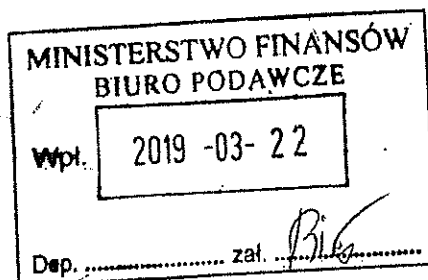


Znak: P-20190322-001



Warszawa, 22 marca 2019 r.

Pan  
Piotr Nowak  
Przewodniczący  
Komisji Nadzoru Audytowego  
ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

zgodnie z przepisami art. 102 ust. 2 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. poz. 1089, z późn. zm.), przekazuję uchwałę nr 3430/52a/2019 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów w sprawie krajowych standardów badania oraz innych dokumentów („uchwała nr 3430/52a/2019”), podjętą w dniu 21 marca 2019 r.

Jednocześnie informuję, że ww. uchwała została podjęta zgodnie z procedurą, o której mowa w § 13 ust. 1 statutu Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, stanowiącego załącznik do uchwały Nr 5 Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 21 marca 2010 r. w sprawie statutu Krajowej Izby Biegłych Rewidentów (z późn. zm.<sup>1</sup>).

Uchwała nr 3430/52a/2019 została podjęta w związku z pismem Komisji Nadzoru Audytowego („KNA”) z dnia 21 stycznia 2019 r. (znak: DR3.5211.295.2018.4.GSNN) dotyczącym zastrzeżeń do uchwały nr 2682/47/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 16 października 2018 r. w sprawie wybranych krajowych standardów badania oraz innych dokumentów („uchwała nr 2682/47/2018”).

Nawiązując do spotkania z przedstawicielami Biura KNA, które odbyło się w dniu 15.02.2019 r. chcielibyśmy przedstawić opis koncepcji przyjmowania krajowych standardów wykonywania zawodu. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów („KRBR”) zmierza do ujednoczenia podejścia przyjmowania uchwałami krajowych standardów wykonywania zawodu.

Krajowe standardy wykonywania zawodu uregulowane będą trzema uchwałami:

- 1 pierwsza regulować będzie krajowe standardy badania,

<sup>1</sup> Uchwała Nr 5 Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 21 marca 2010 r. w sprawie statutu Krajowej Izby Biegłych Rewidentów zmieniona uchwałą Nr 46/2018 VIII Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 26 czerwca 2015 r. zmieniająca statut Krajowej Izby Biegłych Rewidentów oraz uchwałami Nr 3/2018 do 6/2018 Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 19 czerwca 2018 r. w sprawie zmiany uchwały w sprawie statutu Krajowej Izby Biegłych Rewidentów.

- 2 druga regulować będzie pozostałe krajowe standardy wykonywania zawodu, tj. krajowe standardy przeglądu, krajowe standardy usług atestacyjnych innych niż badanie i przegląd oraz krajowe standardy usług pokrewnych,
- 3 trzecia regulować będzie krajowy standard usług pokrewnych 4401PL.

Ewentualne zmiany którejkolwiek ze wskazanych uchwał bazowych dokonywane będą uchwałami zmieniającymi je, wprowadzając odpowiednie zmiany w danych jednostkach redakcyjnych (paragrafach, punktach) czy też załącznikach do uchwał bazowych. Uchwały zmieniające, oprócz wprowadzanych zmian, wskazywać będą również terminy od kiedy dana zmiana będzie obowiązywać.

KRBR chciałaby, aby w przyszłości biegli rewidenci świadcząc usługi powoływali się w zależności od świadczonej usługi na daną uchwałę bazową z ewentualnymi zmianami, bez wskazywania uchwał zmieniających, z przywołaniem danej uchwały np. z dopiskiem „z późn. zm.”, tak jak wygląda to w przypadku aktów prawa powszechnie obowiązującego.

W chwili obecnej w obrocie prawnym znajdują się następujące uchwały, wprowadzające krajowe standardy wykonywania zawodu:

- 1 uchwała KRBR nr 1153/28/2017 z dnia 4 lipca 2017 r. w sprawie przyjęcia krajowego standardu usług atestacyjnych 3000 („uchwała nr 1153/28/2017”);
- 2 uchwała KRBR nr 2039/37a/2018 z dnia 19 lutego 2017 r. w sprawie krajowych standardów badania (700 (Z), 701, 705 (Z), 706 (Z), 720 (Z), 260 (Z), 570 (Z)) („uchwała nr 2039/37a/2018”);
- 3 uchwała KRBR nr 2041/37a/2018 z dnia 5 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów wykonywania zawodu („uchwała nr 2041/37a/2018”);
- 4 uchwała KRBR nr 2997/49a/2018 w sprawie krajowych standardów badania (800 (Z), 805 (Z), 810 (Z)) („uchwała nr 2997/49a/2018”).

