

KRAJOWY STANDARD PRZEGLĄDU 2410

w brzmieniu

MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU USŁUG PRZEGLĄDU 2410

**PRZEGLĄD
ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH
PRZEPROWADZONY PRZEZ
NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI**

MIĘDZYNARODOWY STANDARD USŁUG PRZEGLĄDU 2410

PRZEGLĄD ŚRÓDROCZNYCH INFORMACJI FINANSOWYCH PRZEPROWADZONY PRZEZ NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA JEDNOSTKI

(Niniejszy standard stosuje się do przeglądów śródrocznych informacji finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2006 r. i później.
Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone)

SPIS TREŚCI

| | Paragraf |
|--|----------|
| Wprowadzenie | 1–3 |
| Ogólne zasady przeglądu śródrocznych informacji finansowych | 4–6 |
| Cel usługi przeglądu śródrocznych informacji finansowych | 7–9 |
| Uzgodnienie warunków usługi | 10–11 |
| Procedury przeglądu śródrocznych informacji finansowych | 12–29 |
| Ocena zniekształceń | 30–33 |
| Oświadczenia kierownika jednostki | 34–35 |
| Odpowiedzialność biegłego rewidenta za dołączone informacje | 36–37 |
| Komunikacja | 38–42 |
| Raportowanie o rodzaju, zakresie i rezultatach przeglądu śródrocznych informacji finansowych | 43–63 |
| Dokumentacja | 64 |
| Data wejścia w życie | 65 |
| Załącznik 1: Przykład umowy o usługę przeglądu śródrocznych informacji finansowych | |
| Załącznik 2: Procedury analityczne, które biegły rewident może zastosować przeprowadzając przegląd śródrocznych informacji finansowych | |
| Załącznik 3: Przykład oświadczenia kierownika jednostki | |
| Załącznik 4: Przykłady raportów z przeglądu śródrocznych informacji finansowych | |
| Załącznik 5: Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej | |
| Załącznik 6: Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu ograniczenia zakresu, niespowodowanego przez kierownika jednostki | |
| Załącznik 7: Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski negatywne z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej. | |

Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu (MSUP) 2410, *Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*, należy czytać w kontekście *Przedmowy do międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli jakości, badań, przeglądów, innych usług atestacyjnych i usług pokrewnych*, która określa stosowanie i obowiązywanie MSUP.

Wprowadzenie

1. Celem niniejszego Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu (MSUP) jest ustanowienie standardów i przedstawienie wytycznych zawodowej odpowiedzialności biegłego rewidenta podejmującego się wykonania usługi przeglądu śródrocznych informacji finansowych jednostki, której roczne sprawozdanie finansowe podlega badaniu przez tego biegłego rewidenta oraz formy i treści raportu z przeglądu. Termin „biegły rewident” jest stosowany w całym niniejszym standardzie nie dlatego, że biegły rewident przeprowadza czynność badania, ale dlatego, że niniejszy standard ogranicza się do przeglądu śródrocznych informacji finansowych, który przeprowadza niezależny biegły rewident badający sprawozdania finansowe jednostki.

2. Na potrzeby niniejszego standardu przez śródroczne informacje finansowe rozumie się informacje finansowe sporządzone i przedstawione zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości

finansowej¹ i które obejmują pełny lub skrócony zestaw sprawozdań finansowych za okres krótszy od pełnego roku obrotowego jednostki.

3. Biegły rewident zaangażowany do przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych powinien przeprowadzić przegląd zgodnie z niniejszym standardem. Podczas badania rocznych sprawozdań finansowych biegły rewident uzyskuje wiedzę o jednostce i jej środowisku, w tym także o kontroli wewnętrznej w tej jednostce. W czasie przeprowadzania przeglądu śródrocznych informacji finansowych, biegły rewident aktualizuje tę wiedzę przez zapytania kierowane w trakcie przeglądu, co pomaga mu w formułowaniu zapytań, które zostaną zadane, oraz ustaleniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu, które zostaną przeprowadzone. Biegły rewident, zaangażowany do przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, a który nie jest biegłym rewidentem jednostki, przeprowadza przegląd zgodnie z MSUP 2400 (zmienionym), *Przegląd historycznych sprawozdań finansowych*. Z uwagi na to, że taki biegły rewident nie posiada zazwyczaj takiej samej wiedzy o jednostce i jej środowisku, w tym o jej kontroli wewnętrznej, co biegły rewident tej jednostki, musi on sformułować inne zapytania i przeprowadzić inne procedury, aby zrealizować cel przeglądu.

3a. Niniejszy standard jest ukierunkowany na przeprowadzanie przeglądu śródrocznych informacji finansowych jednostki przez biegłego rewidenta tej jednostki. Należy go jednak także stosować, dostosowując odpowiednio do okoliczności, gdy biegły rewident jednostki podejmuje się wykonania usługi przeglądu historycznych informacji finansowych innych niż śródroczne informacje finansowe jednostki, której roczne sprawozdanie finansowe bada ten biegły rewident.*

Ogólne zasady przeglądu śródrocznych informacji finansowych

4. Biegły rewident powinien postępować zgodnie z wymogami etycznymi mającymi zastosowanie do badania rocznych sprawozdań finansowych jednostki. Wymogi te określają zawodową odpowiedzialność biegłego rewidenta w następujących obszarach: niezależność, uczciwość, obiektywizm, kompetencje zawodowe i należyta staranność, zachowanie tajemnicy, profesjonalna postawa i standardy merytoryczne.

5. Biegły rewident wdraża procedury kontroli jakości mające zastosowanie do danej usługi przeglądu. Elementy kontroli jakości mające znaczenie dla danej usługi przeglądu obejmują odpowiedzialność kierownika podmiotu uprawnionego do przeprowadzenia przeglądu za jakość usługi, wymogi etyczne, akceptację i kontynuację współpracy z klientem i szczególnych usług, wyznaczenie zespołu wykonującego usługę, przeprowadzenie oraz monitorowanie usługi.

6. Biegły rewident powinien zaplanować i przeprowadzać przegląd zachowując zawodowy sceptycyzm, przyjmując, że mogą wystąpić okoliczności wskutek których śródroczne informacje finansowe będą wymagać istotnej korekty, aby można było je sporządzić, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej. Zachowanie zawodowego sceptycyzmu oznacza, że biegły rewident z dociekliwością i krytycyzmem ocenia wagę uzyskanych dowodów i jest wyczulony na dowody zaprzeczające lub podważające wiarygodność dokumentów lub oświadczeń wydanych przez kierownika jednostki.

Cel usługi przeglądu śródrocznych informacji finansowych

7. Celem usługi przeglądu śródrocznych informacji finansowych jest umożliwienie biegłemu rewidentowi sformułowania wniosku, czy na podstawie przeglądu zauważył cokolwiek, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej. Biegły rewident kieruje zapytania oraz przeprowadza procedury analityczne oraz inne procedury przeglądu, aby w przypadku, gdy śródroczne informacje finansowe zostały istotnie zniekształcone, obniżyć do umiarkowanego poziomu ryzyko sformułowania niewłaściwego wniosku.

8. Cel przeglądu śródrocznych informacji finansowych różni się znacząco od celu badania przeprowadzonego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Przegląd śródrocznych informacji finansowych nie dostarcza podstawy do wyrażenia opinii, czy informacje finansowe przekazują rzetelny i jasny obraz, lub czy przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, sytuację finansową jednostki, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

¹ Na przykład Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) wydawane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB).

* Paragraf 3a i przypis 4 zostały dodane do niniejszego standardu w grudniu 2007 r. aby wyjaśnić kwestię zastosowania niniejszego standardu.

9. Przegląd, w przeciwieństwie do badania nie jest zaprojektowany tak, aby uzyskać racjonalną pewność, że informacje finansowe nie zawierają istotnych zniekształceń. Przegląd polega na kierowaniu zapytań – przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowe – oraz przeprowadzanie procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd może zwrócić uwagę biegłego rewidenta na znaczące kwestie wpływające na śródroczne informacje finansowe, ale nie dostarcza wszystkich dowodów, które byłyby wymagane w przypadku badania.

Uzgodnienie warunków usługi

10. Biegły rewident i klient powinni uzgodnić warunki usługi.

11. Uzgodnione warunki usługi są zazwyczaj określone w umowie. Takie porozumienie pomaga uniknąć rozbieżności w rozumieniu charakteru usługi, a w szczególności celu i zakresu przeglądu, odpowiedzialności kierownika jednostki, zakresu odpowiedzialności biegłego rewidenta, uzyskanego stopnia pewności oraz rodzaju i formy raportu z przeglądu. Umowa określa zazwyczaj następujące zagadnienia:

- cel przeglądu śródrocznych informacji finansowych,
- zakres przeglądu,
- odpowiedzialność kierownika jednostki za śródroczne informacje finansowe,
- odpowiedzialność kierownika jednostki za wdrożenie i działanie skutecznej kontroli wewnętrznej mającej znaczenie dla sporządzania śródrocznych informacji finansowych,
- odpowiedzialność kierownika jednostki za udostępnienie biegłemu rewidentowi całej dokumentacji finansowej oraz powiązanych z nią informacji,
- zobowiązanie kierownika jednostki do złożenia biegłemu rewidentowi pisemnych oświadczeń, które potwierdzą zarówno oświadczenia ustne złożone podczas przeglądu jak również oświadczenia dające się wywnioskować z/zawarte domyślnie w dokumentacji jednostki,
- przewidywaną formę i treść raportu, który zostanie wydany, włączając w to określenie adresata raportu,
- zgodę kierownika jednostki na to, że jeśli jakiś dokument zawierający śródroczne informacje finansowe, wskazuje na fakt ich przeglądu przez biegłego rewidenta jednostki, to ten dokument powinien również obejmować raport z przeglądu tych śródrocznych informacji finansowych.

