

Agnieszka Lew

Politechnika Rzeszowska
e-mail: a-lew@prz.edu.pl

WPLYW REWIZJI FINANSOWEJ NA STAN PRZYCHODÓW I KOSZTÓW JEDNOSTKI GOSPODARCZEJ – WYNIKI BADAŃ EMPIRYCZNYCH

THE INFLUENCE OF A FINANCIAL REVIEW ON THE STATE OF REVENUE AND COSTS OF THE ECONOMIC UNIT – RESULTS OF EMPIRICAL TESTS

DOI: 10.15611/pn.2018.513.25

JEL Classification: M410, M420, M490

Streszczenie: W artykule poruszono problematykę związaną z wpływem badania sprawozdań finansowych w kreowaniu wiarygodnego obrazu jednostki gospodarczej po przeprowadzonych czynnościach rewizji finansowej. Celem artykułu jest zaprezentowanie analizy dokumentacji rewizyjnej z obszaru rachunku zysków i strat przeprowadzonej za lata obrotowe 2012-2014, podczas której dokonano porównania informacji zawartych w pierwotnym sprawozdaniu finansowym z informacjami z wersji ostatecznej sprawozdania finansowego, na podstawie którego biegły rewident wydawał opinię wraz z raportem. W wyniku badań wysnuto m.in. wniosek, że rewizja finansowa wpływa na poprawę wiarygodności sprawozdań finansowych i stanowi nieodłączny element zabezpieczenia funkcjonowania podmiotów gospodarczych na rynku. Zastosowane w artykule metody badawcze to: analiza porównawcza dokumentacji rewizyjnej z obszaru przychodów i kosztów, analiza *desk research*, a także krytyczny przegląd literatury polskojęzycznej.

Słowa kluczowe: przychody, koszty, badanie sprawozdań finansowych.

Summary: The article deals with issues related to the impact of auditing of financial statements in creating a reliable picture of an economic entity after auditing. The aim of the article is to present the analysis of audit documentation in the area of profit and loss account for the financial years 2012-2014, during which the information contained in the original financial statements was compared with the information from the final financial statements, based on which the auditor issued an opinion together with a report. As a result of research, among others, the conclusion was made that the financial revision still continues to significantly affect the reliability of financial statements and is an integral part of securing the functioning of economic entities on the market. The research methods used in the article are: a comparative analysis of revision documentation in the area of revenues and costs, desk research, as well as a critical review of Polish-language literature.

Keywords: incomes, costs, auditing of financial statements.

1. Wstęp

Informacje, które jednostki gospodarcze prezentują w sprawozdaniu finansowym, są – szczególnie dla odbiorców zewnętrznych – głównym źródłem informacji o sytuacji finansowej danej jednostki. Przy dynamicznym rozwoju rynku i globalizacji działalności może pojawić się „pokusa”, aby dokonać manipulacji danymi w nim prezentowanymi. Szczególnie wrażliwe na takie działania są przychody i koszty, które wpływają na wynik finansowy jednostki gospodarczej, a zarazem na całe sprawozdanie finansowe. Biegły rewident podczas badania sprawozdań finansowych ma za zadanie zbadać m.in.: przychody i koszty poprzez weryfikację poprawności prezentacji i ocenę ich prawidłowości, zasadności i rzetelności oraz – na podstawie dokumentów źródłowych i przeprowadzonych przez niego testów zgodnych z procedurami sprawozdań finansowych – wydać produkt końcowy rewizji finansowej¹, jakim jest sprawozdanie z badania, na podstawie swojej wiedzy oraz zawodowego sceptycyzmu i osądu². Dlatego też odbiorcy mogą w większym stopniu zaufać danym prezentowanym w sprawozdaniu finansowym, jeżeli zostaną one sprawdzone przez niezależnych i bezstronnych biegłych rewidentów. Zadaniem rewizji finansowej jest więc ugruntowanie przekonania, że zbadane sprawozdanie finansowe przedstawia wiarygodne dane, które w skuteczny sposób mogą oni wykorzystać, podejmując własne decyzje gospodarcze.

