

Załącznik Nr 1.33
do uchwały Nr 1626/33a/2025
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 grudnia 2025 r.

KRAJOWY STANDARD BADANIA 720 (ZMIENIONY)
w brzmieniu
MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 720 (ZMIENIONEGO)
OBOWIĄZKI AUDYTORA DOTYCZĄCE INNYCH INFORMACJI

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 720 (ZMIENIONY)
OBOWIĄZKI AUDYTORA DOTYCZĄCE INNYCH INFORMACJI

(Stosuje się do badań sprawozdań finansowych
za okresy sprawozdawcze zakończone 15 grudnia 2016 r. lub później)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres niniejszego MSB	1–9
Data wejścia w życie	10
Cele	11
Definicje	12
Wymogi	
Uzyskiwanie innych informacji	13
Czytanie i rozważanie innych informacji	14–15
Reagowanie, gdy wydaje się, że występuje istotna niespójność lub inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone	16
Reagowanie, gdy audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji	17–19
Reagowanie, gdy występuje istotne zniekształcenie w sprawozdaniu finansowym lub zrozumienie jednostki i jej otoczenia przez audytora wymaga aktualizacji	20
Sprawozdawczość	21–24
Dokumentacja	25
Zastosowanie i inny materiał objaśniający	
Definicje	A1–A10
Uzyskiwanie innych informacji	A11–A22
Czytanie i rozważanie innych informacji	A23–A38
Reagowanie, gdy wydaje się, że występuje istotna niespójność lub inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone	A39–A43
Reagowanie, gdy audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji	A44–A50
Reagowanie, gdy występuje istotne zniekształcenie w sprawozdaniu finansowym lub zrozumienie jednostki i jej otoczenia przez audytora wymaga aktualizacji	A51
Sprawozdawczość	A52–A59
Załącznik 1: Przykłady kwot lub innych pozycji, które mogą być zawarte w innych informacjach	
Załącznik 2: Przykłady ilustrujące sprawozdań niezależnego audytora związane z innymi informacjami	

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 720 (zmieniony) *Obowiązki audytora dotyczące innych informacji*, należy odczytywać w połączeniu z MSB (PL) 200 *Ogólne cele niezależnego audytora oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*.

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy odpowiedzialności audytora dotyczącej innych informacji, bez względu na to, czy są to informacje finansowe, czy niefinansowe (inne niż sprawozdanie finansowe i sprawozdanie audytora o nim), zawartych w raporcie rocznym jednostki. Raport roczny jednostki może być pojedynczym dokumentem lub kombinacją dokumentów, które służą temu samemu celowi.
2. Niniejszy MSB został napisany w kontekście badania sprawozdania finansowego przez niezależnego audytora. Zatem, cele audytora w niniejszym MSB mają być rozumiane w kontekście ogólnych celów audytora sformułowanych w paragrafie 11 w MSB (PL) 200.¹ Wymogi w MSB zostały zaprojektowane, aby umożliwić audytorowi osiągnięcie celów wyszczególnionych w MSB, a przez to ogólnych celów audytora. Opinia audytora o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji, a niniejszy MSB nie wymaga od audytora uzyskania dowodów badania wykraczających poza te wymagane, aby sformułować opinię o sprawozdaniu finansowym.
3. Niniejszy MSB wymaga od audytora, aby przeczytał i rozważył inne informacje, ponieważ inne informacje, które są istotnie niespójne ze sprawozdaniem finansowym lub wiedzą audytora uzyskaną podczas badania mogą wskazywać, że występuje istotne zniekształcenie sprawozdania finansowego lub, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji, z których każde może osłabiać wiarygodność sprawozdania finansowego i sprawozdania audytora o nim. Takie istotne zniekształcenia mogą także niewłaściwie wpływać na decyzje gospodarcze użytkowników, dla których sprawozdanie audytora zostało sporządzone.
4. Niniejszy MSB może także pomóc audytorowi w przestrzeganiu stosownych wymogów etycznych², które wymagają, aby audytor unikał bycia świadomie powiązany z informacjami, o których audytor uważa, że zawierają istotnie fałszywe lub wprowadzające w błąd stwierdzenie, stwierdzenia lub informacje dostarczone w sposób nieprzemyślany lub pomijające lub zaciemniające wymagane informacje wtedy, gdy takie pominięcie lub zaciemnienie wprowadzałoby w błąd.
5. Inne informacje mogą obejmować kwoty lub inne pozycje, które w zamierzeniu mają być takie same, podsumowywać lub zapewniać większe uszczegółowienie w stosunku do kwot lub innych pozycji w sprawozdaniu finansowym, oraz innych kwot lub innych pozycji, o których audytor uzyskał wiedzę podczas badania. Inne informacje mogą także obejmować inne sprawy.
6. Obowiązki audytora dotyczące innych informacji (innych niż mające zastosowanie obowiązki sprawozdawcze) mają zastosowanie bez względu na to, czy inne informacje zostały uzyskane przez audytora przed, czy po dacie sprawozdania audytora.
7. Niniejszy MSB nie ma zastosowania do:
 - (a) wstępnych komunikatów dotyczących informacji finansowych lub
 - (b) dokumentów ofertowych papierów wartościowych, w tym prospektów emisyjnych.

¹ MSB (PL) 200 *Ogólne cele niezależnego audytora oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania.*

² *Międzynarodowy kodeks etyki dla zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowe standardy niezależności)* Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (Kodeks IESBA), paragraf R111.2.

8. Obowiązki audytora zgodnie z niniejszym MSB nie stanowią usługi atestacyjnej na temat innych informacji lub nie nakładają na audytora obowiązku uzyskania zapewnienia dotyczącego innych informacji.
9. Przepisy prawa lub regulacja mogą nakładać na audytora dodatkowe obowiązki w odniesieniu do innych informacji, które wykraczają poza zakres niniejszego MSB.

Data wejścia w życie

10. Niniejszy MSB stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy zakończone 15 grudnia 2016 r. lub później.

Cele

11. Celami audytora, po przeczytaniu innych informacji, są:
 - (a) rozważyć, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami i sprawozdaniem finansowym,
 - (b) rozważyć, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami, a wiedzą audytora uzyskaną podczas badania,
 - (c) odpowiednio zareagować, gdy audytor zidentyfikuje, że takie istotne niespójności wydają się występować lub, gdy audytor w inny sposób dowiadyuje się, że inne informacje wydają się istotnie zniekształcone, oraz
 - (d) zaraportować zgodnie z niniejszym MSB.

Definicje

12. Dla celów MSB, następujące pojęcia mają znaczenia przypisane poniżej:
 - (a) Raport roczny – dokument lub kombinacja dokumentów, sporządzany zwykle raz w roku przez kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór zgodnie z prawem, regulacją lub zwyczajem, którego celem jest, aby dostarczyć właścicielom (lub podobnym interesariuszom) informacji o działalności jednostki oraz wynikach finansowych i sytuacji finansowej jednostki, jak określono w sprawozdaniu finansowym. Raport roczny zawiera lub towarzyszy sprawozdaniu finansowemu i sprawozdaniu audytora o nim oraz zwykle zawiera informacje na temat rozwoju jednostki, jej przyszłych perspektyw oraz ryzyk i niepewności, sprawozdanie organu zarządzającego jednostką oraz raporty obejmujące zagadnienia ładu korporacyjnego. (Zob. par. A1–A5)
 - (b) Zniekształcenie innych informacji – zniekształcenie innych informacji występuje, gdy inne informacje są nieprawidłowo przedstawione lub w inny sposób wprowadzające w błąd (w tym, ponieważ pomijają lub zaciemniają informacje niezbędne dla właściwego zrozumienia zagadnienia ujawnionego w innych informacjach). (Zob. par. A6–A7)
 - (c) Inne informacje – informacje finansowe lub niefinansowe (inne niż sprawozdanie finansowe i sprawozdanie audytora o nim) zawarte w raporcie rocznym jednostki. (Zob. par. A8–A10)

Wymogi**Uzyskiwanie innych informacji**

13. Audytor*: (zob. par. A11–A22)

- (a) ustala, poprzez rozmowę z kierownictwem, który(-e) dokument(-y) składa(-ją) się na raport roczny, oraz planowany przez jednostkę sposób i czas wydania takiego(-ch) dokumentu(-ów),
- (b) dokonuje odpowiednich ustaleń z kierownictwem, aby uzyskać w odpowiednim czasie i, jeżeli to możliwe, przed datą sprawozdania audytora, ostatnią wersję dokumentu(-ów) składającego(-ych) się na raport roczny, oraz
- (c) gdy niektóre lub wszystkie dokumenty ustalone w (a) nie będą dostępne do daty sprawozdania audytora, zwraca się do kierownictwa, aby dostarczył pisemne oświadczenie, że ostatnia wersja dokumentu(-ów) zostanie dostarczona audytorowi, gdy będzie dostępna, i przed jego(ich) wydaniem przez jednostkę, tak aby audytor mógł zakończyć procedury wymagane przez niniejszy MSB. (Zob. par. A22)

Czytanie i rozważanie innych informacji

14. Audytor czyta inne informacje i podczas tej czynności: (zob. par. A23–A24)

- (a) rozważa, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami, a sprawozdaniem finansowym. Jako podstawę dla tych rozważań audytor, aby ocenić ich spójność, porównuje wybrane kwoty lub inne pozycje w innych informacjach (które w zamierzeniu mają być takie same, podsumowywać lub zapewniać większe uszczegółowienie niż kwoty lub inne pozycje w sprawozdaniu finansowym) z takimi kwotami lub innymi pozycjami w sprawozdaniu finansowym, oraz (zob. par. A25–A29)
- (b) rozważa, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami, a wiedzą audytora uzyskaną podczas badania w kontekście uzyskanych dowodów badania i wniosków wyciągniętych podczas badania. (Zob. par. A30–A36)

15. Podczas czytania innych informacji zgodnie z paragrafem 14 audytor pozostaje wyczulony na wskazówki, że inne informacje niepowiązane ze sprawozdaniem finansowym lub wiedzą audytora uzyskaną podczas badania wydają się być istotnie zniekształcone. (Zob. par. A24, A37–A38)

Reagowanie, gdy wydaje się, że występuje istotna niespójność lub inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone

16. Jeżeli audytor identyfikuje, że wydaje się, że występuje istotna niespójność (lub dowiaduje się, że inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone), audytor omawia sprawę z kierownictwem i jeżeli to konieczne, wykonuje inne procedury w celu stwierdzenia, czy: (zob. par. A39–A43)

- (a) występuje istotne zniekształcenie innych informacji,

* *Uw. tłum.* – Stosowane w każdym MSB w części określającej wymogi sformułowanie *auditor shall + czynność* przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego, *audytor wykonuje czynność*, zgodnie z konwencją tłumaczeniową przyjętą w Unii Europejskiej. Niezastosowanie formy nakazowej przez użycie słów *musi, ma, powinien* itp. nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie audytora do jej wykonania, a zwolnienie od tego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przywidziany w danym MSB.

- (b) występuje istotne zniekształcenie sprawozdania finansowego lub
- (c) zrozumienie przez audytora jednostki i jej otoczenia wymaga aktualizacji.

