

MIROSLAW ADAMCZYK

**JAKOŚĆ INFORMACJI FINANSOWYCH JAKO PODSTAWA
WIARYGODNOŚCI SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH
JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO**

Wprowadzenie

W czasie obecnego kryzysu gospodarczego szczególnie ważne jest, aby jednostki sprawozdawcze publikowały wiarygodne informacje finansowe. Ważną rolę w tym zakresie pełni rachunkowość, bowiem ewidencja księgową stanowi podstawę sporządzenia sprawozdania finansowego zawierającego dane o sytuacji majątkowej, finansowej i wyniku finansowym jednostki.

W zapewnieniu odpowiedniego poziomu jakościowego sprawozdania finansowego jednostki samorządu terytorialnego znaczącą rolę odgrywa biegły rewident wydający opinię, wraz z raportem, o tym, czy sprawozdanie finansowe jest zgodne z zastosowanymi zasadami rachunkowości oraz czy rzetelnie i jasno przedstawia, we wszystkich istotnych aspektach, sytuację majątkową i finansową, jak też wynik finansowy badanej jednostki.

Celem artykułu jest przedstawienie głównych cech jakościowych, którymi powinno charakteryzować się sprawozdanie finansowe jednostki oraz pokazanie, w jaki sposób biegły rewident ogranicza ryzyko badania, aby wydana przez niego opinia o sprawozdaniu finansowym dawała użytkownikowi sprawozdania finansowego wystarczającą pewność, że od strony jakościowej sprawozdanie finansowe nie zawiera istotnych zniekształceń informacji finansowych, a jeśli takie zniekształcenia zawiera, to zostały one przez biegłego rewidenta zauważone i opisane w opinii bądź w raporcie.

1. Sprawozdanie finansowe jako źródło wiarygodnych informacji finansowych

Pojęcie jakości w przepisach krajowego prawa bilansowego nie zostało określone wprost. Zasadnicze cechy jakościowe sprawozdania finansowego zostały skrótkowo wskazane w art. 4 ustawy o rachunkowości¹, który to przepis określa, iż jednostki mają obowiązek stosować przyjęte zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Rzetelność informacji finansowych ustawa określa jako ich zgodność ze stanem rzeczywistym. Nie wyjaśnia natomiast pojęcia jasności przedstawienia danych finansowych. Wydaje się, że „jasne przedstawienie informacji” należy rozumieć jako zaprezentowanie tych danych w sposób wyraźny, czytelny i przyjazny dla użytkownika sprawozdania finansowego.

Ustawa o rachunkowości w szerszym zakresie odnosi się do jakości ksiąg rachunkowych. Jednak, zgodnie z art. 10 ust. 3, w sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, jednostki, które nie sporządzają sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF), mogą stosować postanowienia MSSF.

Analizując więc zapisy MSSF należy stwierdzić, że problematyka jakości sprawozdań finansowych została przedstawiona w tych regulacjach w szerokim zakresie, w tym, w głównej mierze, w *Założeniach koncepcyjnych sporządzenia i prezentacji sprawozdań finansowych*². Określają one cechy jakościowe sprawozdania finansowego jako jego właściwości, powodujące, że informacje zawarte w tym sprawozdaniu są użyteczne dla użytkowników. Według MSSF sprawozdanie finansowe powinno charakteryzować się czterema głównymi cechami jakościowymi, które zostały przedstawione na rysunku 1.

¹ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz.U. z 2009 r., nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).

² Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF), SKwP, IASB, Warszawa 2011, s. 36–42.



Rysunek 1. Cechy jakościowe sprawozdań finansowych

Źródło: opracowanie własne na podstawie MSSF.

Zrozumiałość informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym to łatwość ich identyfikacji przez użytkowników, przy założeniu, że użytkownicy ci posiadają wystarczającą wiedzę z zakresu biznesu, działalności gospodarczej i rachunkowości oraz mają ochotę, by uważnie przeanalizować zaprezentowane dane. W *Założeniach koncepcyjnych* podkreślono jednocześnie, że kwestie skomplikowane, które są istotne ze względu na podejmowanie decyzji gospodarczych, nie powinny być w sprawozdaniu finansowym pominięte, mimo że część użytkowników sprawozdań może tych kwestii nie zrozumieć.

Tak więc nacisk na zrozumiałość informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym nie może powodować, że informacje przydatne, czyli użyteczne przy podejmowaniu decyzji, nie zostaną w tym sprawozdaniu zaprezentowane. Za przydatne informacje należy uznać takie, które pomagają użytkownikom ocenić przeszłe, teraźniejsze i przyszłe zdarzenia lub mają znaczenie dla wcześniejszych ocen.