KRBR podejmując nową uchwałę nr 3430/52a/2019 w sprawie krajowych standardów badania oraz innych dokumentów miała na celu wprowadzenie do obrotu prawnego pakietu wszystkich standardów badania, § 1 ust. 1 uchwały, oraz dokumentów wskazanych w § 1 ust. 2 uchwały. Ponadto, KRBR wprowadziła do dalszego stosowania przykłady ilustrujące sprawozdanie z badania, wymienione w § 2 uchwały oraz katalog wybranych pojęć, o którym mowa w § 3 uchwały. Opis zmian dokonanych w standardach znajduje się w dalszej części pisma.

KRBR podejmując przedmiotową uchwałę wprowadziła do niej standardy, w niezmienionym brzmieniu, z:

- uchwały nr 2039/37a/2018 wraz z przykładami ilustrującymi sprawozdanie z badania, które nadal mają zastosowanie do badań sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się dnia 31 grudnia 2018 r. lub później z możliwością ich wcześniejszego zastosowania.
- uchwały nr 2997/49a/2019, zastępujące odpowiednie Krajowe Standardy Badania będące załącznikami nr 1.34, 1.35, 1.36 do uchwały nr 2041/37a/2018, które nadal mają zastosowanie do badań sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się dnia 31 grudnia 2019 r. lub później z możliwością ich stosowania do wykonywania usług badania za okresy sprawozdawcze kończące się przed dniem 31 grudnia 2019 r.

Tym samym zapewniając kontynuację ich stosowania.

Jednocześnie KRBR, postanowiła ograniczyć termin stosowania krajowych standardów badania, przykładów ilustrujących oraz dokumentów wskazanych w § 2 ust. 1, 2 i 6 uchwały nr 2041/37a/2018 określając, że mają one zastosowanie do wykonywania usług badania za okresy kończące się przed dniem 31 grudnia 2019 r.

Z uwagi na to, że KRBR wprowadziła do przedmiotowej uchwały standardy z uchwały nr 2039/37a/2018 oraz z uchwały nr 2997/49a/2019, KRBR uchyliła jednocześnie uchwałę nr 2039/37a/2018 oraz uchwałę nr 2997/49a/2019 z dniem zatwierdzenia przedmiotowej uchwały.

Wobec powyższego od dnia 1 stycznia 2020 r. do wykonywania usług badania sprawozdań finansowych za okresy kończące się dnia 31 grudnia 2019 r. lub później, jak również za wcześniejsze okresy sprawozdawcze, zastosowanie będą miały obligatoryjnie standardy wskazane w § 1 ust. 1 uchwały, dokumenty z § 1 ust. 2 uchwały, a także przykłady ilustrujące z § 2 uchwały.

Nadal będą obowiązywać pozostałe standardy wykonywania zawodu wskazane w § 2 ust. 3 do 5 uchwały nr 2041/37a/2018 (do czasu podjęcia nowej uchwały KRBR, wprowadzającej te standardy na nowo do stosowania, obligatoryjnie od 1 stycznia 2020 r.) oraz standard usług atestacyjnych 3000, przyjęty uchwałą 1153/28/2017.

Opis przyczyn i zakresu zmian w krajowych standardach badania, innych dokumentach oraz przykładach ilustrujących sprawozdanie z badania:

Uchwałą nr 2041/37a/2018 wprowadzono do stosowania wydane przez International Auditing and Assurance Standards Board („IAASB”) i przetłumaczone na język polski:

- 1) Międzynarodowe Standardy Badania,
- 2) Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu,
- 3) Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych,
- 4) Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych.

Brzmienie tych standardów w języku polskim nie uległo zmianie w stosunku do brzmienia standardów po raz pierwszy przyjętych do stosowania w formie uchwały nr 2783/52/2015 KRBR z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej.

