

Przykład opinii biegłego rewidenta, w którym odstępuje od wyrażenia opinii z powodu niemożności uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących wielu elementów sprawozdań finansowych:

## OPINIA NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla .....

(nazwa adresata opinii)

### Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego

Zostaliśmy zatrudnieni w celu zbadania załączonego sprawozdania finansowego.....

.....

(nazwa jednostki<sup>1</sup> i określenie jej formy prawnej)

z siedzibą w.....

....., na które składają się: wprowadzenie do sprawozdania finansowego, bilans sporządzony na dzień ....., rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i rachunek przepływów pieniężnych<sup>2</sup> za rok obrotowy od ..... do ..... oraz dodatkowe informacje i objaśnienia.<sup>3</sup>

### *Odpowiedzialność kierownika jednostki i osób sprawujących nadzór<sup>4</sup> za sprawozdanie finansowe*

Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie, na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z ustawą z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r. poz. 1047, z późn. zm.), zwaną dalej „ustawą o rachunkowości”, wydanymi na jej podstawie przepisami

<sup>1</sup> W przykładach opinii stosuje się określenie „jednostka”. W opinii właściwej celowe jest stosowanie takiej nazwy, pod jaką jednostka, której sprawozdanie finansowe zostało zbadane, prowadzi firmę.

<sup>2</sup> Zapis „zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym i rachunek przepływów pieniężnych” dotyczy obligatoryjnie sprawozdań finansowych jednostek, o których jest mowa w art. 45 ust. 3 ustawy o rachunkowości.

<sup>3</sup> W przypadku opinii dla jednostki, która sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR ten akapit powinien zostać dostosowany odpowiednio do formy oraz elementów sprawozdania opracowanego przez jednostkę w ramach stosowanych zasad. Przykładowo w wyliczeniu wymienić należy: sprawozdanie z wyniku za rok obrotowy..., sprawozdanie z całkowitych dochodów za rok obrotowy..., sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok obrotowy..., sprawozdanie z sytuacji finansowej sporządzone na dzień..., sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym za rok obrotowy... oraz opis znaczących zasad (polityki) rachunkowości a także informacje dodatkowe i objaśniające.

Ponadto akapit ten wymaga modyfikacji w przypadku opinii wydawanej dla banku lub ubezpieczyciela.

<sup>4</sup> W przypadku gdy jednostka nie posiada rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego, z tytułu oraz z treści tego akapitu należy usunąć zapis dotyczący tego organu. Jeżeli jednostka posiada radę nadzorczą lub inny organ nadzorujący w treści akapitu należy wybrać odpowiednie sformułowanie dotyczące nazwy tego organu a nieodpowiednie usunąć.

wykonawczymi oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa. Kierownik jednostki jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdania finansowego niezawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem<sup>5</sup>.

Zgodnie z ustawą o rachunkowości kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej (lub innego organu nadzorującego) jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe spełniało wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.

### *Odpowiedzialność biegłego rewidenta*

Jesteśmy odpowiedzialni za wyrażenie opinii o tym sprawozdaniu finansowym na podstawie przeprowadzonego przez nas badania stosownie do postanowień rozdziału 7 ustawy o rachunkowości oraz zgodnie z Krajowymi Standardami Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania przyjętymi uchwałą nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r. z późn. zm.

Jednak z powodu znaczenia spraw opisanych w „Uzasadnieniu odstąpienia od wyrażenia opinii”, nie byliśmy w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania stanowiących podstawę do wyrażenia opinii z badania.

### *Uzasadnienie odstąpienia od wyrażenia opinii*

Nie zostaliśmy wyznaczeni jako biegli rewidenci spółki przed dniem 31 grudnia 20X1 r. i dlatego nie obserwowaliśmy spisu z natury zapasów przeprowadzonego na początek i koniec roku. Nie mogliśmy, stosując alternatywne sposoby, upewnić się co do wielkości zapasów na dzień 31 grudnia 20X0 r. i 20X1 r., które w bilansie są wykazane odpowiednio w kwotach xxx i xxx. Ponadto wprowadzenie we wrześniu 20X1 r. nowego skomputeryzowanego systemu ewidencji należności spowodowało powstanie wielu błędów w należnościach. Na dzień sporządzenia przez nas sprawozdania biegłego rewidenta kierownik jednostki nadal był w trakcie usuwania usterek systemu i korygowania błędów. Nie byliśmy w stanie, stosując alternatywne sposoby, potwierdzić lub weryfikować na dzień 31 grudnia 20X1 r. należności wykazanych w bilansie w łącznej kwocie xxx. W konsekwencji tego nie byliśmy w stanie ustalić, czy konieczne byłyby korekty ujętych lub nieujętych zapasów i należności oraz elementów składających się na rachunek wyników, zestawienie zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych.

### *Odstąpienie od wyrażenia opinii*

Wobec znaczenia spraw opisanych w „Uzasadnieniu odstąpienia od wyrażenia opinii”, nie byliśmy w stanie uzyskać wystarczających i odpowiednich dowodów badania

---

<sup>5</sup> Jeżeli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR, to ten akapit otrzymuje następujące brzmienie:

„Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za sporządzenie, na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, sprawozdania finansowego i za jego rzetelną prezentację zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej oraz innymi obowiązującymi przepisami prawa. Kierownik jednostki jest również odpowiedzialny za kontrolę wewnętrzną, którą uznaje za niezbędną dla sporządzenia sprawozdania finansowego nie zawierającego istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem”.

stanowiących podstawę do wyrażenia opinii z badania. Dlatego nie wyrażamy opinii o sprawozdaniu finansowym.

### **Sprawozdanie na temat innych wymogów prawa i regulacji**

#### *Opinia na temat sprawozdania z działalności*

W związku z odstąpieniem od wyrażenia opinii z badania sprawozdania finansowego za bezprzedmiotowe uznaliśmy rozpatrywanie sprawozdania z działalności z jednostki.

#### *Informacje o wypełnieniu innych obowiązków wynikających z przepisów prawa*

[W tej sekcji zamieszcza się inne informacje wymagane przepisami, w tym ustawy o rachunkowości, a mianowicie np. o niedopełnieniu, do dnia wyrażenia opinii, określonych w art. 69 i 70 ustawy o rachunkowości obowiązków złożenia we właściwym rejestrze sądowym oraz do ogłoszenia sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzedzające rok obrotowy.]

Data opinii .....

[Imię, nazwisko, nr w rejestrze i podpis kluczowego biegłego rewidenta/podpisy kluczowych biegłych rewidentów]

.....

Działający w imieniu:

[Nazwa, adres i numer na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, podmiotu w imieniu którego kluczowy biegły rewident/kluczowi biegli rewidenci zbadali/zbadali sprawozdanie finansowe]

.....

.....