Dla celów prognozowania przyszłej sytuacji finansowej, majątkowej i wyników działalności nie jest wymagana prognostyczna forma informacji. Zdecydowanie istotniejszy jest, według MSSF, sposób prezentacji informacji o przeszłych zdarzeniach i transakcjach. Wartość prognostyczna informacji będzie zdecydowanie większa jeśli zdarzenia nietypowe, jednorazowe czy nieperiodyczne zostaną w sprawozdaniu finansowym zaprezentowane odrębnie, a istotne dodatkowe informacje związane z tymi zdarzeniami zostaną ponadto wyjaśnione.

Do sposobu prezentacji informacji odnosi się również ustawa o rachunkowości. Określa ona, że wszelkie zdarzenia o charakterze finansowym powinny być ujmowane w księgach rachunkowych i wykazywane w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną, a zdarzenia istotne, zgodnie z art. 8 ust. 1, powinny ponadto zostać wyodrębnione. Tak więc przepis ten wskazuje, że zakres informacji wykazywanych w sprawozdaniu finansowym, wskazany w załączniku nr 1 do ustawy o rachunkowości, jest zakresem minimalnym.

Jeśli w jednostce wystąpią zdarzenia nietypowe, jednorazowe bądź nieperiodyczne, które w sposób istotny mają wpływ, przykładowo w odniesieniu do kapitałów (funduszy) własnych, na wielkość i strukturę w obrębie tej grupy pasywów, to dla zapewnienia jakości sprawozdania finansowego powinny zostać w nim wyodrębnione, czyli zaprezentowane w szczególności w odrębnych pozycjach zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym oraz opisane w dodatkowych informacjach i objaśnieniach.

Z drugiej strony ustawa o rachunkowości dopuszcza stosowanie pewnych uproszczeń w ramach zasad rachunkowości, jednak pod warunkiem, że uproszczenia te nie wpłyną negatywnie w sposób istotny na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, czyli nie wpłyną ujemnie na jakość informacji rachunkowych. Wymóg ten jest w praktyce trudny do spełnienia choćby z tego powodu, że ustawodawca nie wskazał żadnych obiektywnych parametrów (wartości), które mogłyby być podstawą zastosowania uproszczeń przy sporządzaniu sprawozdania finansowego.

Wydaje się, że możliwość stosowania uproszczeń lub jej brak będą zależały od rozmiarów (suma bilansowa) i specyfiki działalności jednostki oraz faktycznego zakresu użytkowników sprawozdania finansowego danej jednostki. Jeśli jednostka sporządza sprawozdanie finansowe wyłącznie w związku z ciążącym na niej obowiązkiem ustawowym, a następnie składa je tylko w urzędzie skarbowym i rejestrze sądowym, to pole do stosowania uproszczeń może być szersze³. Natomiast dla jednostki, której sprawozdanie finansowe jest przedmiotem analiz wielu odbiorców (m.in. inwestorów, kontrahentów, banków), każde uproszczenie w sprawozdaniu finansowym powoduje pojawienie się niebezpieczeństwa wprowadzenia użytkownika sprawozdania w błąd. Takie jednostki powinny do kwestii stosowania uproszczeń w sprawozdaniach finansowych podchodzić z wielką ostrożnością.

³ M. Jurczyga: *W księgach i sprawozdaniu można pominąć nieistotne informacje*, „Rzeczpospolita” 2012, nr 136 (9256).

Istotność i charakter informacji mają wpływ na ich przydatność. Informacją przydatną może być również taka, która w okresie badanym nie była wartościowo istotna, natomiast samo zaistnienie danego zdarzenia, dla przykładu – rozszerzenie przez jednostkę zakresu działalności, powoduje, że informacja o tym fakcie może być przydatna dla prognozowania przyszłej sytuacji finansowej i majątkowej jednostki.

Cechą informacji istotnej jest to, że jej brak lub jej zniekształcenie może mieć wpływ na decyzje podejmowane na podstawie sprawozdania finansowego przez inwestorów i innych odbiorców. Istotność stanowi wymierną wartość granicy lub progu błędu w postaci pominięcia lub zniekształcenia danej pozycji sprawozdania finansowego.