Co do zasady, przyjęte w uchwale 2041 standardy badania to standardy wydane przez IAASB w 2009 r., opublikowane w ramach Projektu „Clarity”, z dwoma wyjątkami: MSB 315 (revised (R)) z 2012 r. i MSB 610 (R) z 2012 r.

W 2015 r. IAASB wydała szereg zmienionych międzynarodowych standardów badania oraz jeden nowy międzynarodowy standard badania, tj.:

- 1) MSB 700 (Z) *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*,
- 2) MSB 701 *Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*,
- 3) MSB 705 (Z) *Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*,
- 4) MSB 706 (Z) *Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi oraz akapity zawierające inne sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*,
- 5) MSB 720 (Z) *Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji*,
- 6) MSB 260 (Z) *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór*,
- 7) MSB 570 (Z) *Kontynuacja działalności*.

Zmienione przez IAASB standardy badania dotyczyły sprawozdawczości biegłego rewidenta. W związku ze zmianą standardów badania dotyczących sprawozdawczości biegłego rewidenta, IAASB dokonał przeglądu standardów badania z grupy „8” i opublikował zmienione standardy badania z tej grupy:

- 1) MSB 800 (Z) *Szczególne rozważania – badania sprawozdań finansowych sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia*,
- 2) MSB 805 (Z) *Szczególne rozważania – badania pojedynczych składników sprawozdania finansowego oraz określonych elementów, kont lub pozycji sprawozdania finansowego*,

### 3) MSB 810 (Z) *Zlecenia sporządzenia sprawozdania na temat streszczonego sprawozdania finansowego.*

Jeden nowy i pozostałe zmienione standardy badania dotyczące sprawozdawczości biegłego rewidenta (grupa „7”, 260(Z) i 570(Z)) oraz zmienione standardy badania z grupy „8” zawierają wskazany przez IAASB okres stosowania jako: okresy sprawozdawcze zakończone dnia 15 grudnia 2016 r. i później.

Pełny pakiet, jeden nowy i pozostałe zmienione, standardów badania z gr. „7”, 260(Z) i 570(Z) został przetłumaczony przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów („PIBR”) i przyjęty uchwałą nr 2039/37a/2018. Pakiet zmienionych standardów badania z grupy „8” został przetłumaczony przez PIBR i przyjęty uchwałą nr 2997/49a/2018. Standardy stają regulacjami obowiązującymi w Polsce dopiero w dacie określonej przez KRBR w uchwale przyjmującej standardy.

Wprowadzone przez IAASB w latach 2015-2016 zmiany do międzynarodowych standardów badania z grup „7” i „8” oraz 260(Z) i 570(Z) oraz nowy standard badania miały wpływ na treść pozostałych międzynarodowych standardów badania poprzez tzw. „conforming amendments”.

W wydanym przez IAASB w grudniu 2016 r. opracowaniu pt. „*Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2016-2017*” („Handbook 2016-2017”) zamieszczone zostało aktualne brzmienie wszystkich standardów badania, uwzględniające zmiany wprowadzone przez IAASB w latach 2015-2016 oraz w latach wcześniejszych, jak np. zmiana brzmienia MSB 610 (revised 2013) czy Założeń koncepcyjnych.

Brzmienie standardów przetłumaczonych i przyjętych uchwałą nr 2039/37a/2018 oraz uchwałą nr 2997/49a/2018 pochodziło z Handbooka 2016-2017.

Brzmienie standardów badania włączonych do uchwały nr 3430/52a/2019, z grupy „7”, 260(Z) i 570(Z) przyjętych uchwałą nr 2039/37a/2018 oraz z grupy „8” przyjętych uchwałą nr 2997/49a/2018, nie uległo zmianie, z wyjątkiem zmiany wynikającej z uwagi zawartej w załączniku do uchwały nr 11/2018 KNA z dnia 28.03.2018 r. Uwaga dotyczyła Krajowego Standardu Badania 260 (Z) w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 260 (zmienionego) – „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór”. Zmiana polegała na zastąpieniu zapisu „Stosowane wymogi etyczne” w paragrafie A31 na „Stosowne wymogi etyczne”.

W załączniku do uchwały nr 11/2018 KNA znajdowała się jeszcze jedna uwaga, dotycząca wykluczających się założeń w jednym z przykładów ilustrujących sprawozdanie z badania (załącznik nr 1.12 do uchwały nr 2039/37a/2018). Uwaga ta została również uwzględniona w przykładzie ilustrującym sprawozdanie z badania będącym załącznikiem nr 2.5 do uchwały nr 3430/52a/2019. W przykładach ilustrujących sprawozdanie z badania zostały również zaktualizowane adresy publikacyjne ustawy o biegłych rewidentach oraz ustawy o rachunkowości.