Przykład umowy zawiera Załącznik 1 do niniejszego standardu. Warunki usługi przeglądu śródrocznych informacji finansowych mogą być także połączone z warunkami umowy o badanie rocznych sprawozdań finansowych.

Procedury przeglądu śródrocznych informacji finansowych

Poznanie jednostki i jej środowiska, w tym jej kontroli wewnętrznej

12. Biegły rewident powinien posiadać wiedzę o jednostce i jej środowisku, w tym jej kontroli wewnętrznej, w zakresie w jakim wiąże się to ze sporządzaniem zarówno rocznych jak i śródrocznych informacji finansowych. Wiedza ta powinna być wystarczająca do zaplanowania i wykonania usługi w taki sposób, aby biegły rewident mógł:

(a) zidentyfikować rodzaje potencjalnych istotnych zniekształceń oraz rozważyć prawdopodobieństwo ich wystąpienia oraz

(b) dobrać zapytania, procedury analityczne oraz inne procedury przeglądu, które dadzą mu podstawę do stwierdzenia w raporcie, czy zauważył cokolwiek, co kazałoby sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

13. Zgodnie z wymogami MSB 315 (zmienionego), *Identyfikacja i ocena ryzyk istotnego zniekształcenia dzięki zrozumieniu jednostki i jej otoczenia*, biegły rewident, który badał sprawozdania finansowe jednostki za jeden lub więcej rocznych okresów poznał jednostkę i jej środowisko, w tym jej kontrolę wewnętrzną, w zakresie w jakim wiąże się ze sporządzeniem rocznych informacji finansowych, w stopniu wystarczającym do przeprowadzenia badania. Planując przegląd śródrocznych informacji finansowych biegły rewident aktualizuje tę wiedzę. Biegły rewident poznaje również w wystarczającym stopniu kontrolę wewnętrzną, która wiąże się ze sporządzaniem śródrocznych informacji finansowych, gdyż może się ona różnić od kontroli wewnętrznej związanej ze sporządzaniem rocznych informacji finansowych.

14. Biegły rewident wykorzystuje wiedzę o jednostce i jej środowisku, w tym jej kontroli wewnętrznej, do ustalania zapytań, które zostaną zadane oraz procedur analitycznych i innych procedur przeglądu, które zostaną przeprowadzone oraz do zidentyfikowania określonych zdarzeń, transakcji lub stwierdzeń, których mogą dotyczyć zapytania bądź procedury analityczne lub inne procedury przeglądu.

15. Procedury przeprowadzone przez biegłego rewidenta w celu zaktualizowania wiedzy o jednostce i jej środowisku, w tym także jej kontroli wewnętrznej, obejmują zazwyczaj:

- zapoznanie się w niezbędnym zakresie z dokumentacją z badania za poprzedni rok, a także z dokumentacją z przeglądu/(ów) za poprzedni/(e) śródroczny/(e) okres/(y) bieżącego roku oraz za odpowiadający/(e) mu/(im) śródroczny/(e) okres/(y) ubiegłego roku, w stopniu umożliwiającym zidentyfikowanie kwestii, które mogą wpływać na śródroczne informacje finansowe za bieżący okres,
- rozważenie wszelkich znaczących ryzyk, włączając w to ryzyko obchodzenia kontroli przez kierownictwo, które zidentyfikowano w trakcie badania sprawozdania finansowego za poprzedni rok,
- zapoznanie się z ostatnimi dostępnymi rocznymi informacjami finansowymi oraz porównawczymi śródrocznymi informacjami finansowymi za poprzedni okres,
- analiza istotności w odniesieniu do mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej do śródrocznych informacji finansowych wymagających przeprowadzenia w celu ustalenia rodzaju i zakresu procedur oraz oceny skutków zniekształceń,
- analiza rodzaju wszelkich skorygowanych istotnych zniekształceń oraz wszelkich zidentyfikowanych ale nieskorygowanych nieistotnych zniekształceń sprawozdań finansowych za poprzedni rok,
- analiza istotnych kwestii księgowych i sprawozdawczych, które mogą nadal mieć znaczenie, takich jak poważne słabości kontroli wewnętrznej,
- analiza rezultatów wszelkich przeprowadzonych procedur badania sprawozdań finansowych za bieżący rok,
- analiza rezultatów wszelkich przeprowadzonych procedur audytu wewnętrznego oraz późniejszych działań podjętych przez kierownika jednostki,
- skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie wyniku dokonanej przez niego oceny ryzyka, że śródroczne informacje finansowe mogą być istotnie zniekształcone na skutek nadużycia,
- skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie wpływu zmian w działalności gospodarczej jednostki,
- skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie wszelkich znaczących zmian w kontroli wewnętrznej oraz potencjalnego wpływu tych zmian na sporządzanie śródrocznych informacji finansowych,
- skierowanie do kierownika jednostki zapytania odnośnie procesu, w toku którego śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone oraz wiarygodności dowodów i zapisów księgowych, na podstawie których śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone lub uzgodnione.

16. Biegły rewident ustala rodzaj procedur przeglądu, które jeśli niezbędne, mają zostać przeprowadzone w odniesieniu do części składowych oraz, tam gdzie ma to zastosowanie, komunikuje o tym innym biegłym rewidentom zaangażowanym w przegląd. Czynniki, które należy rozważyć obejmują istotność oraz ryzyko zniekształcenia śródrocznych informacji finansowych dotyczących części składowych oraz zrozumienie przez biegłego rewidenta zakresu, w jakim kontrola wewnętrzna nad sporządzeniem takich informacji jest scentralizowana lub zdecentralizowana.

17. W celu zaplanowania i przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, dokonujący przeglądu biegły rewident, który jeszcze nie przeprowadzał badania rocznych sprawozdań finansowych jednostki zgodnie z MSB, powinien poznać jednostkę i jej środowisko, w tym jej kontrolę wewnętrzną, w zakresie jakim wiąże się ze sporządzeniem zarówno rocznych jak i śródrocznych informacji finansowych.

18. Wiedza ta umożliwia biegłemu rewidentowi skupienie się na zapytaniach oraz na procedurach analitycznych i innych procedurach przeglądu przeprowadzanych w związku z przeglądem śródrocznych informacji finansowych zgodnie z niniejszym standardem. W ramach uzyskiwania wiedzy o jednostce biegły rewident kieruje zazwyczaj do poprzedniego biegłego rewidenta zapytania oraz, jeżeli to wykonalne, przegląda dokumentację dotyczącą poprzedniego rocznego badania przeprowadzonego przez swego poprzednika i dokumentację dotyczącą wcześniejszych śródrocznych okresów bieżącego roku, za które poprzedni biegły rewident przeprowadził przeglądy. W trakcie tych czynności biegły rewident rozważa rodzaj wszelkich skorygowanych zniekształceń oraz wszelkich nieskorygowanych zniekształceń zagregowanych przez poprzedniego biegłego rewidenta, wszelkie znaczące ryzyka, w tym ryzyko obchodzenia kontroli przez kierownika jednostki, oraz znaczące księgowe i sprawozdawcze kwestie, które mogą mieć nadal znaczenie, takie jak poważne słabości kontroli wewnętrznej.

Zapytania, procedury analityczne i inne procedury przeglądu

19. Biegły rewident powinien kierować zapytania, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowe, oraz przeprowadzać procedury analityczne i inne procedury przeglądu, które umożliwią stwierdzenie, czy na ich podstawie stwierdził cokolwiek, co kazałoby sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

20. Przegląd nie wymaga zazwyczaj badania dokumentacji księgowej drogą inspekcji, obserwacji lub potwierdzenia. Procedury przeglądu śródrocznych informacji finansowych zazwyczaj ograniczają się do kierowania zapytań – przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowe - oraz przeprowadzania procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu, a nie do potwierdzania uzyskanych informacji dotyczących znaczących kwestii księgowych związanych ze śródrocznymi informacjami finansowymi. Poznanie przez biegłego rewidenta jednostki oraz jej środowiska, w tym jej kontroli wewnętrznej, rezultatów oceny ryzyka dotyczącego poprzedniego badania oraz rozważenie przez biegłego rewidenta istotności w odniesieniu do śródrocznych informacji finansowych, wpływa na rodzaj i zakres formułowanych zapytań oraz przeprowadzonych procedur analitycznych i innych procedur przeglądu.

21. Biegły rewident przeprowadza zazwyczaj następujące procedury:

- zapoznaje się z protokołami ze zgromadzeń udziałowców, osób sprawujących nadzór oraz innych odpowiednich gremiów, aby zidentyfikować kwestie, które mogą wpływać na śródroczne informacje finansowe oraz kieruje zapytania dotyczące spraw omawianych na posiedzeniach, z których protokoły nie są dostępne, a które mogą wpływać na śródroczne informacje finansowe;

- rozważa skutki, spraw – jeśli miały miejsce - prowadzących do modyfikacji opinii z badania lub raportu z przeglądu, skutki korekt księgowych lub nieskorygowanych zniekształceń stwierdzonych w czasie poprzedniego badania lub przeglądów;

- komunikuje się, jeżeli to zasadne, z innymi biegłymi rewidentami, którzy przeprowadzają przegląd śródrocznych informacji finansowych znaczących części składowych jednostki sprawozdawczej;

- kieruje do członków kierownictwa jednostki, odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowe, oraz do innych odpowiednich osób następujące zapytania:

- czy śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone i przedstawione zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej?

- czy nastąpiły jakiegokolwiek zmiany zasad (polityki) rachunkowości lub metod ich stosowania?

- czy jakiegokolwiek nowe transakcje wymogły zastosowanie nowej zasady (polityki) rachunkowości?

- czy śródroczne informacje finansowe zawierają jakiegokolwiek znane nieskorygowane zniekształcenia?

