

# Rewizja sprawozdań finansowych oraz inne czynności biegłego rewidenta

Celem sprawozdań finansowych jest zaspokojenie potrzeb informacyjnych odbiorców tychże sprawozdań. Odbiorców sprawozdań finansowych można podzielić na wewnętrznych i zewnętrznych. To m.in.: właściciele, kierownictwo jednostki, potencjalni inwestorzy, banki, kontrahenci handlowi, instytucje rządowe.

**W**iaarygodność sprawozdań finansowych wzrasta, jeśli podlegają one badaniu przez niezależnego biegłego rewidenta. I to właśnie fakt niezależności biegłego rewidenta wpływa na jakość, rzetelność i wiarygodność sprawozdania finansowego. Gdyby niezależność biegłego rewidenta nie została zachowana, takie badanie – zgodnie z przepisami prawa – jest nieważne. W wypadku niektórych jednostek badanie to jest obowiązkiem wynikającym z ustawy o rachunkowości (art. 64), z drugiej strony jednostki mogą dobrowolnie poddać badaniu sprawozdanie finansowe. W wielu wypadkach jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej, mimo że nie mają obowiązku badania wynikającego z ustawy o rachunkowości, zostają objęte konsolidacją sprawozdań i podlegają badaniu przez biegłego rewidenta także z woli właścicieli. Sprawozdanie finansowe warto poddać badaniu, zwłaszcza gdy w jednostce występują skomplikowane zdarzenia gospodarcze, co do których wewnątrz jednostki pojawia się wątpliwość w zakresie ich ujęcia w sprawozdaniu finansowym.

Zgodnie z art. 65 ustawy o rachunkowości celem badania sprawozdania finansowego jest wyrażenie przez biegłego rewidenta pisemnej opinii oraz stworzenie raportu o tym, czy zbadane sprawozdanie finansowe jest zgodne z zastosowanymi zasadami (polityką) rachunkowości oraz czy rzetelnie i jasno przedstawia ono sytuację majątkową i finansową, a także wynik finansowy badanej jednostki. Biegły rewident jest ponadto zobowiązany poinformować w opinii o niedopełnieniu obowiązku złożenia sprawozdania finansowego we właściwym rejestrze sądowym oraz o niedopełnieniu obowiązku ogłoszenia sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzedzające rok obrotowy, a także wskazać na stwierdzone podczas badania poważne zagrożenia dla kontynuacji działalności przez jednostkę, co jest kwestią niezwykle istotną dla odbiorców zewnętrznych sprawozdania.



**KORZYŚCIĄ DLA JEDNOSTKI Z PRZEPROWADZONEGO BADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO MOŻE BYĆ PRZEKAZANIE JEJ KIEROWNIKOWI LISTU POREWIZYJNEGO, W KTÓRYM ZOSTAJĄ ZIDENTYFIKOWANE NIEPRAWIDŁOŚCI W DZIAŁANIU SYSTEMU KSIĘGOWOŚCI I KONTROLI WEWNĘTRZNEJ**

Badanie sprawozdania finansowego spełnia trzy funkcje<sup>1</sup>:

- kontrolną – biegły rewident informuje o rzetelności i jasności informacji przekazywanych w sprawozdaniu finansowym,
- informacyjną – biegły rewident za pośrednictwem opinii i raportu przekazuje wiele informacji osobom zainteresowanym,
- uwierzytelniającą – biegły rewident wskazuje, czy sprawozdanie jest poprawne, czy też zawiera nieprawidłowości.

Zbadane przez biegłego rewidenta sprawozdanie finansowe ma odpowiednią jakość, gdyż biegły rewident w swoim postępowaniu kieruje się zasadami etyki zawodowej, a tym samym powinien świadczyć usługi zawodowe w poczuciu odpowiedzialności, zgodnie z posiadanymi kompetencjami, wiedzą fachową, z całą rzetelnością i starannością, stosownie do przepisów prawa i norm wykonywania zawodu biegłego rewidenta, kierując się w swoim

postępowaniu bezstronnością i niezawisłością oraz nie ujawniając osobom trzecim informacji uzyskanych w związku ze świadczeniem usług.