Informacje, które nie zawierają istotnych błędów i są bezstronne oraz wierne odzwierciedlają dokonane operacje, to informacje wiarygodne. Jednak nie wszystkie informacje przydatne są jednocześnie wiarygodne. Dlatego niejednokrotnie informacja istotna, ale na tyle niewiarygodna, że może wprowadzić w błąd odbiorcę, nie powinna zostać zaprezentowana w sprawozdaniu finansowym lub zaprezentowana w taki sposób, który nie spowoduje zniekształcenia danych finansowych.

Tak będzie na przykład w przypadku sprawy sądowej o odszkodowanie, gdy zdaniem jednostki, jako strony pozwanej, kwota roszczenia jest zawyżona i jednostka kwestionuje jego wartość. W takiej sytuacji wydaje się właściwe, by jednostka ujęła w bilansie kwotę roszczenia w realnej wysokości, według jej osądu, a pełną kwotę odszkodowania, o które została pozwana, ujawniła w innych informacjach i objaśnieniach.

Dla zapewnienia wiarygodności informacji finansowych ich prezentacja w sprawozdaniu finansowym powinna odpowiadać treści ekonomicznej, która nie zawsze będzie zgodna z formą prawną danego zdarzenia gospodarczego. Tak będzie przykładowo w sytuacji, gdy jednostka dokona sprzedaży maszyny na rzecz innego podmiotu, co oznacza, że nastąpiło przekazanie tytułu prawnego. Jeśli jednak z ustaleń umownych pomiędzy stronami transakcji wynika, że jednostka nie traci kontroli nad tą maszyną i będzie nadal czerpać korzyści ekonomiczne z jej wykorzystania, to, dla zachowania wiarygodności informacji, jednostka nie powinna wykazać transakcji sprzedaży i nadal prezentować maszynę jako składnik aktywów.

Ważnym aspektem pozwalającym zachować wiarygodność informacji wynikających ze sprawozdania finansowego jest ich bezstronność. Informacje

finansowe są bezstronne, jeśli nie są celowo dobierane bądź prezentowane przez jednostkę sprawozdawczą w taki sposób, by spowodować u użytkownika pożądaną reakcję lub wyrzucić wpływ na sformułowaną przez niego ocenę.

Z pojęciem wiarygodności sprawozdania finansowego wiąże się również tzw. zasada ostrożnej wyceny, która odznacza się subiektywnym podejściem przy szacowaniu określonych wartości dotyczących zdarzeń, takich jak wycena należności wątpliwych, czy też tworzenie rezerw na świadczenia pracownicze i naprawy gwarancyjne. Subiektywna wycena tego typu zdarzeń stwarza zagrożenie dla wiarygodności informacji, gdyż tak zawyżenie, jak i zaniżenie wyceny powoduje, że informacje finansowe przestają mieć obiektywny charakter, a więc nie są wiarygodne.

Warunkiem zapewniającym wiarygodność informacji jest także ich kompletność, gdyż pominięcie danych może skutkować tym, że stają się nieprawdziwe lub wprowadzają w błąd. Oczywiście dotyczy to informacji istotnych, dlatego przestrzeganie zasady kompletności informacji nie oznacza konieczności zaprezentowania w sprawozdaniu finansowym wszystkich danych.

Przy podejmowaniu decyzji o zamieszczeniu bądź pominięciu danej informacji w sprawozdaniu finansowym należy brać pod uwagę również aspekt ekonomiczny, czyli koszt pozyskania danych w stosunku do ich wartości informacyjnej. Korzyści, które potencjalnie mogą być uzyskane dzięki informacjom, powinny przewyższać koszty niezbędne do uzyskania tych informacji. Niestety ocena potencjalnych korzyści i kosztów dostarczenia informacji ma często charakter subiektywny, co utrudnia podjęcie właściwej decyzji przez jednostkę sporządzającą sprawozdanie finansowe.

Niezwykle istotnym zagadnieniem jest porównywalność sprawozdań finansowych jednostki z różnych okresów, jak i porównywalność jej sprawozdań finansowych w stosunku do innych jednostek. Wycena i prezentacja skutków finansowych podobnych zdarzeń gospodarczych powinna w kolejnych okresach sprawozdawczych odbywać się na tych samych zasadach.

Kontynuacja przyjętych zasad rachunkowości w kolejnych okresach sprawozdawczych nie może jednak odbywać się kosztem pogorszenia jakości informacji wynikających ze sprawozdania finansowego. Jeśli w okresie sprawozdawczym miała miejsce zmiana przepisów prawa bilansowego obowiązujących jednostkę lub jednostka ma możliwość zastosowania alternatywnego sposobu prezentacji danego zdarzenia gospodarczego, a przyjęcie nowego lub alternatywnego rozwiązania zapewni większą przydatność informacji wynikających

ze sprawozdania finansowego, to jednostka powinna dokonać zmiany zasad rachunkowości w tym zakresie.