- czy miały miejsce nietypowe lub złożone sytuacje, które mogły wpłynąć na śródroczne informacje finansowe, takie jak połączenia przedsięwzięć lub zbycie segmentu działalności?

- znaczące założenia mające znaczenie dla wyceny lub ujawniania wartości godziwej oraz intencja i możliwość kierownika jednostki przeprowadzenia w określony sposób działań w imieniu jednostki,

- czy transakcje z podmiotami powiązanymi zostały odpowiednio zaksięgowane i ujawnione w śródrocznych informacjach finansowych?

- znaczące zmiany zobowiązań (obowiązków) i zobowiązań umownych,

- znaczące zmiany zobowiązań warunkowych obejmujących spory prawne lub roszczenia,

- przestrzeganie warunków umów kredytowych,

- kwestie, co do których powstały wątpliwości w trakcie przeprowadzania procedur przeglądu,

- znaczące transakcje jakie nastąpiły w ostatnich kilku dniach śródrocznego okresu lub pierwszych kilku dniach następnego śródrocznego okresu,

- wiedza na temat wpływających na jednostkę stwierdzonych lub podejrzewanych nadużyć, które obejmują:

- kierownictwo jednostki,

- pracowników pełniących znaczące role w kontroli wewnętrznej lub

- inne osoby, w związku z którymi nadużycie może mieć istotny wpływ na śródroczne informacje finansowe,

- wiedza na temat zarzucanych lub domniemanych nadużyć mających wpływ na śródroczne informacje finansowe, która została zakomunikowana przez pracowników, byłych pracowników, analityków, regulatorów lub innych,

- wiedza na temat przypadków faktycznego lub możliwego nieprzestrzegania praw i regulacji, które mogą mieć znaczący wpływ na śródroczne informacje finansowe;

- zastosowanie do śródrocznych informacji finansowych procedur analitycznych służących identyfikacji relacji i poszczególnych pozycji, które wydają się nietypowe i które mogą świadczyć o istotnym zniekształceniu śródrocznych informacji finansowych. Procedury analityczne mogą obejmować analizę wskaźników i techniki statystyczne, takie jak analiza trendów lub analiza regresji i mogą być przeprowadzone ręcznie lub z użyciem technik wspieranych komputerowo. Załącznik 2 do standardu zawiera przykłady procedur analitycznych, które biegły rewident może rozważyć w trakcie przeprowadzania przeglądu śródrocznych informacji finansowych;

- zapoznanie się ze śródrocznymi informacjami finansowymi oraz rozważenie, czy biegły rewident zauważył cokolwiek, co kazałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

22. Biegły rewident może przeprowadzić wiele procedur przeglądu przed lub równocześnie ze sporządzaniem przez jednostkę śródrocznych informacji finansowych. Na przykład zaktualizowanie wiedzy o jednostce i jej środowisku, w tym o jej kontroli wewnętrznej, i rozpoczęcie zapoznawania się z odnośnymi protokołami następuje przed końcem okresu śródrocznego. Przeprowadzanie niektórych procedur przeglądu wcześniej w trakcie okresu śródrocznego umożliwia także wcześniejszą identyfikację i analizę znaczących kwestii księgowych wpływających na śródroczne informacje finansowe.

23. Biegły rewident przeprowadzający przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadza także badania rocznych sprawozdań finansowych jednostki. Ze względu na wygodę i efektywność, biegły rewident może zdecydować się na przeprowadzenie niektórych procedur badania jednocześnie z przeglądem śródrocznych informacji finansowych. Na przykład informacje wynikające z zapoznania się z protokołami z posiedzeń zarządu, uzyskane w trakcie przeglądu śródrocznych informacji finansowych, mogą być także wykorzystane na potrzeby rocznego badania. W czasie śródrocznego przeglądu biegły rewident może zdecydować się również na przeprowadzenie procedur badania, które należałoby przeprowadzić na potrzeby badania rocznych sprawozdań finansowych, np. badanie znaczących lub nietypowych transakcji, które nastąpiły w ciągu okresu, takie jak połączenia przedsięwzięć, restrukturyzacja lub transakcje znaczące dla przychodów.

24. Przegląd śródrocznych informacji finansowych zazwyczaj nie wymaga potwierdzania zapytań dotyczących sporów prawnych lub roszczeń. W związku z tym nie jest na ogół konieczne kierowanie zapytania do prawnika jednostki. Tym niemniej bezpośrednie komunikowanie się z prawnikiem jednostki w sprawie sporów prawnych lub roszczeń może być odpowiednie, jeśli dana kwestia zauważona przez biegłego rewidenta wywołuje wątpliwość, czy śródroczne informacje finansowe zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, a biegły rewident uważa, że prawnik jednostki może posiadać stosowne informacje.

25. Biegły rewident powinien uzyskać dowody, że śródroczne informacje finansowe są zgodne lub uzgodnione z odpowiednią dokumentacją i zapisami księgowymi. Biegły rewident może uzyskać dowody, że śródroczne informacje finansowe są zgodne lub uzgodnione z odpowiednią dokumentacją i zapisami księgowymi poprzez powiązanie śródrocznych informacji finansowych z:

(a) zapisami kont, takich jak księga główna, lub ze skonsolidowanym zestawieniem, które jest zgodne lub uzgodnione z dokumentacją i zapisami księgowymi oraz

(b) innymi danymi źródłowymi zawartymi w dokumentacji jednostki, jeśli to konieczne.

26. Biegły rewident powinien zapytać, czy kierownik jednostki zidentyfikował wszystkie zdarzenia jakie nastąpiły do daty raportu z przeglądu, które mogą wymagać korekty lub ujawnienia w śródrocznych informacjach finansowych. Nie ma potrzeby, aby biegły rewident przeprowadzał inne procedury służące zidentyfikowaniu zdarzeń jakie następują po dacie raportu z przeglądu.

27. Biegły rewident powinien zapytać, czy kierownik jednostki zmienił swoją ocenę zdolności jednostki do kontynuowania działalności. Jeśli w wyniku tego zapytania lub innych procedur przeglądu biegły rewident uzyska wiadomość o zdarzeniach lub uwarunkowaniach, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności kontynuowania działalności przez jednostkę, powinien on:

(a) zapytać kierownika jednostki o plany dotyczące przyszłych działań oparte na dokonanej przez kierownika jednostki ocenie możliwości zdolności do kontynuacji działalności, wykonalność tych planów oraz czy kierownik jednostki uważa, że realizacja tych planów wpłynie na poprawę sytuacji oraz

(b) rozważyć czy ujawnienie tych kwestii w śródrocznych informacjach finansowych jest odpowiednie.

28. Zdarzenia lub uwarunkowania, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności kontynuowania działalności przez jednostkę, mogły występować na dzień sporządzenia rocznych sprawozdań finansowych lub mogły zostać rozpoznane na skutek kierowania zapytań do kierownika jednostki w trakcie przeprowadzania innych procedur przeglądu. Jeżeli biegły rewident uzyska wiadomość o takich zdarzeniach lub uwarunkowaniach, powinien zapytać kierownika jednostki o jego plany dotyczące przyszłych działań, w tym plany upłynnienia aktywów, zaciągnięcia pożyczek lub restrukturyzacji zadłużenia, zredukowania lub opóźnienia wydatków, bądź też podwyższenia kapitału. Biegły rewident także pyta o wykonalność planów kierownika jednostki i czy jest on przekonany, że realizacja tych planów wpłynie na poprawę sytuacji. Zazwyczaj, nie jest konieczne, aby biegły rewident potwierdzał wykonalność planów kierownika jednostki i wpływ realizacji tych planów na poprawę sytuacji.

29. Jeżeli biegły rewident stwierdzi kwestię, która rodzi wątpliwość, czy należy wprowadzić istotną korektę do śródrocznych informacji finansowych, aby były one, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, wówczas powinien on skierować dodatkowe zapytania lub przeprowadzić inne procedury, aby umożliwić sformułowanie wniosku w raporcie z przeglądu. Na przykład, jeśli przeprowadzone procedury przeglądu wzbudzały wątpliwość, czy znacząca transakcja sprzedaży jest ujęta zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości

finansowej, biegły rewident przeprowadza dodatkowe wystarczające do rozwiania jego wątpliwości procedury, takie jak omówienie warunków transakcji z doświadczonymi pracownikami działu marketingu i księgowości lub zapoznanie się z umową sprzedaży.

Ocena zniekształceń

30. Biegły rewident powinien ocenić, czy nieskorygowane zniekształcenia, które zwróciły jego uwagę są, pojedynczo i łącznie, istotne dla śródrocznych informacji finansowych.

31. Przegląd śródrocznych informacji finansowych w przeciwieństwie do badania sprawozdania finansowego nie jest zaprojektowany tak, aby uzyskać racjonalną pewność, że śródroczne informacje finansowe nie zawierają istotnego zniekształcenia. Tym niemniej zniekształcenia, które zwróciły uwagę biegłego rewidenta, w tym nieodpowiednie ujawnienia informacji, są oceniane indywidualnie i łącznie, aby ustalić, czy konieczna jest istotna korekta śródrocznych informacji finansowych tak, aby były one sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

32. Biegły rewident stosuje zawodowy osąd do oceny istotności każdego zniekształcenia, nieskorygowanego przez jednostkę. Biegły rewident rozważa takie kwestie jak rodzaj, przyczyna i kwota zniekształcenia, czy zniekształcenie powstało w poprzednim roku czy w śródrocznym okresie bieżącego roku oraz potencjalny wpływ zniekształcenia na przyszłe okresy śródroczne lub roczne.