Reagowanie, gdy audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji

17. Jeżeli audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji, audytor zwraca się do kierownictwa, aby skorygował inne informacje. Jeżeli kierownictwo:
 - (a) zgadza się dokonać korekty, audytor ustala, że korekta została dokonana, lub
 - (b) odmawia dokonania korekty, audytor komunikuje tę sprawę osobom sprawującym nadzór i zwraca się o dokonanie korekty.
18. Jeżeli audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie w innych informacjach uzyskanych przed datą sprawozdania audytora, a inne informacje nie zostały skorygowane po zakomunikowaniu tego osobom sprawującym nadzór, audytor podejmuje odpowiednie działania, w tym: (zob. par. A44)
 - (a) rozważenie skutków dla sprawozdania audytora i poinformowanie osób sprawujących nadzór o tym, w jaki sposób audytor planuje odnieść się do istotnego zniekształcenia w sprawozdaniu audytora (zobacz paragraf 22(e)(ii)), lub (zob. par. A45)
 - (b) wycofanie się ze zlecenia wtedy, gdy wycofanie się jest możliwe zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami prawa lub regulacją. (Zob. par. A46–A47)
19. Jeżeli audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie w innych informacjach uzyskanych po dacie sprawozdania audytora, audytor:
 - (a) jeżeli te inne informacje zostały skorygowane, wykonuje procedury konieczne w danych okolicznościach lub (zob. par. A48)
 - (b) jeżeli te inne informacje nie zostały skorygowane po zakomunikowaniu tego osobom sprawującym nadzór, podejmuje odpowiednie działania rozważając prawa i obowiązki audytora wynikające z przepisów, starając się, aby odpowiednio zwrócić uwagę użytkowników, dla których sprawozdanie audytora zostało sporządzone, na nieskorygowane istotne zniekształcenia. (Zob. par. A49–A50)

Reagowanie, gdy występuje istotne zniekształcenie w sprawozdaniu finansowym lub zrozumienie jednostki i jej otoczenia przez audytora wymaga aktualizacji

20. Jeżeli, w wyniku wykonania procedur opisanych w paragrafach 14–15, audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie w sprawozdaniu finansowym lub zrozumienie jednostki i jej otoczenia przez audytora wymaga aktualizacji, audytor reaguje odpowiednio, zgodnie z innymi MSB. (Zob. par. A51)

Sprawozdawczość

21. Sprawozdanie audytora zawiera odrębną sekcję z nagłówkiem “Inne informacje” lub innym odpowiednim nagłówkiem, gdy w dacie sprawozdania audytora:
 - (a) dla badania sprawozdania finansowego jednostki notowanej, audytor uzyskał lub oczekuje uzyskania innych informacji, lub
 - (b) dla badania sprawozdania finansowego jednostki innej niż jednostka notowana, audytor uzyskał niektóre lub wszystkie spośród innych informacji. (Zob. par. A52)

22. Gdy w sprawozdaniu audytora wymagane jest zawarcie sekcji „Inne informacje” zgodnie z paragrafem 21, sekcja ta zawiera: (zob. par. A53)
- (a) oświadczenie, że kierownictwo jest odpowiedzialne za inne informacje,
 - (b) identyfikację:
 - (i) innych informacji, jeżeli jakiekolwiek występują, uzyskanych przez audytora przed datą sprawozdania audytora, oraz
 - (ii) dla badania sprawozdania finansowego jednostki notowanej, innych informacji, jeżeli jakiekolwiek występują, oczekiwanych do uzyskania po dacie sprawozdania audytora,
 - (c) oświadczenie, że opinia audytora nie obejmuje innych informacji i, odpowiednio, że audytor nie wyraża (lub nie wyrazi) opinii z badania lub jakiejkolwiek formy wniosku atestacyjnego o nich,
 - (d) opis obowiązków audytora związanych z czytaniem, rozważaniem i sprawozdawczością na temat innych informacji wymaganych przez niniejszy MSB oraz
 - (e) gdy inne informacje zostały uzyskane przed datą sprawozdania audytora albo:
 - (i) oświadczenie, że audytor nie ma nic do zaraportowania, albo
 - (ii) jeżeli audytor uznał, że występuje nieskorygowane istotne zniekształcenie innych informacji, oświadczenie, które opisuje nieskorygowane istotne zniekształcenie innych informacji.
23. Gdy audytor wyraża opinię z zastrzeżeniem lub opinię negatywną zgodnie z MSB 705 (zmienionym),³ audytor rozważa skutki sprawy powodującej powstanie modyfikacji opinii dla oświadczenia wymaganego w paragrafie 22(e). (Zob. par. A54–A58)

Sprawozdawczość ustanowiona przez przepisy prawa lub regulację

24. Jeżeli przepisy prawa lub regulacja konkretnego systemu prawnego wymagają od audytora, aby odniósł się do innych informacji w sprawozdaniu audytora używając konkretnej formy lub sformułowania, sprawozdanie audytora odnosi się do Międzynarodowych Standardów Badania tylko wtedy, jeżeli sprawozdanie audytora zawiera co najmniej: (zob. par. A59)
- (a) identyfikację innych informacji uzyskanych przez audytora przed datą sprawozdania audytora,
 - (b) opis obowiązków audytora w odniesieniu do innych informacji oraz
 - (c) wyraźne oświadczenie odnoszące się do wyników pracy audytora dla tego celu.

Dokumentacja

25. Odnosząc się do wymogów MSB 230⁴, które mają zastosowanie do niniejszego MSB, audytor zawiera w dokumentacji badania:
- (a) dokumentację procedur wykonanych zgodnie z niniejszym MSB i
 - (b) ostatnią wersję innych informacji, w odniesieniu do których audytor wykonał pracę wymaganą przez niniejszy MSB.

³ MSB 705 (zmieniony) *Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego audytora*.

⁴ MSB 230 *Dokumentacja badania*, paragrafy 8–11.

Zastosowanie i inny materiał objaśniający**Definicje***Raport roczny* (Zob. par. 12(a))

- A1. Przepisy prawa, regulacja lub zwyczaj mogą definiować zawartość raportu rocznego oraz nazwę, która się do niego odnosi, dla jednostek w określonym systemie prawnym; jednakże, zawartość i nazwa mogą się różnić w ramach systemu prawnego oraz pomiędzy systemami prawnymi.
- A2. Raport roczny jest zwykle sporządzany w ujęciu rocznym. Jednakże, gdy sprawozdanie finansowe podlegające badaniu jest sporządzane za okres krótszy lub dłuższy niż rok, może być także sporządzony raport roczny, który obejmuje ten sam okres co sprawozdanie finansowe.
- A3. W niektórych przypadkach raport roczny jednostki może być jednym dokumentem i odnosi się do niego tytuł „raport roczny” lub jakiś inny tytuł. W innych przypadkach przepisy prawa, regulacja lub zwyczaj mogą wymagać od jednostki, aby raportowała właścicielom (lub podobnym interesariuszom) informacje na temat działalności jednostki oraz wyników finansowych i sytuacji finansowej jednostki określonych w sprawozdaniu finansowym (tj. raporcie rocznym) w formie pojedynczego dokumentu lub w formie dwóch lub więcej odrębnych dokumentów, które w połączeniu służą temu samemu celowi. Na przykład, zależnie od przepisów prawa, regulacji lub zwyczaju w konkretnym systemie prawnym, jeden lub więcej spośród następujących dokumentów może tworzyć część raportu rocznego:
- sprawozdanie kierownictwa, komentarz kierownictwa lub przegląd operacyjny i finansowy lub podobne sprawozdania sporządzone przez osoby sprawujące nadzór (na przykład sprawozdanie rady nadzorczej),
 - oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej,
 - oświadczenie o ładzie korporacyjnym,
 - sprawozdania z kontroli wewnętrznej i oszacowania ryzyka.
- A4. Raport roczny może zostać udostępniony użytkownikom w formie drukowanej lub elektronicznie, w tym na stronie internetowej jednostki. Dokument (lub kombinacja dokumentów) może spełniać definicję raportu rocznego, bez względu na sposób, w jaki został on udostępniony użytkownikom.
- A5. Raport roczny różni się rodzajem, celem i zawartością od innych raportów, takich jak raport sporządzony, aby zaspokoić potrzeby informacyjne konkretnej grupy interesariuszy lub raport sporządzony, aby przestrzegać konkretnego celu sprawozdawczości regulacyjnej (nawet, gdy jest wymagane, aby taki raport był publicznie dostępny). Przykłady raportów, które, gdy zostaną wydane jako odrębne dokumenty, nie są zwykle częścią kombinacji dokumentów, które składają się na raport roczny (podlegający przepisom prawa, regulacji lub zwyczajowi), i które przez to nie są innymi informacjami w ramach zakresu niniejszego MSB, obejmują:
- odrębne sprawozdania branżowe lub regulacyjne (na przykład sprawozdania z adekwatności kapitałowej), takie jak mogą być sporządzane w branżach bankowej, ubezpieczeniowej i emerytalnej,
 - raporty w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu,
 - raporty zrównoważonego rozwoju,

- raporty na temat różnorodności i równych szans,
- raporty dotyczące odpowiedzialności za produkt,
- raporty dotyczące praktyk zatrudnienia i warunków pracy,
- raporty dotyczące praw człowieka.

Zniekształcenie innych informacji (Zob. par. 12(b))

- A6. Gdy dana ~~konkretna~~ sprawa jest ujawniona w innych informacjach, inne informacje mogą pomijać lub zaciemniać informacje, które są niezbędne dla właściwego zrozumienia tej sprawy. Na przykład, jeżeli inne informacje mają na celu odniesienie się do kluczowych wskaźników działalności użytych przez kierownictwo, wtedy pominięcie kluczowego wskaźnika działalności używanego przez kierownictwo mogłoby wskazywać, że inne informacje są wprowadzające w błąd.
- A7. Koncepcja istotności może być omówiona w ramowych założeniach mających zastosowanie do innych informacji i, jeżeli tak jest, takie ramowe założenia mogą dostarczać ram odniesienia dla audytora podczas dokonywania osądów dotyczących istotności zgodnie z niniejszym MSB. W wielu przypadkach jednak może nie być żadnych mających zastosowanie ramowych założeń, które zawierają omówienie koncepcji istotności w sposób, który ma zastosowanie do innych informacji. W takich okolicznościach następujące cechy dostarczają audytorowi ram odniesienia podczas ustalania, czy zniekształcenie innych informacji jest istotne:
- istotność jest rozważana w kontekście powszechnych potrzeb informacyjnych użytkowników jako grupy. Oczekuje się, że użytkownikami innych informacji są te same osoby, co użytkownicy sprawozdania finansowego, ponieważ można oczekiwać, że tacy użytkownicy czytają inne informacje, aby zapewnić kontekst dla sprawozdania finansowego,
 - osądy dotyczące istotności biorą pod uwagę specyficzne okoliczności zniekształcenia podczas rozważania, czy skutek nieskorygowanego zniekształcenia wpłynąłby na użytkowników. Nie wszystkie zniekształcenia wpłyną na decyzje gospodarcze użytkowników,
 - osądy dotyczące istotności angażują rozważania zarówno jakościowe, jak i ilościowe. Odpowiednio, takie osądy mogą brać pod uwagę rodzaj lub wielkość pozycji, do których odnoszą się inne informacje w kontekście raportu rocznego jednostki.