Elementem badania sprawozdania finansowego jest także weryfikacja, czy jednostka stosuje zasady rachunkowości dopuszczone do stosowania przez ustawę o rachunkowości, a w sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy – czy korzysta z rozwiązań wskazanych w krajowych lub międzynarodowych standardach rachunkowości. Ponadto przeprowadza się badanie systemu rachunkowości jednostki i systemu kontroli wewnętrznej w zakresie, w jakim biegły rewident uzna to za konieczne do weryfikacji sprawozdania finansowego.

Korzyścią dla jednostki z przeprowadzonego badania sprawozdania finansowego może być przekazanie jej kierownikowi listu porewizyjnego, w którym zostają zidentyfikowane nieprawidłowości w działaniu systemu księgowości i kontroli wewnętrznej. Wskazane przez biegłego rewidenta obszary do poprawy mogą stanowić bardzo przydatną informację dla organów zarządzających jednostką.

Biegły rewident, oprócz badań i przeglądów sprawozdań finansowych, wykonuje także na rzecz klientów inne czynności, które wchodzą w zakres rewizji finansowej. Część z nich ma charakter usług poświadczających i jest zastrzeżona do wyłącznej kompetencji biegłego rewidenta, a obowiązek ich wykonania wynika z innych ustaw czy kodeksu spółek handlowych. Można wyróżnić usługi takie jak:

- badanie rachunkowości oraz działalności spółek z ograniczoną odpowiedzialnością (art. 223 ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych, Dz. U. Nr 94, poz. 1037 z późn. zm., zwanego dalej „k.s.h.”),
- badanie dokonywane przy zakładaniu spółki akcyjnej i podwyższeniu kapitału zakładowego (art. 312 § 1 k.s.h.),
- badanie sprawozdania założycieli spółki komandytowo-akcyjnej (art. 312 § 1 w związku z art. 126 § 1 pkt 2 k.s.h.),
- wyceny akcji spółki w trybie art. 79 ust. 4c ustawy z 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. z 2009 r. nr 185, poz. 1439),
- badanie planu przekształcenia spółki (art. 559 § 1 k.s.h.),
- badanie informacji finansowych partii politycznych o otrzymanych subwencjach oraz o poniesionych z subwencji wydatkach w trybie art. 34 ust. 4 ustawy z dnia 27 czerwca 1997 r. o partiach politycznych (Dz. U. z 2001 r. nr 79, poz. 857, z późn. zm.),
- badanie sprawozdań wyborczych w trybie art. 120 § 1 ustawy z dnia 12 kwietnia 2001 r. Ordynacja wyborcza do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej i do Senatu Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2007 r. nr 190, poz. 1360, z późn. zm.),
- audyty projektów i programów unijnych w zakresie, w jakim są one zastrzeżone wyłącznie dla osób posiadających kwalifikacje biegłego rewidenta.

Oczywiście biegły rewident może również świadczyć na rzecz klientów usługi pokrewne, które nie są usługami poświadczającymi, czyli biegły rewident nie udziela żadnego zapewnienia, jak np. usługę uzgodnionych procedur czy też usługę kompilacji informacji finansowych, polegającą na pomocy przy sporządzaniu i prezentacji informacji finansowych. Usługi te nie są zastrzeżone do wyłącznej kompetencji biegłego rewidenta, ale często świadczone przez niego ze względu na posiadaną wiedzę z dziedziny rachunkowości i sprawozdawczości finansowej, a także przestrzegania wymogów etycznych, dzięki czemu jakość i wiarygodność tych informacji jest wyższa. Ponadto przedsiębiorstwa mogą skorzystać z szerokiej wiedzy biegłego rewidenta i uzyskać wsparcie przy tworzeniu polityki rachunkowości, przekształcaniu sprawozdań finansowych przygotowanych według polskich zasad rachunkowości na sprawozdania według międzynarodowych standardów rachunkowości czy też w procesie konsolidacji sprawozdań finansowych. ■



**Dominika Zawitkowska**

Projekt Menedżer  
Deloitte Polska Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością Sp.k.

<sup>1</sup> D. Krzywda (red.), *Rewizja sprawozdań finansowych*, Wyd. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2012.