33. Biegły rewident może wyznaczyć kwotę, poniżej której zniekształcenia nie muszą być łączone (agregowane), ponieważ spodziewa się, że agregacja takich kwot wyraźnie nie miałaby istotnego wpływu na śródroczne informacje finansowe. Podejmując taką decyzję biegły rewident uwzględni fakt, że ustalenie istotności obejmuje przeprowadzenie analizy ilościowej jak i jakościowej oraz że zniekształcenia stosunkowo nawet małych kwot mogą wywrzeć istotny wpływ na śródroczne informacje finansowe.

Oświadczenia kierownika jednostki

34. Biegły rewident powinien uzyskać od kierownika jednostki pisemne oświadczenie, że:

(a) potwierdza swoją odpowiedzialność za zaprojektowanie i wdrożenie kontroli wewnętrznej mającej zapobiegać i wykrywać przypadki nadużyć i błędów,

(b) śródroczne informacje finansowe zostały sporządzone i przedstawione zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,

(c) jest przekonany, że skutki nieskorygowanych zniekształceń zagregowanych przez biegłego rewidenta w trakcie przeglądu, zarówno pojedynczo jak i łącznie, nie są istotne dla śródrocznych informacji finansowych. Podsumowanie takich pozycji jest zamieszczone lub dołączone do pisemnych oświadczeń,

(d) ujawnił biegłemu rewidentowi wszystkie znane mu znaczące fakty dotyczące nadużyć lub domniemanych nadużyć, które mogły wpłynąć na jednostkę,

(e) ujawnił biegłemu rewidentowi rezultaty swojej oceny ryzyka, że śródroczne informacje finansowe mogły zostać istotnie zniekształcone na skutek nadużycia,²

(f) ujawnił biegłemu rewidentowi wszystkie znane faktyczne lub możliwe przypadki naruszenia praw i regulacji, których skutki wymagają rozważenia przy sporządzaniu śródrocznych informacji finansowych oraz

(g) ujawnił biegłemu rewidentowi wszystkie znaczące zdarzenia, jakie nastąpiły po dniu bilansowym, do daty raportu z przeglądu, które mogą wymagać korekty lub ujawnienia w śródrocznych informacjach finansowych.

35. Biegły rewident uzyskuje odpowiednio dodatkowe oświadczenia dotyczące kwestii specyficznych dla działalności jednostki lub branży. Przykład oświadczenia kierownika jednostki zawiera Załącznik 3 niniejszego standardu.

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za dołączone informacje

36. Biegły rewident powinien zapoznać się z innymi informacjami, dołączonymi do śródrocznych informacji finansowych, aby rozważyć, czy któraś z tych informacji jest w istotny sposób niespójna ze śródrocznymi informacjami finansowymi. Jeśli biegły rewident zidentyfikuje istotną niespójność, to rozważa, czy zmiany wymagają śródroczne informacje finansowe lub inne informacje finansowe. Jeśli konieczne jest poprawienie

² Paragraf 35 MSB 240, *Odpowiedzialność biegłego rewidenta za uwzględnienie podczas badania sprawozdania finansowego możliwości popełnienia oszustw*, wyjaśnia, że rodzaj, zakres i częstotliwość dokonywanej przez kierownika jednostki oceny mogą być różne w poszczególnych jednostkach i kierownik jednostki może dokonywać dokładnej oceny raz do roku lub w ramach stałego monitorowania. Dlatego takie oświadczenie, w stopniu w jakim odnosi się do śródrocznych informacji finansowych, jest dostosowane do specyficznych warunków danej jednostki.

śródrocznych informacji finansowych, a kierownik jednostki odmawia wprowadzenia zmian, biegły rewident rozważa, jakie są tego implikacje dla raportu z przeglądu. Jeśli konieczne jest poprawienie innych informacji, a kierownik jednostki odmawia wprowadzenia zmian, to biegły rewident rozważa zamieszczenie w raporcie z przeglądu dodatkowego paragrafu opisującego istotną niespójność lub podjęcie innych działań, takich jak powstrzymanie się od wydania raportu z przeglądu lub wycofanie się z wykonania usługi przeglądu. Na przykład kierownik jednostki może przedstawić alternatywne sposoby pomiaru wyników, które w bardziej pozytywnym świetle przedstawiają finansowe wyniki działalności niż czynią to śródroczne informacje finansowe; tego rodzaju alternatywnym wynikom nadaje się nadmierne znaczenie, nie są one wyraźnie zdefiniowane ani jasno uzgodnione ze śródrocznymi informacjami finansowymi, tak iż rodzą wątpliwości i potencjalnie mogą wprowadzać w błąd.

37. Jeśli biegły rewident zwróci uwagę na daną kwestię, która każe mu sądzić, że inne informacje wydają się zawierać istotne zniekształcenie faktu, to powinien omówić tę sprawę z kierownikiem jednostki. Zapoznając się z innymi informacjami w celu zidentyfikowania istotnych niespójności, biegły rewident może zwrócić uwagę na wyraźnie istotne zniekształcenie faktu (tj. informację niepowiązaną z kwestiami pojawiającymi się w śródrocznych informacjach finansowych, która jest niepoprawnie ujęta lub przedstawiona). Omawiając taką kwestię z kierownikiem jednostki biegły rewident analizuje słuszność znaczenie innych informacji oraz odpowiedzi kierownika jednostki na zapytania biegłego rewidenta, czy istnieją ważne różnice w osądach i opiniach oraz czy należy poprosić kierownika jednostki o skonsultowanie się z wykwalifikowaną stroną trzecią, aby rozwiązać oczywiste zniekształcenie faktu. Jeśli w celu skorygowania istotnego zniekształcenia konieczne jest wprowadzenie zmiany, a kierownik jednostki odmawia jej wprowadzenia, biegły rewident rozważa podjęcie dalszych odpowiednich działań, takich jak poinformowanie osób sprawujących nadzór oraz zasięgnięcie porady prawnej.

Komunikowanie się

38. Jeśli w wyniku przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, biegły rewident zauważy kwestię, która każe mu sądzić, że należy dokonać istotnej korekty śródrocznych informacji finansowych, aby były sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, to powinien powiadomić o tym, tak szybko jak to możliwe kierownictwo odpowiedniego szczebla.

39. Jeżeli w ocenie biegłego rewidenta kierownik jednostki nie udziela właściwej odpowiedzi w ciągu rozsądnego okresu czasu, biegły rewident powinien poinformować o tym osoby sprawujące nadzór. Komunikacja w formie ustnej lub pisemnej powinna nastąpić tak szybko jak to możliwe albo ustnie albo w formie pisemnej. Decyzja biegłego rewidenta o tym, czy poinformuje o sprawie pisemnie czy ustnie zależy od takich czynników jak rodzaj, wrażliwość i znaczenie kwestii oraz czas takiej komunikacji. Jeśli informacja jest komunikowana ustnie, biegły rewident dokumentuje ten fakt.

40. Jeżeli w ocenie biegłego rewidenta osoby sprawujące nadzór nie udzielają właściwej odpowiedzi w ciągu rozsądnego okresu czasu, biegły rewident powinien rozważyć możliwość:

- (a) zmodyfikowania raportu lub
- (b) wycofanie się z wykonania usługi lub
- (c) zrezygnowania ze zlecenia badania rocznych sprawozdań finansowych.

41. Jeśli biegły rewident w wyniku przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych, zauważy kwestię, która każe mu sądzić, że miało miejsce nadużycie lub naruszenie przez jednostkę prawa i regulacji, to powinien poinformować o tej kwestii tak szybko jak to możliwe kierownictwo odpowiedniego szczebla. Ustalenie, który szczebel kierownictwa jest odpowiedni zależy od powziętych przez biegłego rewidenta informacji o możliwości zmywu między członkami kierownictwa lub zaangażowania członka kierownictwa. Biegły rewident rozważa również potrzebę przedstawienia tego rodzaju kwestii osobom sprawującym nadzór oraz wpływ tych kwestii na przegląd.

42. Biegły rewident powinien poinformować osoby sprawujące nadzór o stosownych kwestiach mających związek z nadzorem, które wynikły z przeprowadzonego przeglądu śródrocznych informacji finansowych. W wyniku przeprowadzenia przeglądu śródrocznych informacji finansowych biegły rewident może dowiedzieć się o kwestiach, które jego zdaniem są ważne i mają znaczenie dla osób sprawujących nadzór w związku z nadzorowaniem przez nie procesu sprawozdawczości finansowej i ujawniania informacji. Biegły rewident informuje o takich kwestiach osoby sprawujące nadzór.

Raportowanie o rodzaju, zakresie i rezultatach przeglądu śródrocznych informacji finansowych

43. Biegły rewident powinien wydać pisemny raport zawierający następujące elementy:

- (a) właściwy tytuł,
- (b) adresata, zgodnie z warunkami umowy o wykonanie danej usługi,

(c) identyfikację śródrocznych informacji finansowych objętych przeglądem, w tym tytuł każdego ze sprawozdań wchodzących w skład pełnego lub skróconego zestawu sprawozdań finansowych oraz datę i okres objęty śródrocznymi informacjami finansowymi,

(d) oświadczenie, kierownika jednostki, że jest odpowiedzialny za przygotowanie i rzetelne przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, jeśli śródroczne informacje finansowe składają się z pełnego zestawu sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia, sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, zaprojektowanymi w celu osiągnięcia rzetelnej prezentacji,

(e) oświadczenie, kierownika jednostki, że jest odpowiedzialny za przygotowanie i przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej - o innych okolicznościach,

(f) oświadczenie, że biegły rewident jest odpowiedzialny za sformułowanie wniosku na temat śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przeglądu,

(g) oświadczenie, że przegląd śródrocznych informacji finansowych został przeprowadzony zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410 „Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki” oraz wyjaśnienie, że na taki przegląd składa się kierowanie zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzenie procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu,

(h) wyjaśnienie, że przegląd ma ze swej istoty węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania i na skutek tego nie umożliwia biegłemu rewidentowi uzyskania pewności, że zidentyfikował on wszystkie znaczące kwestie, które mogłyby zostać zidentyfikowane w trakcie badania dlatego też nie jest wyrażana opinia z badania,

(i) jeżeli śródroczne informacje finansowe składają się z pełnego zestawu sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji, wniosek, dotyczący tego, czy cokolwiek zwróciło uwagę biegłego rewidenta, co kałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie przekazują rzetelnego i jasnego obrazu lub nie przedstawiają rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach, sytuacji finansowej jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej (jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy podać dodatkowo system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej),

(j) w innych okolicznościach, wniosek, czy cokolwiek zwróciło uwagę biegłego rewidenta, co kałoby mu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej (jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy podać dodatkowo system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej),

(k) datę raportu,

(l) miejscowość w kraju lub systemie prawnym, w którym biegły rewident wykonuje zawód,

(m) podpis biegłego rewidenta.

