

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 580

Pisemne oświadczenia

WAŻNE ZMIANY

Cyklem ALERTÓW Komisja ds. Standaryzacji Usług Świadczonych Przez Biegłych Rewidentów pragnie zwrócić Państwa uwagę na **zmiany** w Krajowych Standardach Rewizji Finansowej.

Zmiany polegają na zaimplementowaniu jako standardów krajowych, szeregu międzynarodowych standardów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych.

CO JEST PODSTAWĄ ZMIANY?

Zgodnie z ustawą z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (tekst jednolity Dz. U. 2016, poz. 1000), biegły rewident świadcząc usługi rewizji finansowej jest zobowiązany między innymi przestrzegać standardów rewizji finansowej. Przez standardy rewizji finansowej rozumie się krajowe standardy ustanowione przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, zatwierdzone przez Komisję Nadzoru Audytowego.

Dostosowując prawo krajowe do Dyrektywy Unii Europejskiej obligującej Kraje Członkowskie do implementacji międzynarodowych standardów rewizji finansowej, Krajowa Rada Biegłych Rewidentów uchwałą nr [2783/52/2015](#) z dnia 10 lutego 2015 r. wprowadziła **jako krajowe standardy rewizji finansowej**:

- Międzynarodowe Standardy Badania (MSB),
- Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (MSUP),
- Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż Badania i Przeglądy Historycznych Informacji (MSUA),

wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB), działającą w strukturze Międzynarodowej Federacji Księgowych (ang. International Federation of Accountants, IFAC).

1 kwietnia 2015 r. Komisja Nadzoru Audytowego **zatwierdziła** powyższą uchwałę.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 580

OD KIEDY ZMIANY OBOWIĄZUJĄ?

Nowe Krajowe Standardy Rewizji Finansowej obowiązują najpóźniej do badania i przeglądów sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się:

- 31 grudnia 2016 r. i później – jeśli podmiot uprawniony świadczy usługi jednostkom zainteresowania publicznego,
- 31 grudnia 2017 r. i później – jeśli podmiot uprawniony nie świadczy usług jednostkom zainteresowania publicznego.

Nowe Krajowe Standardy Rewizji Finansowej obowiązują również w odniesieniu do usług atestacyjnych innych niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych, których wykonywanie zostało rozpoczęte dnia 1 stycznia 2017 r. i później.

Istnieje też możliwość wcześniejszego zastosowania nowych standardów pod warunkiem:

- równoczesnego stosowania uchwały Nr [2784/52/2015](#) KRBR z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych (tj. o [Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1](#) – „Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych”, MSKJ 1), oraz
- po uprzednim poinformowaniu Krajowej Komisji Nadzoru o terminie rozpoczęcia wcześniejszego stosowania nowych standardów.

Warunkiem niezbędnym do stwierdzenia o stosowaniu Krajowych Standardów Rewizji Finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania jest wdrożenie i stosowanie [MSKJ 1](#).

CZEGO STANDARD DOTYCZY?

[KSRF 580](#) dotyczy **odpowiedzialności biegłego rewidenta za uzyskanie pisemnych oświadczeń** od kierownictwa oraz – gdzie to odpowiednie – od osób sprawujących nadzór.

Wskazuje się, że standard należy odczytywać w powiązaniu z [MSB 200](#) „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta [...]” (porównaj [ALERT nr 1](#)).

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 580

JAKIE
DEFINICJE
WPROWADZA
STANDARD?

- pisemne oświadczenie

CO JEST
ISTOTĄ
STANDARDU?

Standard wskazuje, że **pisemne oświadczenia** są koniecznymi informacjami, których biegły rewident wymaga w związku z badaniem, zatem pisemne oświadczenia **stanowią dowód badania**. Mimo, że pisemne oświadczenia dostarczają niezbędnych dowodów badania, to nie stanowią one same przez się wystarczających i odpowiednich dowodów badania w żadnej ze spraw, których dotyczą. **Fakt złożenia** przez kierownictwo wiarygodnego **pisemnego oświadczenia nie wpływa na rodzaj i zakres innych dowodów badania**, które biegły rewident uzyskuje.