Inne informacje (Zob. par. 12(c))

- A8. Załącznik 1 zawiera przykłady kwot lub innych pozycji, które mogą być zawarte w innych informacjach.
- A9. W niektórych przypadkach mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej mogą wymagać specyficznych ujawnień, ale zezwalać na ich usytuowanie poza sprawozdaniem finansowym.⁵ Ponieważ takie ujawnienia są wymagane przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, stanowią one część sprawozdania finansowego. Odpowiednio, nie stanowią one innych informacji dla celów niniejszego MSB.

⁵ Na przykład, Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 7 *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji* zezwala, aby pewne ujawnienia wymagane przez MSSF albo zostały podane w sprawozdaniu finansowym, albo włączone poprzez odwołania krzyżowe ze sprawozdania finansowego do niektórych innych sprawozdań, takich jak komentarz kierownictwa lub raport ryzyka, które są dostępne dla użytkowników sprawozdania finansowego na tych samych warunkach, co sprawozdanie finansowe i w tym samym czasie.

A10. Tagi eXtensible Business Reporting Language (XBRL) nie stanowią innych informacji zdefiniowanych w niniejszym MSB.

Uzyskiwanie innych informacji (Zob. par. 13)

A11. Ustalenie dokumentu(-ów), który(-e) jest lub składają się na raport roczny, jest często jasne na podstawie przepisów prawa, regulacji lub zwyczaju. W wielu przypadkach kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór mogły zwyczajowo wydawać pakiet dokumentów, które razem składają się na raport roczny lub mogły zobowiązać się do dokonania tego. W niektórych przypadkach, jednakże, może nie być jasne, który(-e) dokument(-y) jest lub składają się na raport roczny. W takich przypadkach czas sporządzenia i cel dokumentów (oraz dla kogo zostały przeznaczone) są zagadnieniami, które mogą być stosowne dla ustalenia przez audytora, który(-e) dokument(-y) jest lub składają się na raport roczny.

A12. Gdy raport roczny jest tłumaczony na inne języki ze względu na przepisy prawa lub regulację (tak jak może to się zdarzyć, gdy system prawny ma więcej niż jeden język urzędowy) lub, gdy wiele “raportów rocznych” jest sporządzanych zgodnie z różnymi systemami prawnymi (na przykład, gdy jednostka jest notowana w więcej niż jednym systemie prawnym), konieczne może być rozważenie, czy jeden lub więcej niż jeden spośród “raportów rocznych” tworzy część innych informacji. Lokalne przepisy prawa lub regulacja mogą dostarczać dalsze wytyczne w tym zakresie.

A13. Kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór jest(są) odpowiedzialny(-e) za sporządzenie raportu rocznego. Audytor może komunikować kierownictwu lub osobom sprawującym nadzór:

- oczekiwania audytora w odniesieniu do uzyskania ostatniej wersji raportu rocznego (w tym kombinacji dokumentów, które razem składają się na raport roczny) w odpowiednim czasie przed datą sprawozdania audytora, tak aby audytor mógł zakończyć procedury wymagane przez niniejszy MSB przed datą sprawozdania audytora lub, jeżeli nie jest to możliwe, tak szybko jak jest to wykonalne i w każdym przypadku przed wydaniem takich informacji przez jednostkę,
- możliwe skutki, gdy inne informacje są uzyskiwane po dacie sprawozdania audytora.

A14. Komunikacja, do której odnosi się paragraf A13, może być szczególnie odpowiednia, na przykład:

- podczas pierwszego zlecenia badania,
- gdy nastąpiła zmiana kierownika jednostki lub osób sprawujących nadzór,
- gdy oczekuje się, że inne informacje zostaną uzyskane po dacie sprawozdania audytora.

A15. Wtedy, gdy osoby sprawujące nadzór mają zatwierdzić inne informacje przed ich wydaniem przez jednostkę, ostatnią wersją takich innych informacji jest ta, która została zatwierdzona do wydania przez osoby sprawujące nadzór.

A16. W niektórych przypadkach raport roczny jednostki może być pojedynczym dokumentem do wydania zgodnie z przepisami prawa lub regulacją lub praktyką sprawozdawczości jednostki, krótko po okresie sprawozdawczym jednostki, tak że jest on dostępny dla audytora przed datą sprawozdania audytora. W innych przypadkach wydanie takiego dokumentu może być wymagane aż do późniejszego terminu lub w czasie wybranym przez jednostkę. Mogą także wystąpić okoliczności, gdy raport roczny jednostki jest kombinacją dokumentów, z których każdy podlega innym wymogom lub praktykom sprawozdawczym jednostki w odniesieniu do terminu ich wydania.

- A17. Mogą wystąpić okoliczności, gdy na datę sprawozdania audytora jednostka rozważy opracowanie dokumentu, który może być częścią raportu rocznego jednostki (na przykład dobrowolny raport dla interesariuszy), ale kierownictwo nie jest w stanie potwierdzić audytorowi celu lub czasu sporządzenia takiego dokumentu. Jeżeli audytor nie jest w stanie potwierdzić celu lub czasu sporządzenia takiego dokumentu, dokument nie jest uważany za inne informacje dla celów niniejszego MSB.
- A18. Uzyskanie innych informacji w odpowiednim czasie przed datą sprawozdania audytora umożliwia wszelkie poprawki, których dokonanie w sprawozdaniu finansowym, sprawozdaniu audytora lub w innych informacjach uznano za konieczne przed ich wydaniem. Umowa o badanie⁶ może odwoływać się do umowy z kierownictwem, aby udostępnić audytorowi inne informacje w odpowiednim czasie, a jeżeli to możliwe przed datą sprawozdania audytora.
- A19. Gdy inne informacje są udostępniane użytkownikom tylko poprzez stronę internetową jednostki, wówczas stosownym dokumentem, na którym audytor wykonywałby procedury zgodnie z niniejszym MSB, jest raczej wersja innych informacji uzyskana od jednostki, a nie uzyskana bezpośrednio ze strony internetowej jednostki. Audytor zgodnie z niniejszym MSB nie ponosi odpowiedzialności za poszukiwanie innych informacji, w tym innych informacji, które mogą znajdować się na stronie internetowej jednostki, ani za wykonanie jakichkolwiek procedur w celu potwierdzenia, że inne informacje są odpowiednio przedstawione na stronie internetowej jednostki lub w inny sposób zostały odpowiednio przekazane lub przedstawione elektronicznie.
- A20. Nie jest zabronione, aby audytor datował lub wydał sprawozdanie audytora, jeżeli audytor nie uzyskał niektórych lub wszystkich innych informacji.
- A21. Gdy inne informacje są uzyskane po dacie sprawozdania audytora, nie wymaga się od audytora, aby zaktualizował procedury wykonane zgodnie z paragrafami 6 i 7 w MSB 560⁷.
- A22. MSB 580⁸ ustanawia wymogi i dostarcza wytyczne dotyczące wykorzystania pisemnych oświadczeń. Pisemne oświadczenie, żądanie którego jest wymagane przez paragraf 13(c), dotyczące innych informacji, które będą dostępne tylko po dacie sprawozdania audytora, w zamierzeniu ma wspomóc zdolność audytora do zakończenia procedur wymaganych przez niniejszy MSB w odniesieniu do takich informacji. Ponadto, audytor może uznać za przydatne, aby zwrócić się o inne pisemne oświadczenia, na przykład, że:
- kierownictwo poinformowało audytora o wszystkich dokumentach, które zamierza wydać, a które mogą zawierać inne informacje,
 - sprawozdanie finansowe i wszelkie inne informacje uzyskane przez audytora przed datą sprawozdania audytora są spójne ze sobą, a inne informacje nie zawierają żadnych istotnych zniekształceń, oraz
 - w odniesieniu do innych informacji, które nie zostały uzyskane przez audytora przed datą sprawozdania audytora, że kierownictwo zamierza sporządzić i wydać takie inne informacje oraz oczekiwany termin takiego wydania.

Czytanie i rozważanie innych informacji (Zob. par. 14–15)

⁶ MSB 210 *Uzgadnianie warunków zlecenia badania*, paragraf A24.

⁷ MSB 560 *Późniejsze zdarzenia*.

⁸ MSB 580 *Pisemne oświadczenia*.

A23. MSB (PL) 200⁹ wymaga od audytora, aby zaplanował i wykonał badanie z zawodowym sceptycyzmem. Zachowywanie zawodowego sceptycyzmu podczas czytania i rozważania innych informacji obejmuje, na przykład, rozpoznanie, że kierownictwo może być nadmiernie optymistyczne odnośnie do powodzenia jego planów, oraz zachowanie czujności wobec informacji, które mogą być niespójne:

- (a) ze sprawozdaniem finansowym lub
- (b) z wiedzą audytora uzyskaną podczas badania.

A24. Zgodnie z MSB 220 (zmienionym), od partnera odpowiedzialnego za zlecenie wymaga się wzięcia odpowiedzialności za kierowanie i nadzór nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przegląd ich pracy,¹⁰ i ustalenie, że rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres kierowania, nadzoru i przeglądu zostały zaplanowane i wykonane zgodnie z politykami lub procedurami firmy, standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi.¹¹ W kontekście niniejszego MSB czynniki, które mogą zostać wzięte pod uwagę podczas wyznaczania odpowiednich członków zespołu wykonującego zlecenie w celu odniesienia się do wymogów paragrafów 14–15, obejmują:

- relatywne doświadczenie członków zespołu wykonującego zlecenie,
- czy członkowie zespołu wykonującego zlecenie, którym mają być przydzielone zadania, mają stosowną wiedzę uzyskaną podczas badania, aby zidentyfikować niespójności pomiędzy innymi informacjami i tą wiedzą,
- stopień osądu zaangażowanego podczas odnoszenia się do wymogów paragrafów 14–15. Na przykład, wykonanie procedur w celu oceny spójności kwot w innych informacjach, które w zamierzeniu mają być takie same jak kwoty w sprawozdaniu finansowym, może zostać wykonane przez mniej doświadczonych członków zespołu wykonującego zlecenie,
- czy, w przypadku badania grupy, konieczne jest kierowanie zapytań do audytora części składowej grupy podczas odnoszenia się do innych informacji związanych z tą częścią składową grupy.

Rozważanie, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami i sprawozdaniem finansowym (Zob. par. 14(a))

A25. Inne informacje mogą zawierać kwoty lub inne pozycje, które w zamierzeniu mają być takie same, podsumowywać lub zapewniać większe uszczegółowienie jak kwoty lub inne pozycje w sprawozdaniu finansowym. Przykłady takich kwot lub innych pozycji mogą obejmować:

- tabele, schematy lub wykresy zawierające wyciągi ze sprawozdania finansowego,
- ujawnienia zapewniające większe uszczegółowienie dotyczące salda lub konta wykazanego w sprawozdaniu finansowym, takiego jak “Przychody za 20X1 r. składały się z XXX milionów ze sprzedaży produktu X oraz YYY milionów ze sprzedaży produktu Y”,
- opisy wyników finansowych, takie jak “Koszty badań i rozwoju ogółem wyniosły XXX w 20X1 r.”.