Jak wskazują zestawienia Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, około 90% opinii wydawanych przez biegłych rewidentów stanowią opinie³ bez zastrzeżeń. Taki stan rzeczy tworzy, szczególnie wśród osób nieznających procedur rewizji finansowej,

¹ W artykule zamiennie używa się pojęć „badanie sprawozdań finansowych” i „rewizja finansowa”. Ze względu na ograniczenie wielkości artykułu nie ma możliwości szerszej analizy tych zagadnień, ale autorka uważa, zgodnie z coraz popularniejszym wyjaśnieniem mającym poparcie w literaturze przedmiotu, że kryje się w tych pojęciach zarówno określenie samej procedury badania, jak i czynności występujące po badaniu, czyli korekty w sprawozdaniu finansowym zalecanej przez biegłego rewidenta oraz wydania sprawozdania z badania [por. Krzywda (red.) 2012, s. 15 i n.; Kuc 2002, s. 71].

² Zawodowy sceptycyzm i osąd to podejście biegłego rewidenta dopuszczające możliwość zaistnienia istotnych nieprawidłowości, które spowodowane są oszustwem. Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzania badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania” definiuje zawodowy sceptycyzm jako postawę, która zakłada, że mogą istnieć okoliczności powodujące istotne zniekształcenie sprawozdań finansowych oraz pozwalające na wyrażenie zawodowego osądu. Szerzej na ten temat w literaturze przedmiotu m.in.: [Zakrzewska 2014, s. 86 i n.].

³ Badania, które były przeprowadzane przez PIBR, odbywały się w czasie, gdy obowiązywały inne przepisy prawne, według których biegły rewident wydawał opinię wraz z raportem o zbadanym sprawozdaniu finansowym. Obecnie – zgodnie z obowiązującym prawem – zamiast określić „opinia” i „raport” używa się pojęcia „sprawozdanie z badania”, które zawiera w sobie opinię niezależnego biegłego rewidenta o zbadanym sprawozdaniu finansowym [Por. Uchwała nr 1554/33a/2017 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 8 grudnia 2017 r. w sprawie krajowych standardów badania (700 (Z), 701, 705 (Z), 706 (Z), 720 (Z), 260 (Z), 570 (Z)); także ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym [Dz.U. z 2017 r. poz. 1089].

błędne przekonanie, że w sprawozdaniach finansowych, które uzyskały taką opinię, biegli rewidenci nie wykryli żadnych istotnych błędów. To przekonanie nie jest właściwe, ponieważ biegli rewidenci najczęściej wydają takie opinie na podstawie skorygowanych, dzięki ich zaleceniom, sprawozdań finansowych [por. Lew 2015, s. 277].

Celem tego artykułu jest analiza wpływu czynności rewizji finansowej na kształtowanie wiarygodnego obrazu części sprawozdania finansowego, jakim jest rachunek zysków i strat, jednostek gospodarczych, które działają zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy, a także przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości oraz zaprezentowanie rewizji finansowej jako nieodłącznego elementu zabezpieczającego funkcjonowanie podmiotów gospodarczych w Polsce. Podstawą badań jest analiza dokumentacji rewizyjnej z obszarów kosztów i przychodów przeprowadzona za lata obrotowe 2012-2014. Jej celem było badanie porównawcze informacji, które zostały przedstawione w pierwotnym sprawozdaniu finansowym, i informacji z wersji ostatecznej sprawozdania finansowego, na podstawie którego biegły rewident wydawał opinię wraz z raportem po przeprowadzonych przez niego czynnościach rewizji finansowej. Badania te miały umożliwić zebranie dowodów i potwierdzenie wpływu (poprzez korekty) rewizji finansowej na poszczególne części składowe rachunku zysków i strat. W artykule zastosowano także krytyczny przegląd literatury polskojęzycznej i analizę *desk research*.

