



Data: 18.02.2021

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

## KIEDY PRZY SPORZĄDZANIU SPRAWOZDANIA NALEŻY ZAANGAŻOWAĆ EKSPERTA

Każdy podmiot przed sporządzeniem sprawozdania finansowego powinien sprawdzić czy posiada odpowiednie kompetencje, kwalifikacje i zasoby kadrowe niezbędne do jego prawidłowego przygotowania.

Jeżeli przy sporządzaniu sprawozdania wystąpią istotne kwestie bądź szacunki wymagające specjalistycznej wiedzy, np. z zakresu szacowania rezerw aktuarialnych, wyceny nieruchomości, wycen praw autorskich, znaków towarowych, obmiarów inwentaryzacyjnych lub przepisów prawa, to najpierw musimy upewnić się czy posiadamy specjalistyczną wiedzę w tym zakresie. W przypadku, w którym nie posiadamy takiej wiedzy i nie mamy zapewnionego dostępu do niej, kierownik jednostki ma obowiązek powołania zewnętrznego eksperta w danej dziedzinie. Wynik jego pracy będzie następnie wykorzystany przez jednostkę przy sporządzaniu sprawozdania finansowego.

## ODPOWIEDZIALNOŚĆ KIEROWNIKA JEDNOSTKI

Na kierownika jednostki spoczywa odpowiedzialność czy osoba sporządzająca sprawozdanie finansowe i jej zespół posiadają niezbędne umiejętności, kompetencje oraz doświadczenie w zakresie wymaganej w danej sytuacji wiedzy specjalistycznej. Jeśli takiej wiedzy specjalistycznej nie posiadają, kierownik jednostki jest też odpowiedzialny za to, żeby umożliwić zespołowi dostęp do ekspertów zewnętrznych. Zatem bezpośrednio na osobie sporządzającej sprawozdanie finansowe, a pośrednio na kierowniku jednostki spoczywa odpowiedzialność za jego prawidłowość w zakresie posiadania wiedzy specjalistycznej lub zapewnienie dostępu do niej przez powołanie ekspertów zewnętrznych.

Podmiot może zatem zatrudniać własnych ekspertów pracujących w spółce, którzy posiadają wymagane doświadczenie i kompetencje specjalistycznie (np. z wyliczeń aktuarialnych, wycen lub danych inżynierskich) lub zaangażować zewnętrznych ekspertów, których wiedza specjalistyczna jest niezbędna i szczególnie istotna w zakresie prawidłowego sporządzenia sprawozdania finansowego. Niespełnienie tego obowiązku w sytuacji, w której taka specjalistyczna wiedza jest konieczna, zwiększa ryzyko istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego.

## ZATRUDNIENIE EKSPERTA

Dodatkowo zauważyć należy, że osoba sporządzająca sprawozdanie finansowe nie musi być ekspertem w każdej dziedzinie, ale powinna jednak posiadać minimalną wiedzę specjalistyczną w danym zakresie, która pozwoli jej ocenić poprawność otrzymanych danych od zewnętrznych ekspertów np. w zakresie poprawności przyjętych założeń, wybranych metod wyceny, otrzymanych wyników, czy nawet procesu wyboru niezależnego zewnętrznego eksperta.

Jest to niezbędne zarówno w celu stwierdzenia, że sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelną i jasną sytuację majątkową, finansową oraz wynik finansowy jednostki, jak również w celu stwierdzenia, że dane przedstawione przez podmiot lub niezależnych ekspertów w istotnej sprawie są przedstawione w sposób obiektywny i prawidłowy.

## PRZYKŁAD

Analiza przypadku – spółka nieruchomościowa

Do szczegółowej analizy wybrano przykład sprawozdania finansowego sporządzonego przez spółkę nieruchomościową, która może wyceniać nieruchomości inwestycyjne według wartości rynkowej (godziwej) lub według zasad stosowanych dla środków trwałych. W podmiocie takim nieruchomości inwestycyjne są istotnym składnikiem sprawozdania finansowego, a ich wycena ma bezpośredni i przeważnie najważniejszy wpływ na wynik finansowy jednostki.

Zgodnie z ustawą o rachunkowości, przez nieruchomości inwestycyjne należy rozumieć aktywa posiadane przez jednostkę w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych, wynikających z przyrostu wartości tych aktywów lub uzyskania przychodów w formie czynszu z dzierżawy, najmu lub zyskowej sprzedaży przy odpowiednim wzroście ceny.