⁹ MSB (PL) 200, paragraf 15.

¹⁰ MSB 220 (zmieniony) *Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego*, paragrafy 29-30.

¹¹ MSB 220 (zmieniony), paragraf 30(a).

- A26. Podczas dokonywania oceny spójności wybranych kwot lub innych pozycji w innych informacjach ze sprawozdaniem finansowym, od audytora nie jest wymagane porównywanie wszystkich kwot lub innych pozycji w innych informacjach, które w zamierzeniu mają być takie same, podsumowywanie lub zapewnianie większego uszczegółowienia niż kwoty lub inne pozycje w sprawozdaniu finansowym, z takimi kwotami lub innymi pozycjami w sprawozdaniu finansowym.
- A27. Wybieranie kwot lub innych pozycji do porównania jest sprawą zawodowego osądu. Czynniki stosowne dla tego osądu obejmują:
- znaczenie kwoty lub innej pozycji w kontekście, w jakim jest ona zaprezentowana, który może wpływać na wagę, którą użytkownicy przywiązaliby do kwoty lub innej pozycji (na przykład, kluczowy wskaźnik lub kwota),
 - jeżeli są wyrażone liczbowo, względna wielkość kwoty w porównaniu z kontami lub pozycjami w sprawozdaniu finansowym lub innymi informacjami, do których nawiązują,
 - wrażliwość konkretnej kwoty lub innej pozycji w innych informacjach, na przykład płatności oparte na akcjach dla wyższego kierownictwa.
- A28. Ustalanie rodzaju i zakresu procedur, aby odnieść się do wymogu opisanego w paragrafie 14(a) jest sprawą zawodowego osądu uznając, że obowiązki audytora zgodnie z niniejszym MSB nie stanowią usługi atestacyjnej dotyczącej innych informacji, ani nie nakładają obowiązku uzyskania zapewnienia na temat innych informacji. Przykłady takich procedur obejmują:
- dla informacji, które w zamierzeniu mają być takie same jak informacje w sprawozdaniu finansowym, porównanie informacji do sprawozdania finansowego,
 - dla informacji, które w zamierzeniu mają przekazywać to samo znaczenie, co ujawnienia w sprawozdaniu finansowym, porównanie używanych słów i rozważenie znaczenia różnic w użytych sformułowaniach oraz czy takie różnice sugerują inne znaczenie,
 - uzyskanie uzgodnienia pomiędzy kwotą w innych informacjach i sprawozdaniu finansowym od kierownictwa oraz:
 - porównanie pozycji w uzgodnieniu do sprawozdania finansowego i innych informacji oraz
 - sprawdzenie czy kalkulacje w uzgodnieniu są arytmetycznie dokładne.
- A29. Dokonanie oceny spójności wybranych kwot lub innych pozycji w innych informacjach ze sprawozdaniem finansowym obejmuje, gdy to stosowne biorąc pod uwagę rodzaj innych informacji, sposób ich prezentacji w porównaniu do sprawozdania finansowego.
- Rozważanie, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami i wiedzą audytora uzyskaną podczas badania (Zob. par. 14(b))*
- A30. Inne informacje mogą obejmować kwoty lub pozycje, które mają związek z wiedzą audytora uzyskaną podczas badania (inną niż ta opisana w paragrafie 14(a)). Przykłady takich kwot lub pozycji mogą obejmować:
- ujawnienie dotyczące liczby wytworzonych produktów lub tabelę podsumowującą taką produkcję w podziale na regiony geograficzne,
 - stwierdzenie, że “Spółka wprowadziła w trakcie roku produkt X i produkt Y”,

- podsumowanie lokalizacji głównych działalności jednostki, takie jak “główne centrum działalności jednostki znajduje się w kraju X, ale prowadzi ona działalność także w krajach Y i Z.”
- A31. Wiedza audytora uzyskana podczas badania obejmuje zrozumienie przez audytora jednostki i jej otoczenia, mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej oraz systemu kontroli wewnętrznej jednostki, uzyskane zgodnie z MSB 315 (zmienionym w 2019 r.)¹². MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) określa wymagane od audytora zrozumienie, które obejmuje takie zagadnienia, jak uzyskanie zrozumienia:
- (a) struktury organizacyjnej jednostki, struktury właścicielskiej i ładu korporacyjnego oraz jej modelu biznesowego, w tym zakresu, w jakim model biznesowy włącza wykorzystanie IT,
 - (b) stosownych czynników branżowych, regulacyjnych i innych zewnętrznych czynników oraz
 - (c) stosownych miar wykorzystywanych, wewnętrznie i zewnętrznie, do oceny wyników finansowych jednostki.
- A32. Wiedza audytora uzyskana podczas badania może także obejmować zagadnienia, które mają charakter prospektywny. Takie zagadnienia mogą obejmować, na przykład, perspektywy biznesowe i przyszłe przepływy pieniężne, które audytor rozważał podczas dokonywania oceny założeń wykorzystanych przez kierownictwo podczas wykonywania testów na utratę wartości dotyczących wartości niematerialnych, takich jak wartość firmy lub podczas oceniania oceny kierownictwa dotyczącej zdolności jednostki do kontynuacji działalności.
- A33. Rozważając, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami i wiedzą audytora uzyskaną podczas badania, audytor może skupić się na tych sprawach w innych informacjach, które są wystarczająco ważne, aby zniekształcenie innych informacji w powiązaniu z tą sprawą mogło być istotne.
- A34. W odniesieniu do wielu spraw w innych informacjach, przypomnienie przez audytora uzyskanych dowodów badania i wniosków wyciągniętych podczas badania może być wystarczające, aby umożliwić audytorowi rozważenie, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami i wiedzą audytora uzyskaną podczas badania. Im audytor jest bardziej doświadczony i bardziej zaznajomiony z kluczowymi aspektami badania, tym bardziej prawdopodobne jest, że przypomnienie przez audytora stosownych spraw będzie wystarczające. Na przykład, audytor może być w stanie rozważyć, czy występuje istotna niespójność pomiędzy innymi informacjami i wiedzą audytora uzyskaną podczas badania w świetle przypomnienia sobie przez audytora rozmów przeprowadzonych z kierownictwem lub osobami sprawującymi nadzór lub ustaleń z procedur wykonanych podczas badania, takich jak czytanie protokołów z posiedzeń zarządu, bez konieczności podejmowania dalszych działań.
- A35. Audytor może ustalić, że odwołanie do stosownej dokumentacji badania lub skierowanie zapytań do stosownych członków zespołu wykonującego zlecenie, w tym audytorów części składowych grupy jest odpowiednią podstawą rozważań audytora, czy występuje istotna niespójność. Na przykład:
- gdy inne informacje opisują plan wstrzymania głównej linii produktowej oraz, pomimo że audytor jest świadomy planowanego wstrzymania, audytor może skierować zapytania do odpowiednich członków zespołu wykonującego zlecenie, którzy wykonali procedury

¹² MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) *Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia*, paragrafy 19–27.

badania w tym obszarze, jako pomoc w rozważeniu przez audytora, czy opis jest istotnie niespójny z wiedzą audytora uzyskaną podczas badania,

- gdy inne informacje opisują ważne szczegóły pozwu sądowego, którym zajmowano się podczas badania, ale audytor nie może ich sobie przypomnieć w wystarczającym stopniu, konieczne może być odniesienie się do dokumentacji badania, która streszcza takie szczegóły, aby pomóc w ich przypomnieniu.

A36. Czy, a jeżeli tak, zakres w jakim audytor odnosi się do stosownej dokumentacji badania lub kieruje zapytania do stosownych członków zespołu wykonującego zlecenie, w tym stosownych audytorów części składowych grupy, jest sprawą zawodowego osądu. Jednakże, może nie być konieczne, aby audytor odniósł się do stosownej dokumentacji badania lub kierował zapytania do stosownych członków zespołu wykonującego zlecenie, w tym stosownych audytorów części składowych grupy, dotyczących wszystkich spraw zawartych w innych informacjach.

Pozostawanie wyczulonym na inne wskazówki, że inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone (Zob. par. 15)

A37. Inne informacje mogą obejmować omówienie spraw, które nie są powiązane ze sprawozdaniem finansowym i mogą także wykraczać poza wiedzę audytora uzyskaną podczas badania. Na przykład, inne informacje mogą obejmować sprawozdania na temat emisji gazów cieplarnianych przez jednostkę.

A38. Pozostawanie wyczulonym na inne wskazówki, że inne informacje niepowiązane ze sprawozdaniem finansowym lub wiedzą audytora uzyskaną podczas badania wydają się być istotnie zniekształcone pomaga audytorowi w przestrzeganiu stosownych wymogów etycznych, które wymagają od audytora, aby unikał bycia świadomie kojarzonym z innymi informacjami, które audytor uważa za zawierające istotnie fałszywe lub wprowadzające w błąd stwierdzenia, stwierdzenia przedstawione w sposób nieprzemyślany lub pomijające lub zaciemniające wymagane informacje, tak że inne informacje wprowadzają w błąd.¹³ Pozostawanie wyczulonym na inne wskazówki, że inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone, mogłoby potencjalnie skutkować zidentyfikowaniem przez audytora takich spraw, jak:

- różnice pomiędzy innymi informacjami i wiedzą ogólną, oprócz wiedzy uzyskanej podczas badania, członka zespołu wykonującego zlecenie czytającego inne informacje, które prowadzą audytora do przekonania, że inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone, lub
- wewnętrzna niespójność w innych informacjach, która prowadzi audytora do przekonania, że inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone.

Reagowanie, gdy wydaje się, że występuje istotna niespójność lub inne informacje wydają się być istotnie zniekształcone (Zob. par. 16)

A39. Rozmowa audytora z kierownictwem na temat istotnej niespójności (lub innych informacji, które wydają się być istotnie zniekształcone) może obejmować zwrócenie się do kierownictwa o dostarczenie uzasadnień dla podstawy oświadczeń kierownictwa w innych informacjach. Na podstawie dalszych informacji lub wyjaśnień kierownictwa audytor może być przekonany, że inne informacje nie są istotnie zniekształcone. Na przykład, wyjaśnienia kierownictwa mogą wskazywać racjonalną i wystarczającą podstawę dla istniejących różnic osądu.

¹³ Kodeks IESBA, paragraf R111.2.

