

**Projekt (Exposure Draft)  
styczeń 2024 r.**

*Termin zgłaszania uwag: 8 kwietnia 2024 r.*

Proponowane zmiany o wąskim zakresie do:

- Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością;
- Międzynarodowych Standardów Badania;  
oraz
- Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu 2400 (zmienionego), *Przegląd historycznych sprawozdań finansowych*

w wyniku zmian definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA

**Tłumaczenie robocze, nieautoryzowane przez PIBR.**

**IAASB**

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

## O IAASB

Niniejszy dokument został przygotowany i zatwierdzony przez International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB (Rada Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych). Nie stanowi on autorytatywnego oświadczenia IAASB ani nie zmienia, nie rozszerza ani nie uchyla Międzynarodowych Standardów Badania czy innych Międzynarodowych Standardów IAASB.

Celem IAASB jest służenie interesowi publicznemu poprzez ustanawianie wysokiej jakości standardów audytu, usług atestacyjnych i innych powiązanych standardów oraz poprzez ułatwianie konwergencji międzynarodowych i krajowych standardów audytu i usług atestacyjnych, podnosząc w ten sposób jakość i spójność praktyki na całym świecie oraz wzmacniając zaufanie publiczne do globalnego zawodu audytora i usług atestacyjnych.

IAASB opracowuje standardy audytu i poświadczenia oraz wytyczne do stosowania przez wszystkich zawodowych księgowych w ramach wspólnego procesu ustanawiania standardów z udziałem Public Interest Oversight Board – PIOB (Rada Nadzoru nad Interesem Publicznym), która nadzoruje działalność IAASB, oraz Consultative Advisory Group – CAG (Konsultacyjna Grupa Doradcza) IAASB, która zapewnia wkład interesu publicznego w opracowywanie standardów i wytycznych (nowa Stakeholder Advisory Council (Rada Doradcza Interesariuszy) rozpocznie działalność w 2024 r. i zastąpi IAASB CAG).

Informacje o prawach autorskich, znakach towarowych i zezwoleniach można znaleźć na [stronie 92](#).

**IAASB**

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board®

## PROŚBA O UWAGI

Niniejsze Uzasadnienie/Memorandum Wyjaśniające (Explanatory Memorandum – EM) towarzyszy i powinno być czytane wraz z Projektem (Exposure Draft – ED), proponowanymi *Zmianami o wąskim zakresie do Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością (MSZJ (ang. ISQMs)); Międzynarodowych Standardów Badania (MSB (ang. ISAs)); oraz Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu (MSUP (ang. ISRE)) 2400 (zmienionego), Przegład historycznych sprawozdań finansowych w wyniku zmian definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zain teresowania publicznego (JZP (ang. Public Interest Entity - PIE)) w Kodeksie IESBA,<sup>1</sup> który został opracowany i zatwierdzony przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych® (IAASB®). Publikację tę można pobrać ze strony internetowej IAASB: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Zatwierdzony tekst został opublikowany w języku angielskim.*

Propozycje zawarte w niniejszym ED mogą zostać zmodyfikowane w oparciu o otrzymane komentarze przed ich wydaniem w ostatecznej formie.

**Uwagi należy zgłaszać do 8 kwietnia 2024 r.**

*Korzystanie z szablonu odpowiedzi*

**Zachęcamy wszystkich respondentów do przesyłania swoich uwag drogą elektroniczną przy użyciu dostarczonego [szablonu odpowiedzi](#).** Szablon odpowiedzi został opracowany w celu ułatwienia odpowiedzi na pytania zawarte w **sekcji 2** niniejszego dokumentu EM. Korzystanie z szablonu ułatwi nam zestawienie i analizę odpowiedzi.

*Biorąc pod uwagę, że IAASB wykorzystuje oprogramowanie wspierające naszą analizę komentarzy otrzymanych od respondentów konsultacji publicznych, możesz pomóc nam w przeglądzie odpowiedzi, pamiętając o następujących kwestiach podczas przygotowywania swojego zgłoszenia:*

- Odpowiedz bezpośrednio na pytania zawarte w szablonie i **uzasadnij swoje odpowiedzi. Jeśli nie zgadzasz się z propozycjami zawartymi w ED, podaj konkretne powody swojego sprzeciwu i konkretne sugestie dotyczące zmian, które mogą być potrzebne w wymogach lub materiałach aplikacyjnych. Jeśli zgadzasz się z propozycjami, pomocne będzie poinformowanie IAASB o tej opinii.**
- Możesz odpowiedzieć na wszystkie pytania lub tylko na te, do których masz konkretne uwagi.
- Przy formułowaniu odpowiedzi na pytanie najbardziej pomocne jest wskazanie konkretnych aspektów ED, do których odnosi się odpowiedź, na przykład poprzez odniesienie do sekcji, nagłówków lub konkretnych ustępów ED.
- Unikaj wstawiania tabel lub pól tekstowych do szablonu podczas udzielania odpowiedzi na pytania.