Przykłady raportów z przeglądu zawiera Załącznik 4 do niniejszego standardu.

44. W niektórych systemach prawnych prawo lub regulacje normujące przeglądy śródrocznych informacji finansowych wymagają stosowania innych sformułowań we wniosku biegłego rewidenta niż określone w paragrafie 43(i) lub (j). Mimo iż biegły rewident może być zobowiązany do stosowania wymaganych sformułowań, tym niemniej określona przez niniejszy standard odpowiedzialność biegłego rewidenta prowadząca do sformułowania wniosku pozostaje taka sama.

Odstępstwo do mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej

45. Biegły rewident powinien wyrazić wniosek z zastrzeżeniem lub wniosek negatywny, jeśli zauważył kwestię, która każe mu sądzić, że do śródrocznych informacji finansowych należy wprowadzić istotną korektę tak, aby można było uznać, że są sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

46. Jeśli biegły rewident zauważył kwestię, która każe mu sądzić, że na śródroczne informacje finansowe wpłynęło lub może w istotny sposób wpłynąć odstępstwo od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, a kierownik jednostki nie koryguje śródrocznych informacji finansowych, biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu. Modyfikacja opisuje rodzaj odstępstwa oraz, jeśli jest to możliwe, określa jego wpływ na

śródroczne informacje finansowe. Jeśli zdaniem biegłego rewidenta w śródrocznych informacjach finansowych nie ma informacji koniecznej dla zapewnienia wystarczających ujawnień, biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu oraz, jeśli jest to możliwe, zamieszcza tę konieczną informację w raporcie z przeglądu. Modyfikacja raportu z przeglądu zwykle następuje przez zamieszczenie w nim paragrafu objaśniającego i zawarcie we wniosku zastrzeżenia. Przykłady raportów z przeglądu zawierających wniosek z zastrzeżeniem znajdują się w Załączniku 5 do niniejszego standardu.

47. Jeżeli skutek odstępstwa jest dla śródrocznych informacji finansowych tak istotny i rozległy, że zdaniem biegłego rewidenta, wniosek z zastrzeżeniem nie jest odpowiedni, aby ujawnić wprowadzający w błąd lub niekompletny charakter śródrocznych informacji finansowych, wówczas wyraża wniosek negatywny. Przykłady raportów z przeglądu zawierających wniosek negatywny znajdują się w Załączniku 7 do niniejszego standardu.

Ograniczenie zakresu

48. Ograniczenie zakresu zwykle uniemożliwia biegłemu rewidentowi zakończenie przeglądu.

49. Jeżeli biegły rewident nie jest w stanie zakończyć przeglądu, powinien poinformować na piśmie kierownictwo odpowiedniego szczebla oraz osoby sprawujące nadzór o przyczynie, z powodu której przegląd nie może być zakończony oraz rozważyć, czy odpowiednio jest wydanie raportu.

Ograniczenie zakresu spowodowane przez kierownika jednostki

50. Biegły rewident nie powinien akceptować wykonania usługi przeglądu śródrocznych informacji finansowych, jeżeli z jego wstępnej wiedzy o okolicznościach usługi wynika, że nie będzie on w stanie zakończyć przeglądu, ze względu na spowodowane przez kierownika jednostki ograniczenie zakresu przeprowadzanego przez biegłego rewidenta przeglądu.

51. Jeśli po tym, jak biegły rewident zaakceptował usługę przeglądu kierownik jednostki spowodował ograniczenie zakresu przeglądu, biegły rewident zwraca się o zniesienie tego ograniczenia. Jeśli kierownik jednostki odmawia zniesienia ograniczenia, biegły rewident nie jest w stanie zakończyć przeglądu i sformułować wniosku. W takich przypadkach biegły rewident informuje na piśmie kierownika jednostki oraz osoby sprawujące nadzór o przyczynie niemożności zakończenia przeglądu. Tym niemniej, jeśli biegły rewident zauważył kwestię, która każe mu sądzić, że do śródrocznych informacji finansowych należy wprowadzić istotną korektę tak, aby były sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, biegły rewident informuje o tej kwestii zgodnie z wytycznymi paragrafów 38–40.

52. Biegły rewident rozważa również odpowiedzialność prawną i regulacyjną, w tym, czy istnieje wymóg wydania przez niego raportu. Jeśli taki wymóg istnieje, biegły rewident odstępnie od sformułowania wniosku i w raporcie z przeglądu podaje przyczynę, która uniemożliwiła zakończenie przeglądu. Tym niemniej, jeśli biegły rewident zauważył kwestię, która każe mu sądzić, że do śródrocznych informacji finansowych należy wprowadzić istotną korektę tak, aby były sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, biegły rewident informuje w raporcie również o tej kwestii.

Inne ograniczenia zakresu

53. Ograniczenie zakresu może wynikać z innych okoliczności niż ograniczenie zakresu spowodowane przez kierownika jednostki. W takich okolicznościach biegły rewident zazwyczaj nie jest w stanie zakończyć przeglądu i sformułować wniosku i postępuje zgodnie z paragrafami 51–52. Tym niemniej mogą występować pewne rzadkie okoliczności, kiedy ograniczenia zakresu pracy biegłego rewidenta są ściśle powiązane z jedną lub więcej niż jedną specyficzną kwestią, która jest mimo, że istotna, to w ocenie biegłego rewidenta nie jest rozległa w skutkach dla śródrocznych informacji finansowych. W takich okolicznościach biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu przez zaznaczenie, że za wyjątkiem kwestii opisanej w paragrafie objaśniającym zamieszczonym w raporcie z przeglądu, przegląd został przeprowadzony zgodnie z niniejszym standardem, oraz dodanie wniosku z zastrzeżeniem. Przykłady raportów z przeglądu zawierających wniosek z zastrzeżeniem znajdują się w Załączniku 6 do niniejszego standardu.

54. W wyniku badania ostatnich rocznych sprawozdań finansowych biegły rewident mógł wyrazić opinię z zastrzeżeniem z powodu ograniczenia zakresu tego badania. Biegły rewident rozważa, czy ograniczenie zakresu nadal istnieje, a jeśli tak, jakie wpływ wywiera na raport z przeglądu.

Kontynuacja działalności i znaczące niepewności

55. W pewnych okolicznościach do raportu z przeglądu może zostać dodany niewpływający na wniosek biegłego rewidenta paragraf objaśniający, w którym wskazuje się na kwestię szerzej omówioną w nocie objaśniającej w

śródrocznych informacjach finansowych. Najlepiej, aby paragraf objaśniający znajdował się po paragrafie zawierającym wniosek i nawiązywał do faktu, że nie oznacza zastrzeżeń do wniosku.

56. Jeśli śródroczne informacje finansowe zawierają należyte ujawnienia, biegły rewident powinien dodać paragraf objaśniający do raportu z przeglądu, aby podkreślić istotną niepewność dotyczącą zdarzenia lub uwarunkowań, które mogą budzić poważną wątpliwość co do zdolności kontynuacji działalności przez jednostkę.

57. Biegły rewident mógł dokonać modyfikacji wcześniejszej opinii z badania lub raportu z przeglądu przez dodanie paragrafu objaśniającego, aby podkreślić istotną niepewność dotyczącą zdarzenia lub uwarunkowań, które mogą budzić poważną wątpliwość co do zdolności do kontynuacji działalności przez jednostkę. Jeśli istotna niepewność nadal istnieje, a śródroczne informacje finansowe zawierają należyte ujawnienia, biegły rewident modyfikuje swój raport z przeglądu bieżących śródrocznych informacji finansowych dodając paragraf objaśniający, aby podkreślić w nim istniejącą istotną niepewność.

58. Jeśli w wyniku zapytań lub innych procedur przeglądu, biegły rewident zauważy istotną niepewność dotyczącą zdarzenia lub uwarunkowań, które mogą budzić poważną wątpliwość co do zdolności do kontynuacji działalności przez jednostkę, a w śródrocznych informacjach finansowych zawarto należyte ujawnienia, biegły rewident modyfikuje raport z przeglądu dodając paragraf objaśniający.

59. Jeśli istotna niepewność, która budzi poważną wątpliwość co do zdolności do kontynuacji działalności przez jednostkę nie jest należycie ujawniona w śródrocznych informacjach finansowych, biegły rewident powinien wyrazić wniosek z zastrzeżeniem lub wniosek negatywny, w zależności od tego, co jest odpowiednie. Raport z przeglądu powinien zawierać specjalne odniesienie do faktu istnienia takiej istotnej niepewności.

60. Biegły rewident powinien rozważyć modyfikację raportu z przeglądu przez dodanie paragrafu objaśniającego, aby podkreślić znaczącą niepewność (inną niż dotycząca kontynuacji działalności), którą zauważył, a której rozwiązanie może zależeć od przyszłych zdarzeń mogących wpłynąć na śródroczne informacje finansowe.