- A40. Przeciwnie, rozmowa z kierownictwem może dostarczyć dalszych informacji, które wspierają wniosek audytora, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji.
- A41. Podawanie w wątpliwość spraw związanych z osądem kierownictwa może okazać się trudniejsze dla audytora niż tych o charakterze faktograficznym. Jednakże, mogą wystąpić okoliczności wtedy, gdy audytor wyciąga wniosek, że inne informacje zawierają oświadczenie, które nie jest spójne ze sprawozdaniem finansowym lub wiedzą audytora uzyskaną podczas badania. Te okoliczności mogą wzbudzić wątpliwość odnośnie do innych informacji, sprawozdania finansowego lub wiedzy audytora uzyskanej podczas badania.
- A42. Ponieważ zakres możliwych istotnych zniekształceń innych informacji jest szeroki, rodzaj i zakres innych procedur, które audytor może wykonać w celu stwierdzenia, czy występuje istotne zniekształcenie innych informacji jest sprawą zawodowego osądu audytora w danych okolicznościach.
- A43. Gdy sprawa jest niezwiązana ze sprawozdaniem finansowym lub wiedzą audytora uzyskaną podczas badania, audytor może nie być w stanie w pełni ocenić odpowiedzi kierownictwa na zapytania audytora. Niemniej jednak, na podstawie dalszych informacji lub wyjaśnień kierownictwa, lub w następstwie zmian dokonanych przez kierownictwo w innych informacjach, audytor może być przekonany, że istotna niespójność wydaje się już dłużej nie występować lub że inne informacje nie wydają się już dłużej być istotnie zniekształcone. Gdy audytor nie jest w stanie stwierdzić, że istotna niespójność wydaje się już dłużej nie występować lub, że inne informacje nie wydają się już dłużej istotnie zniekształcone, audytor może wystąpić do kierownictwa, aby skonsultował się z wykwalifikowaną stroną trzecią (na przykład, ekspertem kierownictwa lub doradcą prawnym). W pewnych przypadkach, po rozważeniu odpowiedzi z konsultacji kierownictwa, audytor może nie być w stanie stwierdzić, czy występuje istotne zniekształcenie innych informacji, czy nie. Działania, które audytor może wtedy podjąć obejmują jedno lub więcej spośród poniższych:
- uzyskanie porady od doradcy prawnego audytora,
 - rozważenie skutków dla sprawozdania audytora, na przykład, czy opisywać okoliczności, gdy występuje ograniczenie nałożone przez kierownictwo lub
 - wycofanie się z badania wtedy, gdy wycofanie się jest możliwe zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami prawa lub regulacją.

Reagowanie, gdy audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji

Reagowanie, gdy audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie w innych informacjach uzyskanych przed datą sprawozdania audytora (Zob. par. 18)

- A44. Działania, które podejmuje audytor, jeżeli inne informacje nie są skorygowane po zakomunikowaniu osobom sprawującym nadzór, są sprawą zawodowego osądu audytora. Audytor może wziąć pod uwagę czy uzasadnienie podane przez kierownictwo i osoby sprawujące nadzór dla niedokonywania korekty wzbudza wątpliwość dotyczącą prawości lub uczciwości kierownictwa lub osób sprawujących nadzór tak jak, gdy audytor podejrzewa intencję wprowadzenia w błąd. Audytor może także uznać za właściwe, aby zasięgnąć porady prawnej. W niektórych przypadkach przepisy prawa, regulacja lub inne standardy zawodowe mogą wymagać od audytora, aby zakomunikował sprawę regulatorowi lub stosownemu organowi zawodowemu.

Skutki dla sprawozdawczości (Zob. par. 18(a))

A45. W rzadkich okolicznościach, gdy odmowa skorygowania istotnego zniekształcenia innych informacji budzi taką wątpliwość dotyczącą prawości kierownictwa i osób sprawujących nadzór, że kwestionuje wiarygodność dowodów badania jako całości, właściwa może być odmowa wyrażenia opinii o sprawozdaniu finansowym.

Wycofanie się ze zlecenia (Zob. par. 18(b))

A46. Wycofanie się ze zlecenia wtedy, gdy wycofanie się jest możliwe zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami prawa lub regulacją, może być właściwe, gdy okoliczności towarzyszące odmowie skorygowania istotnego zniekształcenia innych informacji budzą taką wątpliwość dotyczącą prawości kierownictwa i osób sprawujących nadzór, że kwestionuje wiarygodność oświadczeń uzyskanych od nich podczas badania.

Szczególne rozważania dla jednostek sektora publicznego (Zob. par. 18(b))

A47. W sektorze publicznym wycofanie się ze zlecenia może nie być możliwe. W takich przypadkach audytor może wydać raport dla ustawodawcy dostarczający szczegóły sprawy lub może podjąć inne właściwe działania.

Reagowanie, gdy audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie w innych informacjach uzyskanych po dacie sprawozdania audytora (Zob. par. 19)

A48. Jeżeli audytor uznaje, że występuje istotne zniekształcenie w innych informacjach uzyskanych po dacie sprawozdania audytora, i takie istotne zniekształcenie zostało skorygowane, procedury audytora konieczne w danych okolicznościach obejmują ustalenie, że korekta została dokonana (zgodnie z paragrafem 17(a)) i mogą obejmować dokonywanie przeglądu kroków podjętych przez kierownictwo, aby poinformować o zmianie osoby otrzymujące inne informacje, jeżeli zostały wcześniej wydane.

A49. Jeżeli osoby sprawujące nadzór nie zgadzają się, aby zmienić inne informacje, podjęcie odpowiednich działań, aby postarać się odpowiednio zwrócić uwagę użytkowników, dla których sprawozdanie audytora zostało sporządzone, na nieskorygowane zniekształcenia wymaga zastosowania zawodowego osądu oraz mogą na nie wpłynąć stosowne przepisy prawa w danym systemie prawnym. Odpowiednio, audytor może uznać za właściwe, aby zasięgnąć porady prawnej na temat wynikających z przepisów praw i obowiązków audytora.

A50. Gdy istotne zniekształcenie innych informacji pozostaje nieskorygowane, odpowiednie działania, które audytor może podjąć, aby postarać się odpowiednio zwrócić uwagę użytkowników, dla których sprawozdanie audytora zostało sporządzone, na nieskorygowane istotne zniekształcenia, gdy jest to dozwolone przez przepisy prawa lub regulację, obejmują na przykład:

- dostarczenie kierownictwu nowego lub zmienionego sprawozdania audytora, zawierającego zmodyfikowaną sekcję zgodnie z paragrafem 22, oraz zwrócenie się do kierownictwa, aby przekazał to nowe lub zmienione sprawozdanie audytora użytkownikom, dla których sprawozdanie audytora zostało sporządzone. Dokonując tego audytor może być zmuszony rozważyć wpływ, jeżeli jakkolwiek występuje, na datę nowego lub zmienionego sprawozdania audytora w świetle wymogów MSB lub mających zastosowanie przepisów prawa lub regulacji. Audytor może także dokonać przeglądu kroków podjętych przez kierownictwo, aby dostarczyć nowe lub zmienione sprawozdanie audytora takim użytkownikom,

- zwrócenie uwagi użytkowników, dla których sprawozdanie audytora zostało sporządzone, na istotne zniekształcenie innych informacji (na przykład, poprzez odniesienie się do sprawy podczas walnego zgromadzenia akcjonariuszy),
- zakomunikowanie regulatorowi lub stosownemu organowi zawodowemu informacji na temat nieskorygowanego istotnego zniekształcenia lub
- rozważenie skutków dla kontynuacji zlecenia (zobacz także paragraf A46).

Reagowanie, gdy występuje istotne zniekształcenie w sprawozdaniu finansowym lub zrozumienie jednostki i jej otoczenia przez audytora wymaga aktualizacji (Zob. par. 20)

A51. Czytając inne informacje, audytor może dowiedzieć się o nowych informacjach, które mają wpływ na:

- zrozumienie przez audytora jednostki i jej otoczenia, ramowych założeń sprawozdawczości finansowej oraz systemu kontroli wewnętrznej jednostki i, odpowiednio, może wskazywać na potrzebę weryfikacji oszacowania ryzyka przez audytora,¹⁴
- odpowiedzialność audytora za ocenę wpływu zidentyfikowanych zniekształceń na badanie oraz nieskorygowanych zniekształceń, jeżeli jakiegokolwiek występują, na sprawozdanie finansowe,¹⁵
- obowiązki audytora dotyczące późniejszych zdarzeń.¹⁶

Sprawozdawczość (Zob. par. 21–24)

A52. Dla badania sprawozdania finansowego jednostki innej niż jednostka notowana, audytor może uznać, że identyfikacja w sprawozdaniu audytora innych informacji, które audytor spodziewa się uzyskać po dacie sprawozdania audytora, byłyby odpowiednia w celu zapewnienia dodatkowej przejrzystości dotyczącej innych informacji, które podlegają obowiązkom audytora zgodnie z niniejszym MSB. Audytor może uznać za właściwe dokonanie tego, na przykład wtedy, gdy kierownictwo jest w stanie oświadczyć audytorowi, że takie inne informacje będą wydane po dacie sprawozdania audytora.

Przykłady ilustrujące sprawozdań (Zob. par. 21–22)

A53. Przykłady ilustrujące sekcję „Inne informacje” w sprawozdaniu audytora są zawarte w Załączniku 2.

Skutki dla sprawozdawczości, gdy opinia audytora o sprawozdaniu finansowym jest z zastrzeżeniem lub negatywna (Zob. par. 23)

A54. Opinia audytora o sprawozdaniu finansowym z zastrzeżeniem lub negatywna może nie mieć wpływu na oświadczenie wymagane przez paragraf 22(e), jeżeli sprawa, w odniesieniu do której opinia audytora została zmodyfikowana, nie jest zawarta lub w inny sposób poruszona w innych informacjach i ta sprawa nie wpływa na żadną część innych informacji. Na przykład, opinia z zastrzeżeniem o sprawozdaniu finansowym z powodu nieujawnienia wynagrodzenia członków zarządu wymaganego przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej może nie mieć żadnych skutków dla raportowania wymaganego zgodnie z niniejszym

¹⁴ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.), paragrafy 19-26 i 37.

¹⁵ MSB 450 *Ocena zniekształceń zidentyfikowanych podczas badania.*

¹⁶ MSB 560, paragrafy 10 i 14.

MSB. W innych okolicznościach mogą występować skutki dla takiego raportowania, co opisano w paragrafach A55–A58.

Opinia z zastrzeżeniem ze względu na istotne zniekształcenie w sprawozdaniu finansowym

A55. W okolicznościach, gdy opinia audytora jest z zastrzeżeniem, można rozważyć, czy inne informacje są także istotnie zniekształcone z powodu tej samej sprawy lub sprawy powiązanej z tą sprawą powodującą powstanie zastrzeżenia opinii o sprawozdaniu finansowym.

Opinia z zastrzeżeniem ze względu na ograniczenie zakresu

A56. Gdy występuje ograniczenie zakresu w odniesieniu do istotnej pozycji w sprawozdaniu finansowym, audytor nie uzyska wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących tej sprawy. W tych okolicznościach, audytor może nie być w stanie wyciągnąć wniosku, czy kwoty lub inne pozycje w innych informacjach powiązane z tą sprawą skutkują istotnym zniekształceniem innych informacji, czy nie. Zatem audytor może być zmuszony zmodyfikować oświadczenie wymagane przez paragraf 22(e), aby odwołać się do niezdolności audytora do rozważenia opisu tej sprawy przez kierownictwo w innych informacjach, w odniesieniu do której opinia audytora o sprawozdaniu finansowym zawiera zastrzeżenie wyjaśnione w akapicie „Podstawa opinii z zastrzeżeniem”. Niemniej jednak wymaga się od audytora, aby zaraportował wszelkie inne nieskorygowane istotne zniekształcenia innych informacji, które zostały zidentyfikowane.