**Wypełniony szablon odpowiedzi można przesłać za pomocą [łącza "Prześlij komentarz"](#) na stronie internetowej IAASB: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org).** Przesyłając wypełniony szablon odpowiedzi, nie jest konieczne dołączanie listu przewodniego z podsumowaniem kluczowych kwestii. Szablon odpowiedzi zapewnia możliwość podania szczegółowych informacji o organizacji oraz, jeśli zdecydujesz się to zrobić, wszelkich ogólnych poglądów, które chcesz umieścić w publicznym rejestrze. Wszystkie odpowiedzi zostaną uznane za publiczne i ostatecznie zostaną opublikowane na stronie internetowej IAASB.

---

<sup>1</sup> *Międzynarodowy Kodeks etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (IESBA)*

# UZASADNIENIE

## SPIS TREŚCI

---

	Strona
<b>Wprowadzenie</b> .....	<b>5</b>
<b>Sekcja 1 Sprawy istotne</b> .....	<b>8</b>
Sekcja 1-A - Poruszane kwestie interesu publicznego .....	8
Sekcja 1-B - Cel ustanowienia zróżnicowanych wymogów dla JZP .....	8
Sekcja 1-C - Definicje JZP i "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie" .....	10
Sekcja 1-D - Zróżnicowane wymagania w MSZJ i MSB .....	12
Sekcja 1-E - Proponowane zmiany w MSUP 2400 (zmienionym) .....	18
Sekcja 1-F - Inne sprawy .....	19
<b>Sekcja 2 Pytania dla respondentów</b> .....	<b>22</b>
<b>Załącznik 1 - Podsumowanie analizy poszczególnych przypadków istniejących zróżnicowanych wymogów w MSZJ i MSB</b> .....	<b>24</b>
<b>Załącznik 2 - Mapowanie kluczowych zmian proponowanych przez zmian o wąskim zakresie do działań i celów w propozycji projektu, które wspierają interes publiczny</b> .....	<b>28</b>
<b>Projekt (Exposure Draft – ED)</b>	
Proponowane zmiany o wąskim zakresie do MSZJ, MSB i MSUP 2400 (zmienionego) w wyniku zmian definicji podmiotu notowanego na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA .....	35

## Wprowadzenie

1. Niniejsze uzasadnienie/memorandum przedstawia tło i wyjaśnienie proponowanych przez IAASB zmian o wąskim zakresie do niektórych Międzynarodowych Standardów w wyniku zmian definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA. IAASB zatwierdziła proponowane zmiany do MSZJ, MSB i MSUP 2400 2400 (zmienionego) w dniu 14 grudnia 2023 r. w celu poddania ich konsultacjom.

### Kontekst

*Projekt IESBA dotyczący definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego*