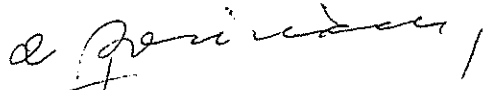
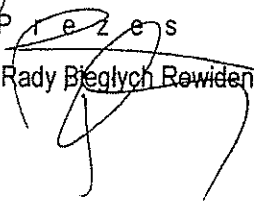
W celu udostępnienia biegłym rewidentom krajowych standardów badania, innych niż przyjętych uchwałą nr 2039/37a/2018 oraz uchwałą nr 2997/49a/2018, w najbardziej aktualnym brzmieniu międzynarodowych standardów KRBR postanowiła przyjąć przetłumaczone na język polski teksty pozostałych standardów i innych dokumentów z Handbooka 2016-2017. Standardy te i dokumenty, zamieszczone na stronach 7-11, 79-209, 255-574, 605-717, 848-868 1071-1108 tomu I oraz 70-104 tomu III Handbooka 2016-2017 zostały przyjęte uchwałą nr 2682/47/2018, która nie została zatwierdzona przez KNA. W nowej uchwale są wskazane w § 1 ust. 1 oraz w § 1 ust. 2 uchwały.

Wśród przyjmowanych standardów na szczególną uwagę zasługuje Krajowy Standard Badania 250 (Z) w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 250 (zmienionego) „*Rozważenie przepisów prawa i regulacji w badaniu sprawozdania finansowego*” („KSB 250(Z)”). Standard ten w opracowaniu Handbook 2016-2017 zamieszczony jest w części dotyczącej standardów przyjętych przez IAASB, ale których data wejścia w życie przypada po terminie publikacji Handbooka 2016-2017 (str. 1071-1108). Tekst standardu posiada uwidocznione

wprowadzone zmiany (tryb „śledź zmiany”). KSB 250 (Z) w świetle postanowień standardu stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2017 r. i później, natomiast Handbook 2016-2017 został publikowany grudniu 2016 r., czyli przed określoną przez IAASB datą stosowania tego standardu. Mając na uwadze, że na moment przyjmowania przez KRBR uchwały nr 2682/47/2018 KSB 250(Z) był już standardem obowiązującym, został on włączony do krajowych standardów badania w miejsce dotychczasowego Krajowego Standardu Badania 250 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 250 „Uwzględnienie prawa i regulacji podczas badania sprawozdań finansowych” stanowiącego załącznik 1.6 do uchwały nr 2041/37a/2018. KSB 250(Z) został przyjęty w wersji ostatecznej (bez trybu „śledź zmiany”).

Teksty przyjmowanych standardów i innych dokumentów zostały przetłumaczone na język polski z wykorzystaniem specjalnie opracowanego słownika pojęć z zachowaniem konwencji tłumaczeniowej opisanej w „Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants”<sup>2</sup>, tj. zachowaniem możliwie wiernego tłumaczenia tekstów anglojęzycznych.

W ramach prac nad tłumaczeniem tekstów pozostałych standardów dokonano porównania oryginalnego brzmienia standardów przetłumaczonych i przyjętych uchwałą nr 2041/37a/2018 z brzmieniem standardów znajdujących się w Handbooku 2016-2017 i dotłumaczono zmiany pomiędzy tymi tekstami. Na skutek zastosowania ujednoczonego słownika, zmiany konwencji tłumaczeniowej oraz w rezultacie uwzględnienia zastrzeżeń KNA, wprowadzono również inne zmiany tłumaczeniowe, jak np. zmianę tłumaczenia zwrotów, które w oryginalnym anglojęzycznym brzmieniu nie uległy zmianie (np. „financial statements” – poprzednie tłumaczenie: sprawozdania finansowe; obecne tłumaczenie: sprawozdanie finansowe; „reasonable assurance” – poprzednie tłumaczenie: wystarczająca pewność; obecne tłumaczenie: racjonalna pewność).

  
Prezes  
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów  
  
Krzysztof Burnos

<sup>2</sup> <https://www.ifac.org/publications-resources/policy-translating-publications-international-federation-accountants>