W kontekście porównywalności sprawozdań finansowych różnych jednostek zasadniczego znaczenia nabiera obowiązek zamieszczania w sprawozdaniu finansowym zasad rachunkowości zastosowanych przez jednostkę przy sporządzaniu sprawozdania finansowego, a także informacji o zmianach tych zasad w okresie sprawozdawczym. Zmiany zasad rachunkowości wymuszają na jednostce konieczność zapewnienia porównywalności danych dotyczących roku poprzedzającego rok obrotowy, poprzez odpowiednie przekształcenie danych liczbowych za ten okres.

Wreszcie bardzo ważną cechą przydatności informacji finansowej, a więc jej jakości, jest terminowość. Nieuzasadniona zwłoka w prezentacji danej informacji może spowodować, że przestanie ona być przydatna dla użytkownika sprawozdania finansowego. Oczywiście z drugiej strony należy rozpatrywać daną informację w aspekcie jej wiarygodności. Informacja ogłoszona za wcześnie, gdy poziom jej wiarygodności jest jeszcze bardzo niski, będzie mało przydatna, a nawet może wprowadzić w błąd potencjalnego użytkownika sprawozdania finansowego.

Kierownictwo jednostki powinno ustalić kryteria wiarygodności danej informacji i jeśli spełni ona te wymagania, to powinna być niezwłocznie przekazana odbiorcom informacji finansowych. Należy więc dążyć do osiągnięcia pewnej równowagi pomiędzy przydatnością i wiarygodnością informacji finansowej, jednocześnie kierując się naczelną zasadą jak najpełniejszego zaspokojenia potrzeb informacyjnych odbiorców sprawozdań finansowych.

2. Badanie sprawozdania finansowego jako czynnik poprawiający jego jakość

Niewątpliwie istotną okolicznością, mogącą w znaczący sposób przyczynić się do zapewnienia sprawozdaniu finansowemu jednostki samorządu terytorialnego odpowiedniego poziomu jakościowego, jest, wynikający z art. 268 ustawy o finansach publicznych⁴, w związku z art. 80 ust. 2 ustawy o rachunkowości, obowiązek badania przez biegłego rewidenta sprawozdań finansowych jednostek samorządu terytorialnego, w których liczba mieszkańców na dzień 31 grud-

⁴ Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).

nia roku poprzedzającego rok, za który sporządzono sprawozdanie, przekracza 150 tysięcy.

Szczególnie w okresie trwającego kryzysu gospodarczego badanie sprawozdań finansowych ma między innymi na celu przywrócenie zaufania do danych zawartych w tych sprawozdaniach⁵.

Zgodnie z Międzynarodowym Standardem Rewizji Finansowej 200⁶ (MSRF) celem badania jest zwiększenie stopnia zaufania zamierzonych użytkowników do sprawozdań finansowych.

Biegły rewident wyraża pisemną, niezależną i bezstronną opinię wraz z raportem o jakości sprawozdania finansowego będącego przedmiotem badania, potwierdzając bądź nie, czy sprawozdanie finansowe jest zgodne z zastosowanymi zasadami rachunkowości oraz czy rzetelnie i jasno przedstawia, we wszystkich istotnych aspektach, sytuację majątkową i finansową, jak też wynik finansowy badanej jednostki.

Podstawą do wyrażenia opinii przez biegłego rewidenta jest, zgodnie z MSRF, uzyskanie przez niego wystarczającej pewności, czy sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia wynikającego z błędu lub oszustwa. Pojęcie tzw. wystarczającej pewności jest tożsame z wysokim poziomem pewności, który może zostać uzyskany, gdy biegły rewident w trakcie badania sprawozdania finansowego zebrał wystarczające (właściwe ilościowo) i odpowiednie (właściwe merytorycznie) dowody badania zmniejszające ryzyko badania (ryzyko wydania nieodpowiedniej opinii w sytuacji, gdy sprawozdanie finansowe zawiera istotne zniekształcenia).