Opinia negatywna

A57. Opinia negatywna o sprawozdaniu finansowym odnosząca się do konkretnej(-ych) sprawy(-aw) opisanej(-ych) w akapicie „Podstawa opinii negatywnej” nie uzasadnia pominięcia zaraportowania istotnych zniekształceń innych informacji, które audytor zidentyfikował w sprawozdaniu audytora zgodnie z paragrafem 22(e)(ii). Gdy wyrażona została opinia negatywna o sprawozdaniu finansowym, audytor może być zmuszony odpowiednio zmodyfikować oświadczenie wymagane przez paragraf 22(e) na przykład, aby wskazać, że kwoty lub pozycje w innych informacjach są istotnie zniekształcone z powodu tej samej lub powiązanej sprawy, co sprawa powodująca powstanie negatywnej opinii o sprawozdaniu finansowym.

Odmowa wyrażenia opinii

A58. Gdy audytor odmawia wyrażenia opinii o sprawozdaniu finansowym, dostarczenie dalszych szczegółów dotyczących badania, w tym sekcji, aby odnieść się do innych informacji, może przesłonić odmowę wyrażenia opinii o sprawozdaniu finansowym jako całości. Odpowiednio, w tych okolicznościach, jak wymaga tego MSB 705 (zmieniony), sprawozdanie audytora nie zawiera sekcji odnoszącej się do wymogów sprawozdawczych zgodnie z niniejszym MSB.

Sprawozdawczość nakazana przez przepisy prawa lub regulację (Zob. par. 24)

A59. MSB (PL) 200¹⁷ wyjaśnia, że od audytora może być wymagane, aby przestrzegał wymogów prawnych lub regulacyjnych dodatkowo do MSB. W takim przypadku, audytor może być zobowiązany do używania konkretnej formy lub sformułowań w sprawozdaniu audytora, które różnią się od tych opisanych w niniejszym MSB. Gdy badanie zostało przeprowadzone zgodnie z MSB, spójność w sprawozdaniu audytora promuje wiarygodność na globalnych rynkach poprzez czynienie łatwiej identyfikowalnymi tych badań, które zostały przeprowadzone zgodnie z globalnie uznanymi standardami. Gdy różnice pomiędzy prawnymi lub regulacyjnymi

¹⁷ MSB (PL) 200, paragraf A60.

wymogami, aby raportować w odniesieniu do innych informacji i niniejszym MSB odnoszą się tylko do formy i sformułowań w sprawozdaniu audytora i, co najmniej, każdy z elementów zidentyfikowanych w paragrafie 24 jest zawarty w sprawozdaniu audytora, sprawozdanie audytora może odwoływać się do Międzynarodowych Standardów Badania. Odpowiednio, w takich okolicznościach uznaje się, że audytor przestrzegał wymogów niniejszego MSB, nawet gdy forma i sformułowania używane w sprawozdaniu audytora są określone przez prawne lub regulacyjne wymogi sprawozdawcze.

Załącznik 1

(Zob. par. 14, A8)

Przykłady kwot lub innych pozycji, które mogą być zawarte w innych informacjach

Następujące pozycje są przykładami kwot i innych pozycji, które mogą być zawarte w innych informacjach. Ta lista w zamierzeniu nie jest wyczerpująca.

Kwoty

- Pozycje w podsumowaniu kluczowych wyników finansowych, takie jak zysk netto, zysk na akcję, dywidendy, przychody ze sprzedaży i pozostałe przychody operacyjne oraz koszty zakupu i koszty operacyjne.
- Wybrane dane operacyjne, takie jak przychody z działalności kontynuowanej w podziale na główne obszary operacyjne lub przychody ze sprzedaży w podziale na segmenty geograficzne lub linie produktowe.
- Szczególne pozycje, takie jak rozporządzenie aktywami, rezerwy na spory sądowe, utrata wartości aktywów, korekty podatków, rezerwy na rekultywację środowiska oraz koszty restrukturyzacji i reorganizacji.
- Płynność i informacje o zasobach kapitałowych, takich jak środki pieniężne, ekwiwalenty środków pieniężnych i notowane papiery wartościowe; dywidendy; oraz zadłużenie, leasing finansowy i zobowiązania wobec udziałowców mniejszościowych.
- Wydatki inwestycyjne w podziale na segmenty lub oddziały.
- Kwoty zaangażowane w transakcjach pozabilansowych i związane z nimi skutki finansowe.
- Kwoty zaangażowane w gwarancje, zobowiązania kontraktowe, roszczenia prawne lub środowiskowe, oraz inne zobowiązania warunkowe.
- Miary lub wskaźniki finansowe, takie jak marża brutto, stopa zwrotu ze średniego kapitału pracującego, stopa zwrotu ze średniego kapitału własnego, wskaźnik płynności bieżącej, wskaźnik pokrycia odsetek oraz wskaźnik zadłużenia. Niektóre z nich mogą być bezpośrednio możliwe do uzgodnienia do sprawozdania finansowego.

Inne pozycje

- Wyjaśnienia krytycznych szacunków księgowych i powiązanych założeń.
- Identyfikacja stron powiązanych i opisy transakcji z nimi.
- Przedstawienie polityk lub podejścia jednostki do zarządzania towarami, ryzykami różnic kursowych lub stóp procentowych, takich jak poprzez wykorzystanie kontraktów forward, swap'ów na stopę procentową lub innych instrumentów finansowych.
- Opisy rodzaju transakcji pozabilansowych
- Opisy gwarancji, rekompensat, zobowiązań kontraktowych, postępowań sądowych lub spraw dotyczących zobowiązań związanych z ochroną środowiska oraz innych zobowiązań warunkowych, w tym jakościowych ocen kierownictwa w zakresie narażenia jednostki na ryzyko.

- Opisy zmian w wymogach prawnych lub regulacyjnych, takich jak nowe regulacje podatkowe lub związane z ochroną środowiska, które istotnie wpłynęły na działalność jednostki lub sytuację podatkową, lub będą miały istotny wpływ na przyszłe perspektywy finansowe jednostki.
- Jakościowe oceny kierownictwa dotyczące wpływu nowych standardów sprawozdawczości finansowej, które weszły w życie w trakcie okresu lub wejdą w życie w kolejnym okresie, na wyniki finansowe jednostki, pozycję finansową i przepływy pieniężne.
- Ogólny opis otoczenia biznesowego i prognoz.
- Ogólny zarys strategii.
- Opisy trendów cen rynkowych kluczowych towarów lub surowców.
- Różnice w zaopatrzeniu, popycie i otoczeniu regulacyjnym pomiędzy regionami geograficznymi.
- Wyjaśnienie poszczególnych czynników wpływających na zyskowność jednostki w poszczególnych segmentach.

Załącznik 2

(Zob. par. 21–22, A53)

Przykłady ilustrujące sprawozdań niezależnego audytora związane z innymi informacjami

- Przykład 1: Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji.
- Przykład ilustrujący 2: Sprawozdanie audytora jednostki notowanej zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał część spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.
- Przykład ilustrujący 3: Sprawozdanie audytora jednostki innej niż notowana zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał część spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.
- Przykład ilustrujący 4: Sprawozdanie audytora jednostki notowanej zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania audytora, ale oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.
- Przykład ilustrujący 5: Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i wyciągnął wniosek, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji.
- Przykład ilustrujący 6: Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające opinię z zastrzeżeniem, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i występuje ograniczenie zakresu w odniesieniu do istotnej pozycji w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, które wpływa także na inne informacje.
- Przykład ilustrujący 7: Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające opinię negatywną, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, a opinia negatywna o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym wpływa także na inne informacje.

Przykład ilustrujący 1 – Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji.

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony)¹ nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Audytor na podstawie uzyskanych dowodów badania wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania są tymi wymaganymi przez system prawny.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że nie występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).²
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.³
- Audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Dodatkowo do badania sprawozdania finansowego audytor ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez przepisy prawa krajowego.

¹ MSB 600 (zmieniony) *Szczególne rozważania – badanie sprawozdań finansowych grupy (w tym praca audytorów części składowych grupy).*

² MSB 570 (zmieniony) *Kontynuacja działalności.*

³ MSB 701 *Komunikowanie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego audytora.* Sekcja „Kluczowe sprawy badania” jest wymagana tylko dla jednostek notowanych.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Do udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego⁴**Opinia**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (“Spółka”), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby zapewnić podstawę dla naszej opinii.

[Kluczowe sprawy badania]⁵

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do spraw tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie dostarczamy osobnej opinii na temat tych spraw.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.] =]

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak “Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nim”]

Kierownictwo⁶ jest odpowiedzialne za inne informacje. Inne informacje zawierają [informacje zawarte w raporcie X,⁷ ale nie zawierają sprawozdania finansowego i naszego sprawozdania audytora o nim].

Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji i nie wyrażamy żadnej formy wniosku atestacyjnego o nich.

⁴ Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

⁵ Sekcja „Kluczowe sprawy badania” jest wymagana tylko dla jednostek notowanych.

⁶ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

⁷ Bardziej specyficzny opis innych informacji, taki jak „sprawozdanie z działalności i oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej” może być użyty, aby zidentyfikować inne informacje.

W związku z naszym badaniem sprawozdania finansowego, naszą odpowiedzialnością jest przeczytać inne informacje i podczas dokonywania tego rozważenie, czy inne informacje są istotnie niespójne ze sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania lub w inny sposób wydają się być istotnie zniekształcone. Jeżeli, na podstawie pracy, którą wykonaliśmy, stwierdzamy, że występuje istotne zniekształcenie tych innych informacji, wymagane jest od nas, aby o tym poinformować. Nie mamy nic do przekazania w tym względzie.

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe⁸

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym)⁹ – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

[Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie badania, którego rezultatem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest [imię i nazwisko].¹⁰]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla konkretnego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

⁸ Wszędzie w tych przykładach ilustrujących sprawozdań audytora pojęcia kierownictwo i osoby sprawujące nadzór mogą wymagać zastąpienia innym pojęciem, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w konkretnym systemie prawnym.

⁹ MSB 700 (zmieniony) *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*.

¹⁰ Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie jest zawierane w sprawozdaniu audytora dla badań pełnego sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia jednostek notowanych na giełdzie, chyba że, w rzadkich okolicznościach, można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie prowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego (zobacz MSB 700 (zmieniony), paragraf 46).

Przykład ilustrujący 2: Sprawozdanie audytora jednostki notowanej zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał część spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki notowanej stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Audytor na podstawie uzyskanych dowodów badania wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania są tymi wymaganymi przez system prawny.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że nie istnieje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał część spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Dodatkowo do badania sprawozdania finansowego audytor ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez przepisy prawa krajowego.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Do udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego¹¹**Opinia**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (“Spółka”), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby zapewnić podstawę dla naszej opinii.

Kluczowe sprawy badania

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do kwestii tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie dostarczamy osobnej opinii na temat tych spraw.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.]