Celem biegłego rewidenta jest:

- a) **uzyskanie pisemnych oświadczeń od kierownictwa** oraz – gdzie to odpowiednie – od osób sprawujących nadzór, że są one przekonane, iż wywiązały się ze swojej odpowiedzialności za sporządzenie sprawozdania finansowego oraz kompletność informacji przekazanych biegłemu rewidentowi. Biegły rewident **zwraca się** z prośbą do kierownictwa o pisemne oświadczenie, że przedstawiło ono biegłemu rewidentowi wszystkie informacje i umożliwiło dostęp zgodnie z warunkami zlecenia badania oraz wszystkie transakcje zostały zaksięgowane i odzwierciedlone w sprawozdaniu finansowym.
- b) **wsparcie innych dowodów badania** - dotyczących sprawozdania finansowego lub określonych stwierdzeń – za pomocą pisemnych oświadczeń, jeżeli biegły rewident uzna to za konieczne lub wynika to z innych MSB oraz
- c) właściwa **reakcja** na złożone pisemne oświadczenia lub niezłożenie pisemnych oświadczeń, o które biegły rewident prosił.

Data pisemnych oświadczeń powinna być **możliwie najbliższa dacie sprawozdania biegłego rewidenta**, ale **nie późniejsza od niej**. Pisemne oświadczenia odnoszą się do wszystkich sprawozdań finansowych i okresu(ów) objętych sprawozdaniem biegłego rewidenta.

Pisemne oświadczenia powinny mieć postać **pisma oświadczającego skierowanego do biegłego rewidenta**.

Jeżeli biegły rewident ma wątpliwości co do kompetencji, prawości, wartości etycznych lub rzetelności kierownictwa, bądź przywiązania do tych wartości lub ich przestrzegania, ustala skutki, jakie może to wywierać na wiarygodność ustnych i/lub pisemnych oświadczeń oraz innych dowodów badania.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 580

CO JEST ISTOTĄ STANDARDU?

Jeśli **pisemne oświadczenia są niespójne z innymi dowodami badania**, biegły rewident próbuje wyjaśnić niespójność. Jeżeli pozostaje ona niewyjaśniona, biegły rewident weryfikuje ocenę kompetencji, prawości, wartości etycznych lub rzetelności kierownictwa, bądź jego przywiązanie do tych wartości lub ich przestrzeganie oraz ustala skutki, jakie może to wywierać na wiarygodność ustnych i/lub pisemnych oświadczeń oraz innych dowodów badania.

Jeżeli **kierownictwo nie dostarcza jednego lub więcej pisemnych oświadczeń**, to biegły rewident omawia tę kwestię z kierownictwem, weryfikuje ocenę prawości kierownictwa oraz ocenia skutki, jakie może to wywierać na wiarygodność ustnych i/lub pisemnych oświadczeń oraz innych dowodów badania oraz podejmuje odpowiednie działania, w tym ustala ich możliwe skutki dla opinii zawartej w sprawozdaniu biegłego rewidenta.

Biegły rewident odstępuje od wyrażenia opinii z badania zgodnie z [MSB 705](#), jeżeli:

- biegły rewident stwierdza, że wątpliwości co do prawości kierownictwa wystarczają do tego, aby pisemne oświadczenia nie były wiarygodne lub
- kierownictwo nie składa wymaganych pisemnych oświadczeń.

W **Załączniku nr 1** do standardu **wymienione są inne MSB** zawierające **szczególne wymogi dotyczące pisemnych oświadczeń w określonych sprawach**.

W **Załączniku 2** do standardu zamieszczony został **przykład pisma oświadczającego**.

Krajowy Standard Rewizji Finansowej 580

GDZIE MOŻNA ZNALEŹĆ STANDARD?

Pełna aktualna treść standardu dostępna jest na stronie internetowej KIBR pod adresem:

http://www.kibr.webserwer.pl/doc/uchwały/KSRF/uchwała_2783-52-2015_KSRF_580.pdf

CO BYŁO POPRZEDNIO?

Tematyka poruszana w niniejszym standardzie była dotychczas uregulowana w paragrafie 29 [Krajowego Standardu Rewizji Finansowej nr 1](#). Regulacje KSRF 1 nie odbiegały znacząco od zapisów omawianego standardu

UWAGI KOŃCOWE

Niniejszy alert sygnalizuje wybrane aspekty nowych standardów. Alert nie może być traktowany jako substytut zapoznania się z mającymi zastosowanie standardami i regulacjami prawnymi wiążącymi biegłego rewidenta oraz podmiot uprawniony do badania.