Dowodami badania są wszelkie informacje wykorzystywane przez biegłego rewidenta dla sformułowania wniosków leżących u podstaw wydania opinii z badania. Audytor uzyskuje dowody badania poprzez wrywkowe badanie danych księgowych, poprzez takie procedury jak: analiza, przegląd czy też uzgodnienie różnych informacji. Biegły rewident powinien stwierdzić, czy dane wynikające z ksiąg rachunkowych są wewnętrznie spójne i zgodne ze sprawozdaniem finansowym. Same dane księgowe nie dostarczają jednak wystarczają-

⁵ J. Wielgórska-Leszczynska: *Przydatność efektów badania sprawozdań finansowych. Rewizja finansowa w obrocie gospodarczym* – Materiały pokonferencyjne, Jachranka 4–6 listopada 2009, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Warszawa 2010, s. 97.

⁶ Międzynarodowy Standard Rewizji Finansowej 200, Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rewizji Finansowej, s. 16, <http://www.kibr.org.pl/pl/normy#msrf> (odczyt 13.06.2012 r.).

cych dowodów badania, na których można w pełni oprzeć opinię o sprawozdaniu finansowym. Biegły rewident powinien uzyskać więc inne dowody badania, jak na przykład informacje uzyskane poprzez zapytania, obserwacje i inspekcje.

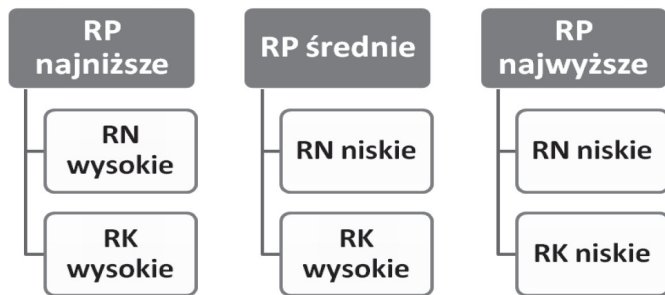
Jeśli biegły rewident wydał o sprawozdaniu finansowym opinię bez zastrzeżeń, to użytkownicy sprawozdania finansowego mogą mieć wystarczającą pewność, że od strony jakościowej sprawozdanie finansowe nie zawiera istotnych zniekształceń informacji finansowych. Posiadanie wystarczającej pewności nie oznacza oczywiście poziomu absolutnej pewności, gdyż opinia biegłego rewidenta o sprawozdaniu finansowym jest wydawana na podstawie dowodów badania, które mają przede wszystkim charakter uprawdopodobniający, a nie rozstrzygający.

3. Ograniczenie ryzyka badania sprawozdania finansowego

Międzynarodowe Standardy Rewizji Finansowej, a w ślad za nimi także Krajowe Standardy Rewizji Finansowej, bardzo duży nacisk kładą na oszacowanie ryzyka, wręcz mówią o badaniu w oparciu o ryzyko.

MSRF 200 definiuje ryzyko badania jako ryzyko wydania przez biegłego rewidenta niewłaściwej opinii o sprawozdaniu finansowym, w sytuacji gdy sprawozdanie to zawiera istotne nieprawidłowości.

Ryzyko badania stanowi iloczyn trzech składników: ryzyka nieodłącznego, ryzyka kontroli i ryzyka przeoczenia. Dwie pierwsze wielkości są niezależne od biegłego rewidenta, gdyż dotyczą jednostki badanej. Ryzyko nieodłączne (ryzyko, że sprawozdanie finansowe zawiera istotne nieprawidłowości) jest zależne np. od uczciwości kierownictwa, rodzaju działalności, nietypowych transakcji, a na poziom ryzyka kontroli (ryzyko, że kontrola wewnętrzna nie wykryje istotnych nieprawidłowości) ma wpływ skuteczność systemu księgowości i kontroli wewnętrznej. Biegły rewident musi odpowiednio dostosować poziom ryzyka przeoczenia, które oznacza, że istotne nieprawidłowości nie wykryte przez kontrolę wewnętrzną zostaną również przeoczone przez audytora. Związki pomiędzy poszczególnymi rodzajami ryzyka badania przedstawiono na rysunku 2.



Rysunek 2. Związki pomiędzy ryzykami badania gdzie: RP – ryzyko przeoczenia, RN – ryzyko nieodłączne, RK – ryzyko kontroli.

Źródło: opracowanie własne.

Ryzyko przeoczenia jest odwrotnie proporcjonalne do wypadkowej ryzyk: nieodłącznego i kontroli. Stąd im wyższy będzie oszacowany przez biegłego poziom ryzyka nieodłącznego i ryzyka kontroli, tym niższy powinien być przyjęty próg wartości danych finansowych, które będą podlegały szczegółowemu badaniu.