2. Badanie przychodów i kosztów przez biegłego rewidenta prezentowanych w rachunku zysków i strat

Zgodnie z definicją zawartą w KSRF 200 w brzmieniu MSB *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania* „celem badania jest zwiększenie stopnia zaufania zamierzonych użytkowników do sprawozdań finansowych. Osiąga się to dzięki wyrażeniu przez biegłego rewidenta opinii o tym, czy sprawozdania finansowe zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej” [Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 200 (IAASB) „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z międzynarodowymi standardami badania”, Załącznik nr 1.1 do uchwały Nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r., s. 9]. Dlatego tak ważne staje się zbadanie przez biegłego rewidenta zasadności, poprawności, rzetelności i wiarygodności przychodów i kosztów prezentowanych w sprawozdaniu finansowym.

Definicje przychodów i kosztów zawarte w ustawie o rachunkowości wyjaśniają, że są to – w przypadku przychodów – uzyskane w roku obrotowym w wiarygodnej wysokości korzyści ekonomiczne, które w głównej mierze polegają na dopływie środków pieniężnych lub ich ekwiwalentów, co w rezultacie prowadzi do zwiększe-

nia kapitału własnego, a w przypadku kosztów stanowią one zmniejszenie aktywów ustalone w wiarygodnie określonej wartości, które w rezultacie prowadzą do zmniejszenia kapitału własnego [Ustawa o rachunkowości, art. 3, ust. 1 pkt 30 i 31; zob. także: Fedak 2017; Lew 2016, s. 194]. Dlatego też celem badania przychodów jest sprawdzenie, czy są one prawidłowo opisane i udokumentowane oraz czy są kompletne i wycenione w sposób prawidłowy. Natomiast w przypadku badania przez biegłego rewidenta kosztów weryfikuje on, czy koszty faktycznie zostały poniesione i są wykazane w sposób prawidłowy w odpowiednim miejscu i okresie sprawozdawczym [Krzywda, Szafraniec 2012, s. 449-451; Lew 2017, s. 303-304].

3. Metodyka przeprowadzonych badań empirycznych związanych z wpływem rewizji finansowej na wielkość i strukturę rachunku zysków i strat

Celem przeprowadzonych badań empirycznych było zbadanie, czy rewizja finansowa dzięki stosowanym w niej procedurom badawczym umożliwia weryfikację informacji zawartych w części sprawozdania finansowego, jakim jest rachunek zysków i strat, i czy dzięki zastosowanym czynnościom wpływa na zmiany w poszczególnych grupach przychodów i kosztów, a tym samym uwiarygadnia informacje prezentowane w sprawozdaniu finansowym. Dokonano analizy dokumentacji rewizyjnej za trzy kolejne lata obrotowe, w których przeprowadzono badanie sprawozdań finansowych jednostek gospodarczych. Analizowana dokumentacja rewizyjna obejmowała badania przeprowadzone w latach 2012-2014 i dotyczy odpowiednio:

- w 2012 r. 168 podmiotów badanych,
- w 2013 r. 173 podmiotów badanych,
- w 2014 r. 189 podmiotów badanych.

Po zebraniu i przeanalizowaniu ogólnych informacji o badanych sprawozdaniach finansowych dokonano klasyfikacji w związku z ich znaczeniem dla wiarygodności sprawozdania finansowego, informacji szczegółowych związanych z rachunkiem zysków i strat, w celu większej przejrzystości oraz logiki prowadzonych badań. Wyróżniono następujące kategorie:

- przychody ze sprzedaży,
- koszty działalności operacyjnej,
- pozostałe przychody operacyjne,
- pozostałe koszty operacyjne,
- przychody finansowe,
- koszty finansowe,
- zyski nadzwyczajne⁴,

⁴ W znowelizowanej ustawie o rachunkowości od 1 stycznia 2017 r. nie występuje pozycja zysków i strat nadzwyczajnych, jednak analizowana dokumentacja z przeprowadzonych czynności rewizji finansowej jest za lata 2012-2014, a w tym czasie takie pozycje występowały.

- straty nadzwyczajne,
- zysk (stratę) brutto,

a także podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym niezwiązaną bezpośrednio z rachunkiem zysków i strat, ale niezmiernie istotną i wpływającą na zysk (stratę) netto oraz wysokość podatku dochodowego.