2. W grudniu 2021 r. IESBA zakończyła projekt dotyczący [definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego](#), który obejmował zmiany w części 4A Kodeksu IESBA i jego glosariuszu odnoszącym się do jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (zmiany IESBA dot. JZP).<sup>2</sup>
3. Zmiany IESBA dot. JZP wchodzi w życie w odniesieniu do badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. lub później i obejmują następujące kluczowe cechy:
  - (a) Nadrzędny cel w paragrafie 400.8, określający podstawę do zdefiniowania klasy jednostek jako JZP, dla których biegli rewidenci podlegają dodatkowym wymogom niezależności zgodnie z Kodeksem IESBA.
  - (b) Czynniki, w paragrafie 400.9, do rozważenia przy ocenie zakresu zainteresowania opinii publicznej sytuacją finansową jednostki. Czynniki te mogą być wykorzystywane przez odpowiednie lokalne organy odpowiedzialne za ustalanie standardów etyki dla zawodowych księgowych i firm, jak opisano w (d)(i) oraz (d)(ii)(a) poniżej.
  - (c) Wyjaśnienie w paragrafie 400.10, które wyjaśnia, dlaczego w Kodeksie IESBA istnieją dodatkowe wymogi dotyczące niezależności, które mają zastosowanie wyłącznie do badań sprawozdań finansowych JZP (tj. w celu spełnienia zwiększonych oczekiwań interesariuszy dotyczących niezależności firmy wykonującej zlecenie badania JZP, biorąc pod uwagę znaczenie interesu publicznego dla kondycji finansowej takich jednostek).
  - (d) Zmieniona definicja JZP w paragrafie R400.17 i glosariuszu Kodeksu IESBA, która zawiera szeroko zdefiniowaną listę obowiązkowych kategorii podmiotów, które firmy powinny traktować jako JZP, z zastrzeżeniem doprecyzowania przez odpowiednie organy lokalne w ramach procesu przyjmowania i wdrażania zatwierdzonych zmian IESBA dot. JZP. Dokumentowi temu towarzyszą:
    - (i) Wymóg w paragrafie R400.18, aby firmy brały pod uwagę bardziej jednoznaczne definicje JZP ustanowione przez prawo, regulacje lub standardy zawodowe przy podejmowaniu decyzji, czy podmiot wchodzi w zakres obowiązkowych kategorii JZP.
    - (ii) Wytyczne wyjaśniające wzajemne powiązania definicji JZP w Kodeksie IESBA z definicjami ustanowionymi przez odpowiednie organy lokalne odpowiedzialne za ustanawianie standardów etycznych dla zawodowych księgowych, które zawierają wyjaśnienie, że Kodeks IESBA:
      - a. Przewiduje, że organy odpowiedzialne za ustanawianie standardów etycznych dla zawodowych księgowych będą wyraźniej definiować obowiązkowe kategorie JZP, przy czym przykłady, w jaki sposób kategorie te mogą być definiowane

<sup>2</sup> Zob. [Wersja ostateczna: Zmiany definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie](#).

na poziomie lokalnym (pkt 400.18 A1); oraz

- b. Przewiduje, że organy odpowiedzialne za ustanawianie standardów etyki zawodowych księgowych dodadzą kategorie jednostek zainteresowania publicznego wraz z przykładami takich kategorii (np. fundusze emerytalne i instytucje zbiorowego inwestowania) (paragraf 400.18 A2).
- (e) Wytyczne w paragrafie 400.19 A1, które zachęcają firmy do ustalenia, czy jakiegokolwiek dodatkowe podmioty powinny być traktowane jako JZP dla celów części 4A Kodeksu IESBA, wraz z czynnikami, które firmy powinny wziąć pod uwagę przy dokonywaniu tego ustalenia.
- (f) Zastąpienie terminu "jednostka notowana na giełdzie" w Glosariuszu Kodeksu IESBA nowo zdefiniowanym terminem "jednostka notowana na giełdzie". Podmiot notowany na giełdzie jest jedną z obowiązkowych kategorii podmiotów objętych zmienioną definicją JZP.
- (g) Wymogi w paragrafach R400.20-R400.21, aby firmy publicznie ujawniały, kiedy firma zastosowała wymogi niezależności dla JZP w sposób uznany za odpowiedni, biorąc pod uwagę czas i dostępność informacji dla interesariuszy (tj. wymóg przejrzystości IESBA).

#### *Projekt IAASB dotyczący jednostek notowanych na giełdzie i jednostek typu JZP*

- 4. IAASB wykorzystała Exposure Draft IESBA, [Proposed Revisions to the Definitions of Listed Entity and Public Interest Entity in the Code](#) (the IESBA PIE ED) w opracowaniu projektu zmiany MSZJ i MSB w wyniku zmiany definicji jednostki notowanej i JZP w Kodeksie IESBA. Biorąc pod uwagę zebrane informacje, w marcu 2022 r. IAASB zatwierdziła [propozycję projektu](#) w celu podjęcia projektu o wąskim zakresie dotyczącego jednostki notowanej na giełdzie i JZP.
- 5. IESBA PIE ED zawierał szczegółowe pytania, które omawiały różne kwestie, które były również istotne dla standardów IAASB, w szczególności MSZJ i MSB, oraz zawierał szczegółowe pytania w celu uzyskania wstępnych opinii od interesariuszy IAASB na temat tych kwestii. Obejmowało to szczegółowe pytania dotyczące:<sup>3</sup>
  - (a) Czy nadrzędny cel ustanowiony przez IESBA mógłby zostać wykorzystany zarówno przez IESBA, jak i IAASB przy ustanawianiu zróżnicowanych wymogów dla niektórych jednostek, w tym w jaki sposób można by do tego podejść w przypadku MSZJ i MSB.
  - (b) Poszukiwanie informacji zwrotnych na temat proponowanego indywidualnego podejścia do określania, czy zróżnicowane wymogi już ustanowione w standardach IAASB powinny być stosowane tylko do podmiotów notowanych na giełdzie, czy też mogą być szerzej stosowane do wszystkich kategorii JZP.
  - (c) Odpowiedni mechanizm, który można wykorzystać do publicznego ujawnienia, kiedy firma zastosowała wymogi niezależności dla JZP. Obejmowało to pytanie o to, czy właściwe byłoby ujawnienie takich informacji w raporcie biegłego rewidenta, a jeśli tak, to w jaki sposób można to zrobić w raporcie biegłego rewidenta.