Przykładowo: wielkie firmy audytorskie przyjmują na ogół ryzyko badania w wysokości 5%, co oznacza, że istnieje 95% pewności, że wydana opinia jest poprawna. Jeżeli na przykład oszacowane przez biegłego ryzyko nieodłączne jak i ryzyko kontroli ocenia się jako wysokie (odpowiednio 70 i 60% – oznacza to w uproszczeniu, że jednostka na 100 dokumentów popełnia 70 błędów, a kontrola wewnętrzna przepuszcza 60% z nich, a więc 42 błędy), jeśli zaś ryzyko badania ma wynieść 5%, to ryzyko przeoczenia powinno być ustalone na poziomie 0,12 (czyli próba powinna wynieść 88%)⁷ – rysunek 3.

$$RP = RB / RN \times RK = 0,05 / 0,7 \times 0,6 = 0,12$$



Rysunek 3. Ustalenie ryzyka przeoczenia i etapy ograniczenia ryzyka badania

Źródło: opracowanie własne.

⁷ A. Kwasiborski: *Dokumentacja rewizyjna z badania sprawozdania finansowego*, Rewiks Sp. z o.o., Warszawa 2004, s. 17–19.

Przy takim poziomie ryzyka przeoczenia zostanie wykryte 88% błędów, czyli 37 z 42 i pozostanie 5 błędów na 100 dokumentów (zgodnie z wartością ryzyka badania 5%). Ustalenie ryzyka przeoczenia na tak niskim poziomie, wbrew nazwie, oznacza konieczność przeprowadzenia przez biegłego rewidenta bardzo licznych badań. Jednak po przeprowadzeniu tak skrupulatnych badań ma on pewność, że wydana przez niego opinia o sprawozdaniu finansowym jest właściwa i jeśli badane sprawozdanie finansowe zawierało istotne nieprawidłowości, to zostały one usunięte przed zakończeniem badania, bądź jeśli nieprawidłowości te nie zostały przez jednostkę poprawione, to zostały przez biegłego rewidenta wskazane w opinii bądź w raporcie.

Dzięki tak wiarygodnym informacjom pochodzącym ze zbadanego sprawozdania finansowego potencjalny odbiorca tego sprawozdania ma pewność, że dysponuje rzetelnymi danymi o sytuacji majątkowej i finansowej interesującej go jednostki.

Uwagi końcowe

Informacje finansowe są w głównej mierze pozyskiwane przez odbiorców zewnętrznych z rachunkowości jednostki, a ściślej mówiąc, z jej sprawozdań finansowych. Tak więc przed rachunkowością stoi ogromne wyzwanie w postaci dostarczenia odbiorcom zewnętrznym rzetelnych i jasno przedstawionych informacji o sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowym jednostki. Dlatego tak ważnym zagadnieniem jest odpowiednio wysoki poziom jakościowy sprawozdań finansowych. Ważną rolę w procesie zapewniania tej jakości pełni biegły rewident badający sprawozdanie finansowe jednostki.

Literatura

- Jurczyga M.: *W księgach i sprawozdaniu można pominąć nieistotne informacje*, „Rzeczpospolita” 2012, nr 136 (9256).
- Kwasiborski A.: *Dokumentacja rewizyjna z badania sprawozdania finansowego*, Rewiks Sp. z o.o., Warszawa 2004.
- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF), SKwP, IASB, Warszawa 2011.

- Międzynarodowy Standard Rewizji Finansowej 200, Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rewizji Finansowej.
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz.U. z 2009 r., nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).
- Wielgórska-Leszczyńska J.: *Przydatność efektów badania sprawozdań finansowych. Rewizja finansowa w obrocie gospodarczym* – Materiały pokonferencyjne, Jachranka 4–6 listopada 2009, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Warszawa 2010.

Miroslaw Adamczyk

Biegły rewident

Biuro Rachunkowo-Audytorskie „Storno”

ul. Zwycięstwa 186

75-611 Koszalin

storno@storno-podatki.pl

THE QUALITY OF THE FINANCIAL STATEMENTS OF LOCAL GOVERNMENT UNITS AS THE BASIS OF THEIR RELIABILITY

Summary

The article presents the main qualitative characteristics of financial statements, and it shows how an auditor limits the audit risk so that his opinion about the financial statement can give its user full confidence that from the qualitative point of view the statement is free from any gross distortions of financial facts.

Translated by Miroslaw Adamczyk