiesz, że wykonując ten zawód będziesz musiał planować i przeprowadzać badanie sprawozdań finansowych z zachowaniem zawodowego sceptycyzmu, zakładając, że mogą istnieć okoliczności powodujące istotne zniekształcenie sprawozdań finansowych.

Pytanie

Czym cechuje się zawodowy sceptycyzm i jakie rodzaje ryzyk mogą zostać zmniejszone poprzez zachowanie zawodowego sceptycyzmu?

Omów to zagadnienie, posługując się własnym doświadczeniem zawodowym, w szczególności nabytym w trakcie aplikacji.

Sugerowana odpowiedź

1. Zawodowy sceptycyzm - postawa cechująca się dociekliwością, wyczuleniem na warunki mogące wskazywać na możliwe zniekształcenie spowodowane błędem lub oszustwem oraz krytycyzmem przy ocenie dowodów badania.
2. Zachowanie zawodowego sceptycyzmu podczas badania jest niezbędne, jeżeli biegły rewident zamierza obniżyć ryzyka:
 - a. przeoczenia nietypowych okoliczności,
 - b. nadmiernego generalizowania przy wyciąganiu wniosków na podstawie obserwacji zebranych podczas badania,
 - c. stosowania nieodpowiednich założeń przy ustalaniu rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu procedur badania oraz ocenie ich wyników.

Regulacje prawne przydatne do oceny odpowiedzi

KSB 200 *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*, par. 13 l) i A21

Opis sytuacji

Jesteś biegłym rewidentem przeprowadzającym badanie spółki prowadzącej działalność handlową. W sprawozdaniu z badania jesteś zobowiązany do zamieszczenia m.in. opinii, czy badane sprawozdanie finansowe zostało przygotowane na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych.

Pytanie

Jakie kwestie należałoby rozważyć podczas oceny prawidłowości systemu rachunkowości stosowanego przez spółkę? Wymień i uzasadnij 5 kwestii.

Sugerowana odpowiedź

Ocena właściwości systemu rachunkowości powinna obejmować następujące kwestie:

1. Czy jednostka posiada politykę rachunkowości zgodną z ustawą o rachunkowości?
2. Czy polityka rachunkowości została właściwie przyjęta i czy jest stosowana w sposób ciągły?
3. Czy przyjęte rozwiązania są zgodne z obowiązującymi jednostkę przepisami (odpowiednio ustawą o rachunkowości lub MSR)?
4. Czy jednostka posiada właściwe i wiarygodne dane i dokumenty księgowe, na podstawie których sporządzono sprawozdanie finansowe?
5. Czy istnieją ograniczenia dostępu do danych księgowych?
6. Czy dokumenty są odpowiednio zabezpieczone (w tym za pomocą informatycznych środków zabezpieczających)?
7. Czy wykonano wymagane spisy inwentaryzacyjne i czy ich wyniki w sposób właściwy uwzględniono w danych księgowych?

Regulacje prawne przydatne do oceny odpowiedzi

KSB 315(Z) *Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia*, A36

UoR art. 4, 8, 9, 10, 11, 13, 17, 20, 21, 23, 24, 26.

Opis sytuacji

Firma Audytorska BIEGREW przeprowadza badanie rocznego sprawozdania finansowego spółki, której akcje są notowane na NewConnect. Proces badania zbliża się do końca. Członkowie zespołu audytowego nie widzą powodu, by wyniki ich pracy były przedmiotem kontroli jakości przed wydaniem sprawozdania z badania.

Pytanie

Czy podzielasz stanowisko zespołu? Jeśli się z nim nie zgadzasz, to przedstaw czynności dotyczące kontroli jakości przeprowadzonego badania, które powinny być wykonane w opisanej wyżej sytuacji. Udzielając odpowiedzi, posiłkuj się własnym doświadczeniem nabytym podczas aplikacji oraz podaj odpowiednie regulacje zawodowe.

Sugerowana odpowiedź

Po pierwsze, kluczowy biegły rewident dokonuje kontroli jakości danego zlecenia zgodnie z KSB 220.

KSB 220 - Kontrola jakości badania sprawozdania finansowego, w szczególności

8. Partner odpowiedzialny za zlecenie odpowiada za całościową jakość każdego zlecenia badania, do którego został wyznaczony. (Zob. par. A3)

17. W dacie lub przed datą sprawozdania biegłego rewidenta partner odpowiedzialny za zlecenie upewnia się poprzez przegląd dokumentacji badania oraz dyskusji w gronie zespołu wykonującego zlecenie, że uzyskano wystarczające i odpowiednie dowody badania potwierdzające sformułowane wnioski oraz sprawozdanie biegłego rewidenta, które będzie wydane. (Zob. par. A18-A20)

Po drugie, do danego zlecenia powinien być powołany kontroler jakości realizacji zlecenia spoza składu zespołu wykonawczego zlecenia zgodnie z KSB 220 i KSKJ.

➤ **KSB 220 - Kontrola jakości badania sprawozdania finansowego, w szczególności**

19. W przypadku badania sprawozdania finansowego **jednostek notowanych na giełdzie** oraz innych zleceń badania, jeżeli mają miejsce, w związku z którymi firma ustaliła, że konieczny jest przegląd kontroli jakości zlecenia, partner odpowiedzialny za zlecenie:

(a) ustala, czy wyznaczono osobę przeprowadzającą przegląd kontroli jakości zlecenia,

(b) omawia znaczące sprawy powstające w trakcie zlecenia badania, w tym zidentyfikowane w trakcie przeglądu kontroli jakości zlecenia, z osobą przeprowadzającą przegląd kontroli jakości zlecenia oraz

Spółka notowana na NewConnect nie jest emitentem papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej w rozumieniu UoBR art. 2 pkt 9a, ale jest spółką notowaną na Alternatywnym Systemie Obrotu (Ustawa z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, Dz. U. z 2021 r. poz. 328 ze zm., art. 3 pkt 2), czyli jest też jednostką notowaną na giełdzie i jej akcje są notowane na GPW w ramach ASO NewConnect.

➤ **KSKJ Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych**

12 (i) jednostka notowana na giełdzie papierów wartościowych – jednostka, której udziały, papiery wartościowe lub instrumenty dłużne są notowane na uznanej giełdzie papierów wartościowych lub znajdują się w obrocie na podstawie przepisów uznanej giełdy lub podobnego organu;

35. Firma określa zasady i procedury wymagające przeprowadzenia – w odniesieniu do odpowiednich zleceń – kontroli jakości wykonania zlecenia, która zapewnia obiektywną

ocenę znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wniosków sformułowanych w trakcie sporządzania sprawozdania. Takie zasady i procedury:

(a) wymagają przeprowadzenia kontroli jakości wykonania wszystkich badań sprawozdań finansowych **jednostek notowanych na giełdzie papierów wartościowych**.

Po trzecie, kluczowy biegły rewident nie może zakończyć badania – podpisać sprawozdania z badania przed zakończeniem przeglądu jakości zlecenia.

KSB 220 - Kontrola jakości badania sprawozdania finansowego, w szczególności

19. W przypadku badania sprawozdania finansowego jednostek notowanych na giełdzie oraz innych zleceń badania, jeżeli mają miejsce, w związku z którymi firma ustaliła, że konieczny jest przegląd kontroli jakości zlecenia, partner odpowiedzialny za zlecenie:

(c) nie datuje sprawozdania biegłego rewidenta do czasu zakończenia przeglądu kontroli jakości zlecenia badania. (Zob. par. A23-A25)