W celu przedstawienia różnic w wartościach poszczególnych pozycji rachunku zysków i strat występujących między wersją sprawozdania finansowego przedstawionego do badania a wersją ostateczną, na podstawie której biegły rewident wydał opinię wraz z raportem, posłużono się przedziałami wartościowymi tych zmian, które dla uproszczenia zostały przedstawione w tysiącach złotych.

W celu przedstawienia skutków działań biegłego rewidenta w ujawnianiu nieprawidłowości, jakie ustalił on podczas badania sprawozdań finansowych, sklasyfikowano je w pięciu przedziałach prezentujących wartość tych zmian. Korekty dokonane przez biegłego rewidenta mają zwiększyć wiarygodność sprawozdań finansowych, co powinno spowodować również wzrost wiarygodności finansowej całej jednostki gospodarczej na rynku. Przedziały wykorzystane do przedstawienia zmian dokonanych przez biegłego rewidenta w rachunku zysków i strat były następujące:

- 1) do 100 tys. zł,
- 2) od 100 tys. zł do 500 tys. zł,
- 3) od 500 tys. zł do 1 mln zł,
- 4) od 1 mln zł do 10 mln zł,
- 5) powyżej 10 mln zł.

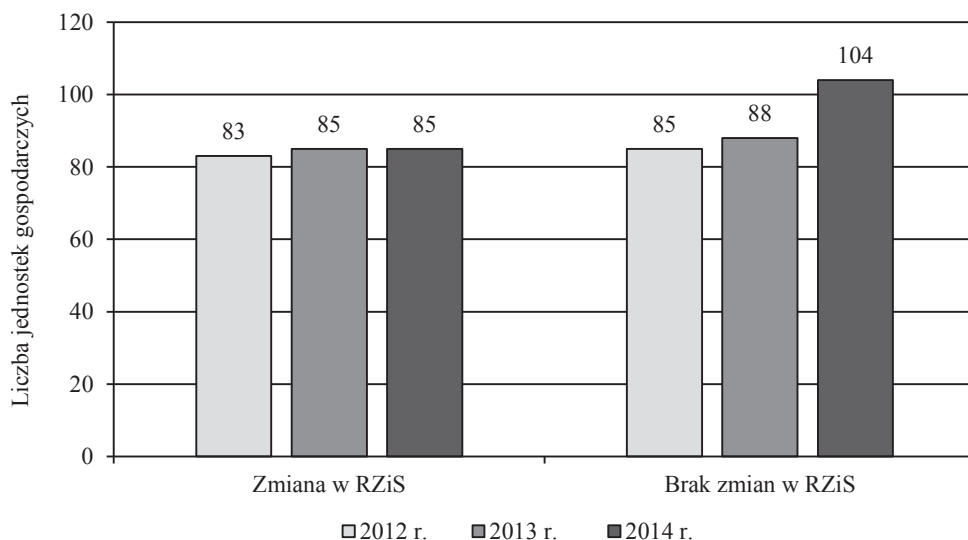
W trakcie prowadzonych badań i ich weryfikacji okazało się jednak, że do prezentacji zmian dokonanych przez biegłych rewidentów wystarczą cztery pierwsze przedziały kwotowe, ponieważ nie wystąpiły zmiany powyżej 10 mln zł w sprawozdaniach finansowych badanych jednostek gospodarczych.

3.1. Wpływ rewizji finansowej na wielkość i strukturę przychodów i kosztów prezentowaną w rachunku zysków i strat

Zmiany, które nastąpiły w wyniku przeprowadzonych czynności rewizji finansowej w rachunku zysków i strat – oprócz zmian w przychodach i kosztach – wpłynęły także na wysokość wyniku finansowego i wystąpiły w niemal połowie przypadków objętych badaniem. Ilościowo zmiany te zostały przedstawiono na rys. 1.

Po analizie dokumentacji rewizyjnej ustalono, że 49% jednostek gospodarczych w 2012 i 2013 r. oraz 45% w 2014 r. dokonało przekształceń rachunku zysków i strat zalecanych przez biegłego rewidenta w trakcie czynności rewizyjnych.