Inne czynniki

61. Warunki usługi przeglądu powinny obejmować zgodę kierownika jednostki na to, że jeśli jakiś dokument zawierający śródroczne informacje finansowe, wskazuje na fakt ich przeglądu przez biegłego rewidenta jednostki, to dokument ten powinien również zawierać raport z przeglądu tych śródrocznych informacji finansowych. Jeśli kierownik jednostki nie zamieścił w tym dokumencie raportu z przeglądu, biegły rewident rozważa skorzystanie z pomocy prawnej, aby ustalić odpowiedni w takich okolicznościach sposób działania.

62. Jeśli biegły rewident wydał zmodyfikowany raport z przeglądu, a kierownik jednostki udostępnia śródroczne informacje finansowe bez zamieszczenia zmodyfikowanego raportu z przeglądu w dokumencie zawierającym śródroczne informacje finansowe, biegły rewident rozważa skorzystanie z pomocy prawnej aby ustalić odpowiedni w danych okolicznościach sposób działania oraz możliwość rezygnacji ze zlecenia badania rocznych sprawozdań finansowych.

63. Śródroczne informacje finansowe składające się ze skróconego zestawu sprawozdań finansowych niekoniecznie muszą zawierać wszystkie informacje jakie znalazłyby się w pełnym zestawie sprawozdań finansowych, ale mogą przedstawiać objaśnienie zdarzeń i uwarunkowań, które są znaczące dla zrozumienia wyników działalności jednostki i zmian sytuacji finansowej, jakie zaszły od dnia bilansowego rocznego sprawozdania. Wynika to stąd, że zakłada się, iż użytkownicy śródrocznych informacji finansowych będą mieli dostęp do ostatnio zbadanych sprawozdań finansowych, tak jak ma to miejsce w przypadku jednostek notowanych na giełdzie. W innych okolicznościach biegły rewident omawia z kierownikiem jednostki potrzebę, włączenia do takich śródrocznych informacji finansowych oświadczenia, że należy je czytać łącznie z ostatnio zbadanymi sprawozdaniem finansowymi. W przypadku nie włączenia takiego oświadczenia, biegły rewident rozważa, czy wobec braku włączenia odniesienia do ostatnio zbadanych sprawozdań finansowych, śródroczne informacje finansowe nie wprowadzają w błąd, i jak to wpływa na raport z przeglądu.

Dokumentacja

64. Biegły rewident powinien sporządzić dokumentację z przeglądu, która jest wystarczająca i odpowiednia do tego, aby stanowić podstawę do sformułowania wniosku przez biegłego rewidenta oraz dowód, że przegląd został przeprowadzony zgodnie z niniejszym standardem oraz mającymi zastosowanie prawnymi i regulacyjnymi wymogami. Dokumentacja umożliwi doświadczonemu biegłemu rewidentowi, który nie zetknął się wcześniej z daną usługą przeglądu zrozumienia rodzaju, czasu i zakresu zadanych zapytań oraz przeprowadzonych procedur analitycznych i innych procedur przeglądu, uzyskanych informacji oraz wszelkich innych znaczących kwestii rozważonych w trakcie przeprowadzania przeglądu, w tym sposób postępowania z tymi kwestiami.

Data wejścia w życie

65. Niniejszy standard stosuje się do przeglądów śródrocznych informacji finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2006 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie niniejszego standardu jest dozwolone.

Specyfika sektora publicznego

1. *Paragraf 10 wymaga, aby biegły rewident oraz klient uzgodnili warunki usługi przeglądu. Paragraf 11 wyjaśnia, że umowa pomaga uniknąć nieporozumień co do rodzaju usługi oraz, w szczególności, celu i zakresu przeglądu, odpowiedzialności kierownika jednostki, zakresu odpowiedzialności biegłego rewidenta, uzyskanego stopnia pewności oraz rodzaju i formy raportu z przeglądu. Prawo i regulacje dotyczące usług przeglądu w sektorze publicznym zwykle określają sposób wyznaczenia biegłego rewidenta. Zatem praktyka sporządzania umowy może nie być szeroko rozwinięta w sektorze publicznym. Tym niemniej umowa określająca kwestie, o których mowa w paragrafie 11, może być przydatna zarówno dla klienta jak i biegłego rewidenta jednostki sektora publicznego. W związku z tym biegli rewidentzi sektora publicznego rozważają ustalenie z klientem warunków usługi przeglądu w formie umowy.*

2. *W sektorze publicznym obowiązki biegłego rewidenta związane z badaniem ustawowym mogą rozciągać się na wykonanie innych prac, takich jak przegląd śródrocznych informacji finansowych. Jeśli taka sytuacja ma miejsce, biegły rewident sektora publicznego nie może uniknąć tego obowiązku i dlatego może nie mieć możliwości odmowy akceptacji usługi przeglądu (zob. paragraf 50) lub wycofania się z usługi przeglądu (zob. par. 36 i 40(b)). Biegły rewident sektora publicznego może również nie mieć możliwości zrezygnowania ze zlecenia badania rocznych sprawozdań finansowych (zob. par. 40(c) i 62).*

3. *Paragraf 41 omawia kwestię odpowiedzialności biegłego rewidenta, jeżeli zauważy on kwestię, która każe mu sądzić, że miało miejsce nadużycie lub naruszenie prawa i regulacji przez jednostkę. W sektorze publicznym biegły rewident może mieć obowiązek wynikający z wymogów ustawowych lub regulacyjnych, poinformowania o takiej sprawie organów regulacyjnych lub innych organów władzy publicznej.*

Przykład umowy o usługę przeglądu śródrocznych informacji finansowych

Poniższa umowa powinna być stosowana jako pomoc w powiązaniu z rozważaniami przedstawionymi w paragrafie 10 niniejszego standardu i powinna być dostosowana do indywidualnych potrzeb i okoliczności.

Do Zarządu (lub innego odpowiedniego organu kierownictwa wyższego szczebla)

Przedstawiamy niniejszą umowę, aby potwierdzić nasz sposób rozumienia warunków i celów przeglądu śródrocznego bilansu jednostki sporządzonego na dzień 30 czerwca 20X1 r. oraz powiązanego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym oraz sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za okres sześciu miesięcy zakończony tego dnia.

Przeгляд zostanie przeprowadzony zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeглядu 2410, *Przeгляд śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*, wydanym przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych w celu dostarczenia nam podstawy do stwierdzenia, czy zauważyliśmy cokolwiek, co kazałoby nam sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej]. Na przeгляд ten składa się kierowanie zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za sprawy finansowe i księgowość, oraz przeprowadzenie procedur analitycznych oraz innych procedur przeглядu i nie wymaga on zazwyczaj potwierdzania uzyskanych informacji. Zakres przeглядu śródrocznych informacji finansowych jest znacząco węższy od zakresu badania przeprowadzanego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania, którego celem jest wyrażenie opinii o sprawozdaniach finansowych i w związku z tym nie wyrażymy takiej opinii.

Przewidujemy, że raport na temat śródrocznych informacji finansowych będzie przedstawiał się następująco:

[Należy zamieścić tekst przykładowego raportu].

Kierownik jednostki jest odpowiedzialny za śródroczne informacje finansowe, w tym za odpowiednie ujawnienia. Odpowiedzialność ta obejmuje zaprojektowanie, wdrożenie i działanie kontroli wewnętrznej mającej znaczenie dla sporządzania i przedstawienia śródrocznych informacji finansowych, wolnych od poważnej słabości spowodowanych nadużyciem lub błędami, wybór odpowiednich zasad (polityki) rachunkowości oraz określanie racjonalnych w danych okolicznościach wartości szacunkowych. W ramach przeглядu zwrócimy się do kierownika jednostki o pisemne oświadczenia dotyczące stwierdzeń poczynionych w związku z przeглядem.

Zwrócimy się także z prośbą, o to aby – jeżeli jakiś dokument zawiera śródroczne informacje finansowe wskazujące na fakt ich przeглядu, to obejmował także nasz raport z przeглядu dotyczący tych śródrocznych informacji finansowych.

Przeгляд śródrocznych informacji finansowych nie daje pewności, że uzyskamy informacje na temat wszystkich znaczących kwestii, które mogłyby zostać zidentyfikowane w trakcie badania. Ponadto, nie można zakładać, że przeгляд wykaże czy popełniono nadużycia, błędy lub nielegalne działania. Tym niemniej poinformujemy Państwa o wszelkich istotnych kwestiach, które zwrócą naszą uwagę.

Oczekujemy pełnej współpracy z pracownikami jednostki i wyrażamy nadzieję, że udostępnią nam wszelką dokumentację oraz inne informacje konieczne do przeprowadzenia przez nas przeглядu.

[Należy zamieścić dodatkowe odpowiednie zapisy dotyczące wynagrodzenia i fakturowania].

Ustalenia niniejszej umowy będą obowiązywać w kolejnych latach, chyba że zostanie ona wypowiedziana, zmieniona lub zastąpiona (jeżeli ma to zastosowanie).

Prosimy o podpisanie i zwrot załączonej kopii niniejszej umowy w celu potwierdzenia że zawiera ona postanowienia zgodne z Państwa zrozumieniem ustaleń dotyczących przeprowadzenia przez nas przeglądu sprawozdań finansowych.