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak “Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nich”]

Kierownictwo¹² jest odpowiedzialne za inne informacje. Inne informacje zawierają raport X¹³ (ale nie zawierają sprawozdania finansowego i naszego sprawozdania audytora o nim), który uzyskaliśmy przed datą niniejszego sprawozdania audytora, oraz raport Y, którego udostępnienie nam spodziewane jest po tej dacie.

Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji i nie wyrażamy, ani nie wyrazimy, żadnej formy wniosku atestacyjnego o nich.

¹¹ Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” nie jest konieczny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

¹² Lub inne pojęcia, które są właściwe w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

¹³ Bardziej specyficzny opis innych informacji, taki jak “sprawozdanie kierownictwa i oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej” może być użyty, aby zidentyfikować inne informacje.

W związku z naszym badaniem sprawozdania finansowego, naszą odpowiedzialnością jest przeczytanie innych informacji zidentyfikowanych powyżej i podczas dokonywania tego, rozważenie, czy inne informacje są istotnie niespójne ze sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania lub w inny sposób wydają się być istotnie zniekształcone.

Jeżeli, na podstawie pracy, którą wykonaliśmy w odniesieniu do innych informacji, które uzyskaliśmy przed datą niniejszego sprawozdania audytora, stwierdzamy, że występuje istotne zniekształcenie tych innych informacji, wymagane jest od nas poinformowanie o tym. Nie mamy nic do przekazania w tym względzie.

[Gdy przeczytamy raport Y, jeżeli stwierdzimy, że występuje w nim istotne zniekształcenie, wymagane jest od nas, aby zakomunikować tę sprawę osobom sprawującym nadzór i *[opisz działania mające zastosowanie w danym systemie prawnym.]*¹⁴

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe¹⁵

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie badania, którego rezultatem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest *[imię i nazwisko]*.¹⁶

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla konkretnego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

¹⁴ Ten dodatkowy akapit może być przydatny, gdy audytor zidentyfikował nieskorygowane istotne zniekształcenie innych informacji uzyskanych po dacie sprawozdania audytora i ma prawny obowiązek podjąć konkretne działania w odpowiedzi.

¹⁵ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

¹⁶ Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie jest zawierane w sprawozdaniu audytora dla badań pełnego sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia jednostek notowanych, chyba że, w rzadkich okolicznościach, można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie prowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego (zobacz MSB 700 (zmieniony), paragraf 46).

Przykład ilustrujący 3: Sprawozdanie audytora jednostki innej niż jednostka notowana zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał część spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki innej niż jednostka notowana stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Audytor na podstawie uzyskanych dowodów badania wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania są tymi wymaganymi w systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że nie występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Od audytora nie jest wymagane i nie zdecydował on z innego powodu, aby zakomunikować kluczowe sprawy badania zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał część spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Audytor nie ma żadnych innych obowiązków sprawozdawczych wymaganych przez przepisy prawa lub regulacje.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Do akcjonariuszy/udziałowców spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Opinia

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (“Spółka”), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby zapewnić podstawę dla naszej opinii.

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak „Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nim”]

Kierownictwo¹⁷ jest odpowiedzialne za inne informacje. Inne informacje uzyskane na dzień niniejszego sprawozdania audytora stanowi(-ą) [informacje zawarte w raporcie X,¹⁸ ale nie zawierają sprawozdania finansowego i naszego sprawozdania audytora o nim].

Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji i nie wyrażamy żadnej formy wniosku atestacyjnego o nich.

W związku z naszym badaniem sprawozdania finansowego, naszą odpowiedzialnością jest przeczytać inne informacje i podczas dokonywania tego, rozważyć, czy inne informacje są istotnie niespójne ze sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania lub w inny sposób wydają się być istotnie zniekształcone.

Jeżeli, na podstawie pracy, którą wykonaliśmy w odniesieniu do innych informacji uzyskanych przed datą niniejszego sprawozdania audytora, wyciągamy wniosek, że występuje istotne zniekształcenie tych innych informacji, wymagane jest od nas, aby poinformować o tym fakcie. Nie mamy nic do przekazania w tym względzie.

¹⁷ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

¹⁸ Bardziej specyficzny opis innych informacji, taki jak „sprawozdanie kierownictwa i oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej” może być użyty, aby zidentyfikować inne informacje.

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe¹⁹

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla konkretnego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

¹⁹ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

Przykład ilustrujący 4: Sprawozdanie audytora jednostki notowanej zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania audytora, ale oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki notowanej stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Audytor na podstawie uzyskanych dowodów badania wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania są tymi wymaganymi w systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że nie występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.
- Audytor nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania audytora, ale oczekuje uzyskania innych informacji po dacie sprawozdania audytora.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Dodatkowo do badania sprawozdania finansowego audytor ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez przepisy prawa krajowego.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Do akcjonariuszy/udziałowców spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego²⁰**Opinia**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (“Spółka”), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby zapewnić podstawę dla naszej opinii.

Kluczowe sprawy badania

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do spraw tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie dostarczamy osobnej opinii na temat tych spraw.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.]

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak “Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nim”]

Kierownictwo²¹ jest odpowiedzialny za inne informacje. Inne informacje zawierają [informacje zawarte w raporcie X²², ale nie zawierają sprawozdania finansowego i naszego sprawozdania audytora o nim]. Udostępnienie nam raportu X jest spodziewane po dacie niniejszego sprawozdania audytora.

Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji i nie wyrazimy żadnej formy wniosku atestacyjnego o nich.

²⁰ Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

²¹ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

²² Bardziej specyficzny opis innych informacji, taki jak „sprawozdanie kierownictwa i oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej” może być użyty, aby zidentyfikować inne informacje.

W związku z naszym badaniem sprawozdania finansowego, naszą odpowiedzialnością jest przeczytać inne informacje zidentyfikowane powyżej, gdy zostaną udostępnione, i podczas dokonywania tego, rozważyć, czy inne informacje są istotnie niespójne ze sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania lub w inny sposób wydają się być istotnie zniekształcone.

[Gdy przeczytamy raport X, jeżeli stwierdzimy, że występuje w nim istotne zniekształcenie, wymagane jest od nas zakomunikowanie tej sprawy osobom sprawującym nadzór i *[opisz działania mające zastosowanie w danym systemie prawnym]*.]²³

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe²⁴

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Partner odpowiedzialny za zlecenie badania, którego rezultatem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest *[imię i nazwisko]*.

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla konkretnego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

²³ Ten dodatkowy akapit może być przydatny, gdy audytor zidentyfikował nieskorygowane istotne zniekształcenie innych informacji uzyskanych po dacie sprawozdania audytora i ma prawny obowiązek podjąć konkretne działania w odpowiedzi.

²⁴ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

Przykład 5: Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i wyciągnął wniosek, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji.

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Audytor na podstawie uzyskanych dowodów badania wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania są tymi wymaganymi w systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że nie występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmieniony).
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i wyciągnął wniosek, że występuje istotne zniekształcenie innych informacji.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Audytor nie ma żadnych innych obowiązków sprawozdawczych wymaganych przez przepisy prawa lub regulację.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Do udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Opinia

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (“Spółka”), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby zapewnić podstawę dla naszej opinii.

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak “Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nim”]

Kierownictwo²⁵ jest odpowiedzialny za inne informacje. Inne informacje zawierają [informacje zawarte w raporcie X,²⁶ ale nie zawierają sprawozdania finansowego i naszego sprawozdania audytora o nim].

Nasza opinia o sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji i nie wyrażamy żadnej formy wniosku atestacyjnego o nich.

W związku z naszym badaniem sprawozdania finansowego, naszą odpowiedzialnością jest przeczytać inne informacje i podczas dokonywania tego, rozważyć, czy inne informacje są istotnie niespójne ze sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania lub w inny sposób wydają się być istotnie zniekształcone.

Jeżeli, na podstawie pracy, którą wykonaliśmy, stwierdzamy, że występuje istotne zniekształcenie tych innych informacji, wymagane jest od nas poinformowanie o tym fakcie. Jak opisano poniżej, stwierdziliśmy, że występuje takie istotne zniekształcenie innych informacji.

[Opis istotnego zniekształcenia innych informacji]

[Kluczowe sprawy badania²⁷

²⁵ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

²⁶ Bardziej specyficzny opis innych informacji, taki jak “sprawozdanie kierownictwa i oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej” może być użyty, aby zidentyfikować inne informacje.

²⁷ Sekcja “Kluczowe sprawy badania” jest wymagana tylko dla jednostek notowanych.

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do spraw tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie dostarczamy osobnej opinii na temat tych spraw.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.]

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe²⁸

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

[Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie badania, którego rezultatem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest *[imię i nazwisko]*.²⁹]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla konkretnego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

²⁸ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

²⁹ Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie jest zawierane w sprawozdaniu audytora dla badań pełnego sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia jednostek notowanych, chyba że, w rzadkich okolicznościach, można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie prowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego (zobacz MSB 700 (zmieniony), paragraf 46).

Przykład ilustrujący 6: Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające opinię z zastrzeżeniem, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i występuje ograniczenie zakresu w odniesieniu do istotnej pozycji w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, które wpływa także na inne informacje

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, stosującą ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) ma zastosowanie).
- Skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za skonsolidowane sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Audytor nie był w stanie uzyskać wystarczających odpowiednich dowodów badania odnośnie do inwestycji w zagraniczną jednostkę stowarzyszoną. Możliwy wpływ niezdolności do uzyskania wystarczających odpowiednich dowodów badania jest uważany za istotny, ale nie rozległy w odniesieniu do skonsolidowanego sprawozdania finansowego (tj. odpowiednia jest opinia z zastrzeżeniem).
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania są tymi wymaganymi w systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że nie występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolność jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i sprawa powodująca powstanie opinii z zastrzeżeniem o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym wpływa także na inne informacje.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego.
- Audytor nie ma żadnych innych obowiązków sprawozdawczych wymaganych przez przepisy prawa lub regulację.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Do udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Opinia z zastrzeżeniem

Przeprowadziliśmy badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego spółki ABC i jej jednostek zależnych ("Grupa"), które zawiera skonsolidowane sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz skonsolidowane sprawozdanie z całkowitych dochodów, skonsolidowane sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i skonsolidowane sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do skonsolidowanego sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, za wyjątkiem możliwego wpływu sprawy opisanej w sekcji naszego sprawozdania *Podstawa opinii z zastrzeżeniem*, załączone skonsolidowane sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*) skonsolidowaną sytuację finansową Grupy na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej skonsolidowany wynik finansowy i skonsolidowane przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii z zastrzeżeniem

Inwestycja Grupy w spółkę XYZ, zagraniczną spółkę stowarzyszoną, nabytą w trakcie roku i ujętą metodą praw własności, została ujęta w skonsolidowanym sprawozdaniu z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 r. w kwocie xxx, a udział ABC w zysku netto XYZ jest zawarty w dochodach ABC za rok zakończony w tym dniu w kwocie xxx. Nie byliśmy w stanie uzyskać wystarczających odpowiednich dowodów badania na temat wartości bilansowej inwestycji ABC w XYZ na dzień 31 grudnia 20X1 r. oraz udziału ABC w zysku netto XYZ za rok, ponieważ odmówiono nam dostępu do informacji finansowych, kierownictwa oraz audytorów XYZ. W konsekwencji nie byliśmy w stanie ustalić, czy jakiegokolwiek korekty do tych kwot byłyby konieczne.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Grupy zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne do naszego badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby zapewnić podstawę dla naszej opinii z zastrzeżeniem.