Odmiennie przedstawiają się wyniki, które uzyskał J. Pfaff w swoich badaniach. Wskazał on, że na 223 jednostki gospodarcze objęte badaniem aż w 172 przypad-



Rys. 1. Struktura zmian w rachunku zysków i strat zaleconych w wyniku czynności rewizji finansowej w latach 2012-2014

Źródło: opracowanie własne.

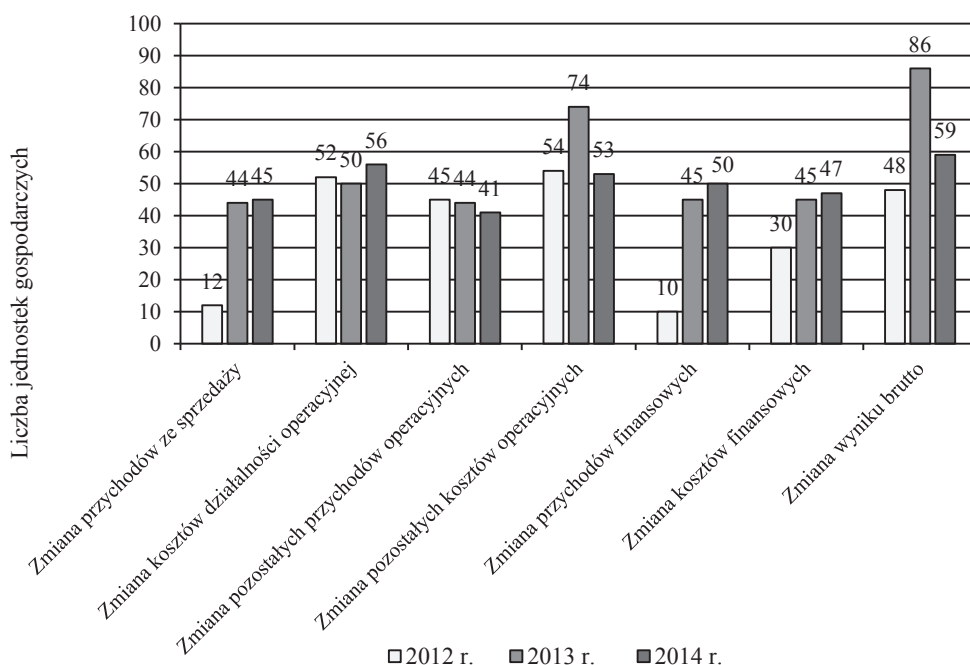
kach dokonano zmian w rachunku zysków i strat, co daje wynik 77% badanej zbiorowości⁵.

Zwiększenie wiarygodności rachunku zysków i strat (77% zmian dokonanych w 2005 r. w stosunku do 45-49% zmian w 2012-2014) wynika zapewne z ciągle zwiększających się umiejętności merytorycznych służb finansowo-księgowych w jednostkach gospodarczych. Innym powodem może być dłuższy okres funkcjonowania działań związanych z badaniem sprawozdań finansowych w badanych jednostkach, co nasila efekt dydaktyczny tych działań. Osoby odpowiedzialne za sporządzenie sprawozdań finansowych realizują swoje obowiązki w bardziej rzetelny sposób.

Analiza wpływu czynności rewizji finansowej na sprawozdanie finansowe w obszarze rachunku zysków i strat wskazuje na ich istotne znaczenie w kształtowaniu wiarygodnego obrazu jednostki gospodarczej. Badania przeprowadzone za trzy lata obrotowe w grupie ponad 160 jednostek gospodarczych pozwoliły na wyciągnięcie wniosków w tym zakresie. Pomocne w tym celu było zbiorcze zestawienie wyników badań uzyskanych podczas analizy dokumentacji rewizyjnej. Na podstawie tej doku-

⁵ Badania, które przeprowadził J. Pfaff, były związane z rokiem 2005, w którym jednostki gospodarcze musiały się odnaleźć w nowej, nie zawsze łatwej, rzeczywistości funkcjonowania w Unii Europejskiej oraz zapoznać z licznymi nowymi prawami ustanowionymi zgodnie z wytycznymi Komisji Europejskiej. Nie wyklucza to jednak innych powodów tak wysokich wyników zebranych przez J. Pfaffa [por. Pfaff 2008, s. 223-273].