Potwierdzamy w imieniu jednostki ABC

(podpis)

Nazwisko i funkcja

Data

Procedury analityczne, które biegły rewident może zastosować przeprowadzając przegląd śródrocznych informacji finansowych

Przykłady procedur analitycznych, które biegły rewident może zastosować przeprowadzając przegląd śródrocznych informacji finansowych obejmują:

- porównanie śródrocznych informacji finansowych ze śródrocznymi informacjami finansowymi za bezpośrednio poprzedzający okres śródroczny, ze śródrocznymi informacjami finansowymi za korespondujący okres śródroczny w poprzednim roku obrotowym, ze śródrocznymi informacjami finansowymi, które były przez kierownika jednostki oczekiwane za bieżący okres oraz z ostatnimi zbadanymi rocznymi sprawozdaniami finansowymi;
- porównanie bieżących śródrocznych informacji finansowych z przewidywaniami, takimi jak budżety lub prognozy (np. porównanie salda podatków i powiązanie między rezerwą na podatek dochodowy a dochodem przed opodatkowaniem w bieżących śródrocznych informacjach finansowych z korespondującymi informacjami w (a) budżetach oraz (b) informacjach finansowych za poprzednie okresy).
- porównanie bieżących śródrocznych informacji finansowych z odpowiednimi informacjami niefinansowymi;
- porównanie zaksięgowanych kwot, lub wskaźników wyliczonych na podstawie tych kwot, z kwotami i wskaźnikami wyliczonymi przez biegłego rewidenta. Biegły rewident formułuje oczekiwania co do kwot i wskaźników na podstawie zidentyfikowania i zastosowania powiązań, których istnienia może racjonalnie oczekiwać wykorzystując wiedzę posiadaną o jednostce oraz branży w jakiej jednostka prowadzi działalność;
- porównanie wskaźników za bieżący okres śródroczny ze wskaźnikami jednostek działających w tej samej branży;
- porównanie powiązań między elementami bieżących śródrocznych informacjach finansowych a korespondującymi powiązaniem w śródrocznych informacjach finansowych za poprzednie okresy, np. koszty w przyjętym układzie w procencie sprzedaży, aktywa według rodzaju w procencie wszystkich aktywów, procent zmiany sprzedaży w relacji do procentu zmiany należności;
- porównanie rozłącznych danych. Poniżej podaje się przykłady rozłączania (dezagregacji) danych:
 - w podziale na okresy, np. przychody lub koszty mogą być przedstawione w podziale na kwoty kwartalne, miesięczne lub tygodniowe,
 - w podziale na grupy produktów lub źródła przychodów,
 - w podziale terytorialnym, np. według części składowych jednostki,
 - w podziale według cech transakcji, np. przychody wypracowane przez projektantów, architektów lub rzemieślników,
 - w podziale według kilku cech transakcji, np. sprzedaż według kryterium produktu i miesiąca.

Przykład oświadczenia kierownika jednostki

Poniższe oświadczenie kierownika jednostki ma charakter ilustracyjny. Oświadczenia kierownika jednostki mogą się różnić w poszczególnych jednostkach i z jednego okresu śródrocznego na drugi.

(Blankiet firmowy jednostki)

(Do biegłego rewidenta)

(Data)

Akapit wprowadzający, jeżeli śródroczne informacje finansowe obejmują skrócone sprawozdania finansowe:

Niniejsze oświadczenie wydajemy w związku z przeprowadzonym przez Panią/Pana przeglądem skróconego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego skróconego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu, w celu sformułowania wniosku, czy cokolwiek zwróciło Pani/Pan uwagę, co kazałoby Pani/Panu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

Uznajemy naszą odpowiedzialność za sporządzenie i przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

Akapit wprowadzający, jeżeli śródroczne informacje finansowe obejmują pełny zestaw sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji:

Niniejsze oświadczenie składamy w związku z przeprowadzonym przez Panią/Pana przeglądem bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu oraz opisu znaczących zasad (polityki) rachunkowości oraz innych informacji objaśniających, który to przegląd przeprowadza się w celu sformułowania wniosku, czy cokolwiek zwróciło Pani/Pan uwagę, co kazałoby Pani/Panu sądzić, że śródroczne informacje finansowe nie przekazują rzetelnego i jasnego obrazu (lub „nie przedstawiają rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach”) sytuacji finansowej jednostki ABC na dzień 31 marca 20X1 r., finansowych wyników działalności i jej przepływów pieniężnych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

Uznajemy naszą odpowiedzialność za rzetelne przedstawienie śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej].

Zgodnie z naszą najlepszą wiedzą i przekonaniem składamy następujące oświadczenia:

- śródroczne informacje finansowe, o których mowa powyżej zostały sporządzone i przedstawione zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej];
- udostępniłmy Pani/Panu wszystkie księgi rachunkowe i stanowiąca ich podstawę dokumentację oraz wszystkie protokoły z posiedzeń udziałowców i zarządu (tj. tych, które odbyły się w dniach [należy podać odpowiednie daty]);
- nie nastąpiły żadne istotne transakcje, które nie zostałyby poprawnie ujęte w ewidencji księgowej, na podstawie której sporządzono śródroczne informacje finansowe;
- nic nam nie wiadomo o faktycznych lub możliwych przypadkach naruszenia przepisów prawa i regulacji, które mogłyby mieć istotny wpływ na śródroczne informacje finansowe, gdyby miały miejsce;

- potwierdzamy odpowiedzialność za zaprojektowanie i wdrożenie kontroli wewnętrznej mającej zapobiegać i wykrywać nadużycia i błędy;
- ujawniliśmy Pani/Panu wszystkie znaczące fakty dotyczące wszelkich znanych lub domniemych nadużyć, które mogły wpłynąć na jednostkę;
- ujawniliśmy Pani/Panu rezultaty naszej oceny ryzyka, że śródroczne informacje finansowe mogą być istotnie zniekształcone na skutek nadużycia;
- uważamy, że skutki nieskorygowanych zniekształceń podsumowane w załączonym zestawieniu, zarówno pojedynczo jak i łącznie, są nieistotne dla śródrocznych informacji finansowych jako całości;
- potwierdzamy kompletność przedstawionych informacji dotyczących rozpoznania podmiotów powiązanych;
- poniższe kwestie zostały właściwie zaksięgowane i, tam gdzie ma to zastosowanie, odpowiednio ujawnione w śródrocznych informacjach finansowych:
 - transakcje z podmiotami powiązanim, w tym sprzedaż, zakupy, pożyczki, transfery, umowy leasingowe i gwarancje, należności lub zobowiązania wobec podmiotów powiązanych,
 - gwarancje, pisemne lub ustne, stanowiące zobowiązania warunkowe jednostki oraz
 - umowy i opcje odkupienia uprzednio sprzedanych aktywów;
- przedstawienie i ujawnienie wycen wartości godziwej aktywów i zobowiązań są zgodne z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Przyjęte założenia odzwierciedlają nasze intencje i zdolność do przeprowadzenia specyficznych działań w imieniu jednostki i są odpowiednie do wyceny i ujawnienia wartości godziwej;
- nie mamy planów ani zamierzeń mogących istotnie wpłynąć na przyjętą wartość lub klasyfikację aktywów i zobowiązań odzwierciedloną w śródrocznych informacjach finansowych;
- nie mamy żadnych planów zaniechania produkcji jakichkolwiek dóbr, ani innych planów lub zamierzeń, które mogłyby prowadzić do powstania nadmiernych lub przeterminowanych zapasów. Zapasy zostały wykazane w kwotach nie wyższych niż cena ich sprzedaży netto;
- jednostka ma nieograniczone prawo do wszystkich aktywów, a na aktywach jednostki nie są ustanowione żadne zastawy ani obciążenia;
- ujęliśmy lub ujawniliśmy odpowiednio wszystkie zobowiązania zarówno faktyczne jak i warunkowe;
- [należy dodać dodatkowe oświadczenia dotyczące nowych standardów rachunkowości, które zostały wprowadzone w życie po raz pierwszy oraz rozważyć wszelkie dodatkowe oświadczenia wymagane przez nowy Standard Badania, które mają znaczenie dla śródrocznych informacji finansowych].

Według naszej najlepszej wiedzy i przekonania po dniu bilansowym ani do dnia niniejszego oświadczenia nie nastąpiły żadne zdarzenia, które wymagałyby korekty lub ujawnienia w powyżej wymienionych śródrocznych informacjach finansowych.

(Dyrektor zarządzający)

(Dyrektor finansowy)

Przykłady raportów z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

Pełny zestaw sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji (zob. par. 43(i))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu oraz opisu znaczących zasad (polityki) rachunkowości i not objaśniających.¹ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.² Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowość, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzane zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Wniosek

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu stwierdzamy, że nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie przekazują rzetelnego i jasnego obrazu (lub „nie przedstawiają rzetelnie”), we wszystkich istotnych aspektach, sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz finansowych wyników jej działalności i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony w tym dniu zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

Inne śródroczne informacje finansowe (zob. paragraf 43(j))

¹ Biegły rewident może chcieć wskazać organ regulacyjny lub jego odpowiednik, któremu przedstawia się śródroczne informacje finansowe.

² W przypadku przeglądu historycznych informacji finansowych innych niż śródroczne informacje finansowe, zdanie to powinno brzmieć: „Przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, który ma zastosowanie do przeglądu historycznych informacji finansowych przeprowadzonego przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki.” Pozostała treść raportu powinna być odpowiednio dostosowana do okoliczności.

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu.¹ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.² Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Wniosek

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu stwierdzamy, że nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

¹ Zobacz przypis 1.

² Zobacz przypis 2.

Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej

Pełny zestaw sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji (zob. par. 43(i))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu oraz opisu znaczących zasad (polityki) rachunkowości i not objaśniających.¹ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.² Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowość, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem

Z informacji przekazanej nam przez kierownika jednostki, wynika że spółka ABC wyłączyła z rzeczowego majątku trwałego i długoterminowych zobowiązań umowę leasingu, która naszym zdaniem powinna być ujęta zgodnie z [należy wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Informacja ta wskazuje, że gdyby umowa leasingu była ujęta na dzień 31 marca 20X1 r., to wartość środków trwałych wzrosłaby o _____ USD, długoterminowe zobowiązania wzrosłyby o _____ USD, a zysk netto oraz zysk na akcję wzrosłby (zmniejszył się) odpowiednio o _____ USD, _____ USD, _____ USD, oraz _____ USD, za okres trzech miesięcy zakończony w tym dniu.