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak "Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nim"]

Kierownictwo³⁰ jest odpowiedzialny za inne informacje. Inne informacje zawierają [informacje zawarte w raporcie X,³¹ ale nie zawierają skonsolidowanego sprawozdania finansowego i naszego sprawozdania audytora o nim].

Nasza opinia o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji i nie wyrażamy żadnej formy wniosku atestacyjnego o nich.

³⁰ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

³¹ Bardziej specyficzny opis innych informacji, taki jak "sprawozdanie kierownictwa i oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej" może być użyty, aby zidentyfikować inne informacje.

W związku z naszym badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego, naszą odpowiedzialnością jest przeczytać inne informacje i podczas dokonywania tego, rozważyć, czy inne informacje są istotnie niespójne ze skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania lub w inny sposób wydają się być istotnie zniekształcone.

Jeżeli, na podstawie pracy, którą wykonaliśmy, stwierdzimy, że występuje istotne zniekształcenie tych innych informacji, wymagane jest od nas, aby poinformować o tym fakcie. Jak opisano w sekcji *Podstawa opinii z zastrzeżeniem* powyżej, nie byliśmy w stanie uzyskać wystarczających odpowiednich dowodów na temat wartości bilansowej inwestycji ABC w XYZ na dzień 31 grudnia 20X1 r. oraz udziału ABC w zysku netto XYZ za rok. Odpowiednio, nie byliśmy w stanie stwierdzić, czy inne informacje są istotnie zniekształcone w odniesieniu do tej sprawy, czy nie.

[Kluczowe sprawy badania³²

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do spraw tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie dostarczamy osobnej opinii na temat tych spraw. Dodatkowo do sprawy opisanej w sekcji *Podstawa opinii z zastrzeżeniem* ustaliliśmy sprawy opisane poniżej jako będące kluczowymi sprawami badania do zakomunikowania w naszym sprawozdaniu.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.]]

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe³³

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 2 w MSB 700 (zmienionym).]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 2 w MSB 700 (zmienionym).]

[Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie badania, którego rezultatem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest [imię i nazwisko].³⁴]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla konkretnego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

³² Sekcja „Kluczowe sprawy badania” jest wymagana tylko dla jednostek notowanych.

³³ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

³⁴ Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie jest zawierane w sprawozdaniu audytora dla badań pełnego sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia jednostek notowanych, chyba że, w rzadkich okolicznościach, można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie prowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego (zobacz MSB 700 (zmieniony), paragraf 46).

Przykład ilustrujący 7: Sprawozdanie audytora jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, zawierające opinię negatywną, gdy audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, a opinia negatywna o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym wpływa także na inne informacje.

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki, bez względu na to, czy jest jednostką notowaną, czy inną jednostką niż notowana, stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) ma zastosowanie).
- Skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za skonsolidowane sprawozdanie finansowe z MSB 210.
- Skonsolidowane sprawozdanie finansowe jest istotnie zniekształcone ze względu na nieskonsolidowanie jednostki zależnej. Istotne zniekształcenie uznaje się za rozległe dla skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Wpływ zniekształcenia w odniesieniu do skonsolidowanego sprawozdania finansowego nie został ustalony, ponieważ nie było to wykonalne (tj. odpowiednia jest opinia negatywna).
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, są tymi wymaganymi w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że nie występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności zgodnie z MSB 570 (zmienionym).
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i sprawa powodująca powstanie opinii negatywnej o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym wpływa także na inne informacje.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania finansowego.
- Audytor nie ma żadnych innych obowiązków sprawozdawczych wymaganych przez przepisy prawa lub regulację.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Do udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Opinia negatywna

Przeprowadziliśmy badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego spółki ABC i jej jednostek zależnych ("Grupa"), które zawiera skonsolidowane sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz skonsolidowane sprawozdanie z całkowitych dochodów, skonsolidowane sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i skonsolidowane sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do skonsolidowanego sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, ze względu na znaczenie sprawy omówionej w sekcji naszego sprawozdania *Podstawa opinii negatywnej*, załączone skonsolidowane sprawozdanie finansowe nie przedstawia rzetelnie (lub *nie przekazuje prawdziwego i rzetelnego obrazu*) skonsolidowanej sytuacji finansowej Grupy na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej skonsolidowanego wyniku finansowego i skonsolidowanych przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii negatywnej

Jak wyjaśniono w notce X, Grupa nie skonsolidowała jednostki zależnej spółki XYZ, którą Grupa nabyła w 20X1 roku, ponieważ nie była jeszcze w stanie ustalić wartości godziwych pewnych istotnych aktywów i zobowiązań jednostki zależnej na dzień nabycia. Ta inwestycja jest zatem ujęta według ceny nabycia. Zgodnie z MSSF Grupa powinna była skonsolidować tę jednostkę zależną i ująć nabycie na podstawie kwot prowizorycznych. Gdyby spółka XYZ została skonsolidowana, wpłynęłoby to istotnie na wiele elementów w załączonym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Wpływ zaniechania konsolidacji na skonsolidowane sprawozdanie finansowe nie został ustalony.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Grupy zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne do naszego badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby zapewnić podstawę dla naszej opinii negatywnej.

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak "Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nim"]

Kierownictwo³⁵ jest odpowiedzialny za inne informacje. Inne informacje zawierają [informacje zawarte w raporcie X,³⁶ ale nie zawierają skonsolidowanego sprawozdania finansowego i naszego sprawozdania audytora o nim].

Nasza opinia o skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym nie obejmuje innych informacji i nie wyrażamy żadnej formy wniosku atestacyjnego o nich.

W związku z naszym badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego, naszą odpowiedzialnością jest przeczytać inne informacje i podczas dokonywania tego, rozważyć, czy inne

³⁵ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

³⁶ Bardziej specyficzny opis innych informacji, taki jak „sprawozdanie kierownictwa i oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej” może być użyty, aby zidentyfikować inne informacje.

informacje są istotnie niespójne ze skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym lub naszą wiedzą uzyskaną podczas badania lub w inny sposób wydają się być istotnie zniekształcone.

Jeżeli, na podstawie pracy, którą wykonaliśmy, stwierdzamy, że występuje istotne zniekształcenie tych innych informacji, wymagane jest od nas poinformowanie o tym fakcie. Jak opisano w sekcji *Podstawa opinii negatywnej* powyżej, Grupa powinna była skonsolidować spółkę XYZ i ująć nabycie na podstawie kwot prowizorycznych. Stwierdziliśmy, że inne informacje są istotnie zniekształcone z tego samego powodu w odniesieniu do kwot lub innych pozycji w raporcie X, na który wpłynęło zaniechanie konsolidacji spółki XYZ.

[Kluczowe sprawy badania]³⁷

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do spraw tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie dostarczamy osobnej opinii na temat tych spraw. Dodatkowo do sprawy opisanej w sekcji *Podstawa opinii negatywnej* ustaliliśmy sprawy opisane poniżej jako będące kluczowymi sprawami badania do zakomunikowania w naszym sprawozdaniu.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.]]

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe³⁸

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 2 w MSB 700 (zmienionym).]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 2 w MSB 700 (zmienionym).]

[Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie badania, którego rezultatem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest [imię i nazwisko].³⁹]

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla konkretnego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

³⁷ Sekcja „Kluczowe sprawy badania” jest wymagana tylko dla jednostek notowanych.

³⁸ Lub inne pojęcia, które są odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych konkretnego systemu prawnego.

³⁹ Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie jest zawierane w sprawozdaniu audytora dla badań pełnego sprawozdania finansowego ogólnego przeznaczenia jednostek notowanych, chyba że, w rzadkich okolicznościach, można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie prowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego (zobacz MSB 700 (zmieniony), paragraf 46).

International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM), International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB®) oraz International Federation of Accountants® (IFAC®) nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez osoby, które działają lub powstrzymują się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, bez względu na to, czy straty te zostały spowodowane zaniedbaniem, czy w inny sposób.

Międzynarodowe Standardy Badania (International Standards on Auditing, ISA), Międzynarodowy Standard Badania dla badań sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities, ISA for LCE), Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych (International Standards on Assurance Engagements, ISAE), Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (International Standards on Review Engagements, ISRE), Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych (International Standards on Related Services, ISRS), Międzynarodowe Standardy Zarządzania Jakością (International Standards on Quality Management, ISQM), Wskazówki Praktyczne dotyczące badania (International Auditing Practice Notes), dokumenty do dyskusji (Exposure Drafts, Consultation Papers) oraz inne publikacje IAASB są publikowane przez IFAC, która jest również posiadaczem odnośnych praw autorskich.

Copyright © sierpień 2024 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Niniejszą publikację można pobrać na własny użytek niekomercyjny (tj. do korzystania w celach zawodowych lub naukowych) ze strony internetowej www.iaasb.org. Tłumaczenie, powielanie, przechowywanie lub udostępnianie, bądź wykorzystywanie niniejszego dokumentu w podobny sposób wymaga pisemnej zgody.

Nazwy: „International Auditing and Assurance Standards Board”, „International Standards on Auditing”, „International Standards on Assurance Engagements”, „International Standards on Review Engagements”, „International Standards on Related Services”, „International Standards on Quality Control”, „International Auditing Practice Notes”, „IAASB”, „ISA”, „ISAE”, „ISRE”, „ISRS”, „ISQC”, „ISQM”, „IAPN” oraz logotyp IAASB są znakami towarowymi IFAC lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFAC w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach. Nazwy: „International Foundation for Ethics and Audit” i „IFEATM” są znakami towarowymi IFEA lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFEA w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach.

Struktury i procesy wspierające działalność IAASB są wspierane przez International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

Informacje na temat praw autorskich, znaków towarowych i pozwoleń można znaleźć na permissions lub uzyskać pod adresem permissions@ifac.org.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 720 (zmieniony) *Obowiązki audytora dotyczące innych informacji*, uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w sierpniu 2024 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w grudniu 2025 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) był rozważany przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 720 (zmienionego) *Obowiązki audytora dotyczące*

innych informacji w języku angielskim © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 720 (zmienionego) *Obowiązki audytora dotyczące innych informacji* w języku polskim © 2025 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Auditing (ISA) 720 (Revised), *The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information*. Handbook IAASB 2023-2024. ISBN: 978-1-60815-573-6

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: permissions@ifac.org.



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-591-0

Znaki towarowe oraz zarejestrowane znaki towarowe i usługowe

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®

International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements
of Less Complex Entities™

International Standards on Assurance Engagements™

International Standards on Review Engagements™

International Standards on Related Services™

International Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISA for LCE™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQM™

IAPN™