mentacji można ustalić występowanie konieczności wprowadzenia ustalonych przez biegłych rewidentów zmian w obszarze przychodów i kosztów między sprawozdaniami finansowymi przedstawionymi do badania a ostatecznymi sprawozdaniami finansowymi, na podstawie których biegli rewidenci wydawali opinię wraz z raportem. Zbiorcze⁶ zestawienie korekt, które zostały wprowadzone w badanych podmiotach i w badanym okresie, dokonanych w rachunku zysków i strat, przedstawia rys. 2, a ich skalę procentową prezentuje tab. 1.



Rys. 2. Struktura zmian kategorii rachunku zysków i strat spowodowanych rewizją finansową w latach 2012-2014

Źródło: opracowanie własne.

Dokonując analizy rys. 2, można zauważyć, że prawie w każdej części rachunku zysków i strat dokonano zmian po przeprowadzonych czynnościach rewizji finansowej. Nie odnotowano korekt dotyczących zysków i strat nadzwyczajnych, ponieważ pozycje te nie wystąpiły w badanych okresach sprawozdawczych w sprawozdaniach finansowych. Wszystkie pozostałe pozycje wpływające na wynik finansowy zostały jednak skorygowane, niektóre nawet w wielkich kwotach (setki tysięcy złotych).

Korekty wyrażone procentowo zawierają się w przedziale od 6 do 50% sprawozdań finansowych, w których tych zmian dokonano. Zmiany w 6% sprawozdań

⁶ Ze względu na ograniczenia wielkości artykułu nie ma możliwości zaprezentowania wyników badań w sposób bardziej szczegółowy.

finansowych dotyczyły przychodów finansowych (w 2012 r. – 10 badanych podmiotów), a w 50% sprawozdań finansowych dokonano zmiany wyniku finansowego brutto (w 2013 r. – 86 badanych podmiotów).

Tabela 1. Struktura procentowa zmian pozycji rachunku zysków i strat po czynnościach rewizji finansowej w latach 2012-2014

Wyszczególnienie zmian	Przychody ze sprzedaży	Koszty działalności operacyjnej	Pozostałe przychody operacyjne	Pozostałe koszty operacyjne	Przychody finansowe	Koszty finansowe	Wynik brutto
2012	7%	31%	27%	32%	6%	18%	29%
2013	25%	29%	25%	43%	26%	26%	50%
2014	24%	30%	22%	28%	26%	25%	31%
Średnia z 3 lat	19%	30%	25%	34%	19%	23%	37%

Źródło: opracowanie własne.

Dokonując uśrednienia wyników związanych z korektami, które wystąpiły w rachunku zysków i strat w badanych okresach sprawozdawczych, można sformułować wniosek, że blisko 30% poddanych badaniu podmiotów gospodarczych przedstawiało adresatom sprawozdań finansowych niewiarygodne dane o swojej sytuacji finansowej.

Modyfikacje, które zostały wprowadzone po badaniu sprawozdań finansowych w rachunku zysków i strat, sięgały często setek tysięcy złotych. Istotne jest również to, że korekty te miały częściowo wpływ nie tylko na wynik finansowy brutto (sięgając często nawet 1/3 wartości tego wyniku), ale także na wysokość podstawy opodatkowania i w konsekwencji na wymiar podatku dochodowego.

Należy jednak zauważyć, że nie we wszystkich pozycjach rachunku zysków i strat biegli rewidenci wykryli również istotne nieprawidłowości. Największa skala korekt wystąpiła w segmencie pozostałej działalności operacyjnej, i to zarówno w części dotyczącej pozostałych kosztów operacyjnych, jak i pozostałych przychodów operacyjnych.