Wniosek z zastrzeżeniem

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu stwierdzamy, że za wyjątkiem kwestii opisanej w poprzednim paragrafie, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie przekazują rzetelnego i jasnego obrazu (lub „nie przedstawiają rzetelnie”), we wszystkich istotnych aspektach, sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz finansowych wyników jej działalności i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony w tym dniu zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

¹ Zob. przypis 1 załącznika 4.

² Zob. przypis 2 załącznika 4.

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

Inne śródroczne informacje finansowe (zob. par. 43(j))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu.³ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.⁴ Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowość, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem

Z informacji przekazanej nam przez kierownika jednostki, wynika że spółka ABC wyłączyła z majątku trwałego i długoterminowych zobowiązań umowę o leasing, która naszym zdaniem powinna być ujęta zgodnie z [należy wskazać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej]. Informacja ta wskazuje, że gdyby umowa o leasing była ujęta na dzień 31 marca 20X1 r., to wartość środków trwałych wzrosłaby o _____ USD, długoterminowe zobowiązania wzrosłyby o _____ USD, a zysk netto oraz zysk na akcję wzrósłby (zmniejszył się) odpowiednio o _____ USD, _____ USD, _____ USD, oraz _____ USD, za okres trzech miesięcy zakończony w tym dniu.

Wniosek z zastrzeżeniem

Na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu stwierdzamy, że za wyjątkiem kwestii opisanej w poprzednim paragrafie, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

³ Zobacz przypis 1 załącznika 4.

⁴ Zobacz przypis 2 załącznika 4.

Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski z zastrzeżeniem z powodu ograniczenia zakresu, niespowodowanego przez kierownika jednostki

Pełny zestaw sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji (zob. par. 43(i))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu oraz opisu znaczących zasad (polityki) rachunkowości i not objaśniających.¹ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Za wyjątkiem kwestii omówionej w następnym paragrafie przeprowadziliśmy przegląd zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.² Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma zasadniczo węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem

Na skutek pożaru (w dniu) w oddziale jednostki, co spowodowało zniszczenie ewidencji należności, nie byliśmy w stanie zakończyć przeglądu należności, które w łącznej kwocie _____ USD są ujęte w śródrocznych informacjach finansowych. Jednostka jest w trakcie rekonstruowania tej ewidencji i nie ma pewności, czy odbudowana ewidencja potwierdzi wykazaną powyżej kwotę należności oraz wysokość odpisów aktualizujących wartość należności. Gdybyśmy byli w stanie zakończyć przegląd należności, być może zwrócilibyśmy uwagę na pewne kwestie wskazujące na potrzebę dokonania korekt śródrocznych informacji finansowych.

Wniosek z zastrzeżeniem

Za wyjątkiem korekt śródrocznych informacji finansowych, które być może zostałyby przez nas ustalone, gdyby nie zaistniała sytuacja opisana powyżej, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie przekazują rzetelnego i jasnego obrazu (lub „nie przedstawiają rzetelnie”), we wszystkich istotnych aspektach, sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz finansowych wyników jej działalności i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony w tym dniu zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy

¹ Zobacz przypis 1 załącznika 4.

² Zobacz przypis 2 załącznika 4.

Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

Inne śródroczne informacje finansowe (zob. par. 43(j))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu.³ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Za wyjątkiem kwestii omówionej w następnym paragrafie przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.⁴ Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotny węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Uzasadnienie wniosku z zastrzeżeniem

Na skutek pożaru (w dniu) w oddziale jednostki, co spowodowało zniszczenie ewidencji należności nie byliśmy w stanie zakończyć przeglądu należności, które w łącznej kwocie _____ USD są ujęte w śródrocznych informacjach finansowych. Jednostka jest w trakcie rekonstruowania tej ewidencji i nie ma pewności, czy odbudowana ewidencja potwierdzi wykazaną powyżej kwotę należności oraz wysokość odpisów aktualizujących wartość należności. Gdybyśmy byli w stanie zakończyć przegląd należności, być może zwrócilibyśmy uwagę na pewne kwestie wskazujące na potrzebę dokonania korekt śródrocznych informacji finansowych.

Wniosek z zastrzeżeniem

Za wyjątkiem korekt śródrocznych informacji finansowych, które być może zostałyby przez nas ustalone, gdyby nie zaistniała sytuacja opisana powyżej, nic nie zwróciło naszej uwagi, co kazałoby nam sądzić, że załączone śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

³ Zobacz przypis 1 załącznika 4.

⁴ Zobacz przypis 2 załącznika 4.

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

Załącznik 7

Przykłady raportów z przeglądu zawierających wnioski negatywne z powodu odstępstwa od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej

Pełny zestaw sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zaprojektowanymi w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji (zob. par. 43(i))

Raport z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego sprawozdania z całkowitego dochodu, zestawienia zmian w kapitale własnym i sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu oraz opisu znaczących zasad (polityki) rachunkowości oraz not objaśniających.¹ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.² Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowość, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Uzasadnienie wniosku negatywnego

Od początku bieżącego okresu kierownik jednostki zaprzestał konsolidacji sprawozdań finansowych spółek zależnych, ponieważ uważa konsolidację za nieodpowiednią wobec istnienia nowych, istotnych udziałów niekontrolujących. Postępowanie to jest niezgodne z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

Gdyby sporządzono skonsolidowane sprawozdanie finansowe zasadniczo każda pozycja śródrocznych informacji finansowych byłaby istotnie różna.

Wniosek negatywny

Przeprowadzony przez nas przegląd pozwala stwierdzić, że ponieważ inwestycje jednostki w spółkach zależnych nie są ujęte metodą konsolidacji, jak opisano w poprzednim paragrafie, niniejsze śródroczne informacje finansowe nie

¹ Zobacz przypis 1 załącznika 4.

² Zobacz przypis 2 załącznika 4.

przekazują rzetelnego i jasnego obrazu (lub „nie przedstawiają rzetelnie”), we wszystkich istotnych aspektach, sytuacji finansowej jednostki na dzień 31 marca 20X1 r. oraz finansowych wyników jej działalności i przepływów pieniężnych za okres trzech miesięcy zakończony w tym dniu zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

Inne śródroczne informacje finansowe (zob. paragraf 43(j))

Sprawozdanie z przeglądu śródrocznych informacji finansowych

(Właściwy adresat)

Wprowadzenie

Przeprowadziliśmy przegląd załączonego [skróconego] bilansu jednostki ABC sporządzonego na dzień 31 marca 20X1 r. oraz powiązanego [skróconego] sprawozdania z całkowitego dochodu, [skróconego] zestawienia zmian w kapitale własnym i [skróconego] sprawozdania z przepływów pieniężnych sporządzonych za trzymiesięczny okres zakończony w tym dniu.³ Za sporządzenie i rzetelne przedstawienie niniejszych śródrocznych informacji finansowych zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej] odpowiedzialny jest kierownik jednostki. My jesteśmy odpowiedzialni za sformułowanie wniosku na temat niniejszych śródrocznych informacji finansowych na podstawie przeprowadzonego przez nas przeglądu.

Zakres przeglądu

Przegląd przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowym Standardem Usług Przeglądu 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*.⁴ Przegląd śródrocznych informacji finansowych polega na kierowaniu zapytań, przede wszystkim do osób odpowiedzialnych za kwestie finansowe i księgowo, oraz przeprowadzaniu procedur analitycznych oraz innych procedur przeglądu. Przegląd ma istotnie węższy zakres niż badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Na skutek tego przegląd nie wystarcza do uzyskania pewności, że wszystkie istotne kwestie, które zostałyby zidentyfikowane w trakcie badania, zostały ujawnione. W związku z tym nie wyrażamy opinii z badania.

Uzasadnienie wniosku negatywnego

Od początku bieżącego okresu kierownik jednostki zaprzestał konsolidacji sprawozdań finansowych spółek zależnych, ponieważ uważa konsolidację za nieodpowiednią wobec istnienia nowych, istotnych udziałów niekontrolujących. Postępowanie to jest niezgodne z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej]. Gdyby sporządzono skonsolidowane sprawozdanie finansowe zasadniczo każda pozycja śródrocznych informacji finansowych byłaby istotnie różna.

Wniosek negatywny

Przeprowadzony przez nas przegląd pozwala stwierdzić, że ponieważ inwestycje jednostki w spółkach zależnych nie są ujęte metodą konsolidacji, jak opisano w poprzednim paragrafie, niniejsze śródroczne informacje finansowe nie zostały sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach, zgodnie z [należy podać mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, jeżeli nie są to Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej należy dodatkowo określić system prawny lub kraj pochodzenia ramowych założeń sprawozdawczości finansowej].

³ Zobacz przypis 1 załącznika 4.

⁴ Zobacz przypis 2 załącznika 4.

BIEGŁY REWIDENT

Data
Adres

Niniejszy *Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu 2410* Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) opublikowany przez Międzynarodową Federację Księgowych (IFAC) w lipcu 2012 r. w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w lutym 2013 r. i opublikowany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia *Międzynarodowych Standardów Usług Przeglądu* został sprawdzony przez IFAC, a tłumaczenie przebiegło zgodnie z „*Polityką ws. tłumaczenia i publikowania standardów wydanych przez IFAC*”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich *Międzynarodowych Standardów Usług Przeglądu* jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim.

Tekst w języku angielskim *Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu 2410* © 2012
Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu 2410* © 2013
Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Oryginalny tytuł: *International Standards on Review Engagements*
ISBN: 978-1-60815-122-6.