Wycena nieruchomości inwestycyjnych w wartości rynkowej wymaga aktualizacji jej wartości co najmniej raz na koniec roku obrotowego.

Spółka wyceniając nieruchomości inwestycyjne wg zasad stosowanych dla środków trwałych, nie potrzebuje wiedzy specjalistycznej innej niż z zakresu rachunkowości. W takim wypadku nie ma potrzeby zatrudniania zewnętrznego eksperta.

W sytuacji gdy spółka wycenia nieruchomości inwestycyjne według wartości rynkowej wymagana jest wiedza specjalistyczna z zakresu wyceny nieruchomości. Spółka może posiadać odpowiedni personel z wiedzą specjalistyczną z zakresu wyceny nieruchomości i dla celów bilansowych samodzielnie szacować wartość rynkową swoich nieruchomości. Może tego dokonać na podstawie przyrównania aktualnie obowiązujących cen rynkowych nieruchomości podobnych do wycenianej, które następnie skoryguje o odpowiednie cechy (atrybuty) rynkowe różniące ceny nieruchomości podobnych do nieruchomości wycenianej. Dodatkowo należy podkreślić, że tego rodzaju wyceny mogą być stosowane tylko dla własnych celów i potrzeb spółki i nie mogą być udostępniane podmiotom trzecim. Często nieznanie przepisów grozi konsekwencjami karnymi i tak jest również w przypadku, gdy sporządzamy wyceny nieruchomości dla celów zewnętrznych bez uprawnień zawodowych. Zgodnie z ustawą o gospodarce nieruchomościami takie osoby i podmioty podlegają karze grzywny. Zatem ryzyko zniekształcenia sprawozdania finansowego jest tutaj bardzo wysokie. Dlatego też zaleca się stosowanie takiej wewnętrznej wyceny tylko w przypadku gdy nieruchomości inwestycyjne nie są istotnym składnikiem sprawozdania finansowego.

Spółka może zatrudniać własnych ekspertów w tym zakresie, tj. rzeczoznawców majątkowych, którzy co roku będą określać wartość rynkową nieruchomości inwestycyjnych. W tym przypadku ryzyko zniekształcenia jest również wysokie, a to głównie ze względu na brak obiektywizmu i niezależności osoby sporządzającej wycenę.

Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 40 idzie tutaj dalej i zaleca, aby ustalając wartość godziwą nieruchomości inwestycyjnej, jednostka korzystała z usług wykwalifikowanego i niezależnego rzeczoznawcy. Rzeczoznawca taki powinien być też specjalistą w zakresie wyceny nieruchomości inwestycyjnych o podobnym charakterze, cechach i lokalizacji.

W przypadku, w którym spółka nie posiada wiedzy specjalistycznej lub nie posiada własnych ekspertów z zakresu wyceny nieruchomości jest zobowiązana do skorzystania z usług ekspertów zewnętrznych, w tym przypadku z niezależnych rzeczoznawców majątkowych. Jednak zwracamy uwagę, że ryzyko odpowiedzialności podmiotu nie kończy się tylko na wyborze rzeczoznawcy majątkowego. Należy wykonać procedurę wyboru odpowiedniego i niezależnego rzeczoznawcy majątkowego posiadającego odpowiednią wiedzę i doświadczenie. Dodatkowo należy uzgodnić z rzeczoznawcą majątkowym cel wyceny, metodę wyceny a następnie zweryfikować poprawność przyjętych założeń oraz obiektywność otrzymanych wyników wyceny.

PIOTR DERYLAK RZECZOZNAWCA MAJĄTKOWY, BIEGŁY REWIDENT, MANAGER W  
[KRAKOWSKIM ODDZIALE RÖDL & PARTNER](#)

Przy sporządzaniu sprawozdania finansowego samo zatrudnienie zewnętrznego eksperta nie zwalnia spółki z odpowiedzialności za wynik jego pracy. To na spółce sporządzającej sprawozdanie finansowe leży odpowiedzialność za prawidłowy wybór odpowiedniego niezależnego eksperta posiadającego doświadczenie w danej dziedzinie. Dodatkowo osoba sporządzająca sprawozdanie finansowe musi posiadać minimalną wiedzę specjalistyczną w tym zakresie, by móc ocenić prawidłowość przyjętych założeń, analiz i wyników pracy zewnętrznego eksperta. Dopiero tak dobrana procedura wyborów i oceny wyników pracy zewnętrznego eksperta pozwoli na zminimalizowanie ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego do minimum, a przez to pozwoli na prawidłowe sporządzenie sprawozdania finansowego.