Przyczynami korekt w rachunku zysków i strat były najczęściej:

- prezentowanie kosztów i przychodów w nieprawidłowej pozycji rachunku zysków i strat,
- prezentowanie wartości poszczególnych grup z punktu widzenia ustaw podatkowych, a nie ustawy o rachunkowości, co w rezultacie przekładało się także na podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym,
- nieprawidłowe przypisanie kosztów lub przychodów do roku obrotowego, co dotyczyło zwłaszcza okresu obejmującego przełom lat obrotowych i podatkowych.

Działania związane z badaniem sprawozdań finansowych w obszarze przychodów i kosztów przeprowadzone przez biegłych rewidentów umożliwiły likwidację nieprawidłowości w prezentacji poszczególnych, odpowiednich pozycji w rachunku zysków i strat.

4. Zakończenie

Dynamicznie zmieniające się otoczenie, w jakim funkcjonują jednostki gospodarcze, a szczególnie zmiany związane z obowiązującym prawem, wprowadzają niepewność, czy w trakcie wykonywania zawodowych obowiązków przez osoby, które mają wpływ na postać sprawozdania finansowego, nie zostało przeoczone lub zniekształcone coś, co mogłoby znacząco wpłynąć na sytuację lub ocenę sytuacji finansowej jednostki gospodarczej. Poddanie sprawozdania finansowego czynnościom rewizji finansowej zwiększa zatem pewność, że informacje w nim zawarte są prawdziwe, rzetelne i wiarygodne. Systematyczna praca biegłych rewidentów daje odbiorcom, szczególnie zewnętrznym, potwierdzenie, że sytuacja finansowa jednostki gospodarczej jest taka jak prezentowana przez nią w sprawozdaniu finansowym oraz że będzie ona mogła w najbliższej przyszłości kontynuować swoją działalność.

Podsumowując wyniki badań zaprezentowanych w tym artykule, związane z analizą dokonanych zmian zaleconych przez biegłych rewidentów po wykonanych przez nich czynnościach rewizji finansowej, można stwierdzić, że badanie sprawozdań finansowych w każdym obszarze rachunku zysków i strat wpływa na poprawę wiarygodności sprawozdań finansowych i stanowi nieodłączny element zabezpieczenia funkcjonowania podmiotów gospodarczych na rynku w Polsce.

Literatura

- Fedak Z., 2017, *Rachunek zysków i strat*, [w:] *Zamknięcie roku 2017*, Rachunkowość Sp. z o.o., Warszawa.
- Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 200 (IAASB) *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z międzynarodowymi standardami badania*, Załącznik nr 1.1 do uchwały nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r.
- Krzywda D. (red.), 2012, *Rewizja sprawozdań finansowych*, COZS, SKwP, Warszawa.
- Kuc B.B., 2002, *Audyty wewnętrzny, teoria i praktyka*, Wydawnictwo Menedżerskie PTM, Warszawa.
- Lew G., 2015, *Propozycja rozszerzenia zakresu opinii i raportu z badania sprawozdania finansowego*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 388.
- Lew G., 2016, *Sporządzanie sprawozdań finansowych*, [w:] *Rachunkowość. Zasady i metody*, red. E. Nowak, PWE, Warszawa.
- Lew A., 2017, *Oszustwa księgowe w obszarze przychodów i kosztów wpływające na wiarygodny obraz jednostki gospodarczej wykrywane przez biegłego rewidenta*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 471.
- Pfaff J., 2008, *Wpływ rewizji finansowej na wiarygodność sprawozdania finansowego*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice.
- Uchwała Nr 1554/33a/2017 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 8 grudnia 2017 r. w sprawie krajowych standardów badania (700 (Z), 701, 705 (Z), 706 (Z), 720 (Z), 260 (Z), 570 (Z)).
- Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, Dz.U. z 2017 r. poz. 1089.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. z 2018 r. poz. 395.
- Zakrzewska J.B., 2014, *Profesjonalny osąd jako fundament rewizji finansowej*, [w:] *Usługi biegłego rewidenta w warunkach kryzysu gospodarczego*, XIV Doroczna Konferencja Audytingu Krajowej Izby Biegłych Rewidentów – Materiały pokonferencyjne, KIBR, Warszawa.