<sup>3</sup> Kwestie do rozważenia przez IESBA obejmowały pytania 1-14 IESBA PIE ED, jednak informacje zwrotne na temat tych pytań miały również znaczenie dla IAASB. Pytanie 15 (a)-(c) IESBA PIE ED było specyficzne dla IAASB.

6. Poniżej przedstawiono cele projektu, które wspierają interes publiczny, a projekt jest realizowany jako dwie ścieżki:

Ścieżka 1:

- Ustalenie, czy sprawozdanie biegłego rewidenta jest odpowiednim mechanizmem zwiększającym przejrzystość odpowiednich wymogów etycznych dotyczących niezależności stosowanych przez niektóre jednostki podczas przeprowadzania badania sprawozdań finansowych (tj. w celu operacjonalizacji wymogu przejrzystości IESBA).

Ścieżka 2:

- Osiągnięcie w jak największym stopniu zbieżności między definicjami i kluczowymi pojęciami leżącymi u podstaw definicji stosowanych w zmianach Kodeksu IESBA oraz MSZJ i MSB w celu utrzymania ich interoperacyjności.
  - Ustanowienie celu i wytycznych wspierających osądy IAASB dotyczące konkretnych kwestii, w odniesieniu do których właściwe są zróżnicowane wymogi dla niektórych jednostek.
  - Określenie, czy i w jakim zakresie należy zmienić zastosowanie istniejących zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie w MSZJ i MSB, aby spełnić zwiększone oczekiwania interesariuszy dotyczące wykonywania zleceń badania dla niektórych jednostek, zwiększając w ten sposób zaufanie do zleceń badania wykonywanych dla tych jednostek.
7. Ścieżka 1 projektu została zakończona w czerwcu 2023 r., kiedy to IAASB zatwierdziła zmiany o wąskim zakresie do MSB 700 (zmienionego)<sup>4</sup> i MSB 260 (zmienionego)<sup>5</sup> w celu operacjonalizacji wymogu przejrzystości IESBA.<sup>6</sup> Niniejsze opracowanie dotyczy proponowanych zmian do MSZJ, MSB i MSUP 2400 (zmienionego) w ramach realizacji ścieżki 2 projektu IAASB o wąskim zakresie dotyczącego jednostek notowanych na giełdzie i jednostek zainteresowania publicznego.

### **Koordinacja między IESBA i IAASB**

8. IESBA i IAASB uznają znaczenie koordynacji pomiędzy obiema Radami w celu osiągnięcia zbieżności, w najszerszym możliwym zakresie, pomiędzy koncepcjami JZP i "jednostki notowanej na giełdzie" w standardach IESBA i IAASB. Taka zbieżność umożliwia interoperacyjność propozycji przedstawionych przez każdą z Rad.
9. W związku z tym w trakcie realizacji projektów IAASB i IESBA prowadzona była szeroko zakrojona koordynacja między obiema Radami poprzez koordynację działań personelu, udział członków korespondentów IAASB i IESBA w grupach zadaniowych odpowiednich Rad, dyskusje plenarne z udziałem przedstawicieli IAASB i IESBA na posiedzeniach odpowiednich Rad, włączenie konkretnych pytań w celu uzyskania opinii od zainteresowanych stron w projektach ekspozycji IAASB i IESBA, wspólne dyskusje Konsultacyjnej Grupy Doradczej IAASB-IESBA oraz wspólne sesje IAASB-IESBA dotyczące jurysdykcji / krajowych organów ustanawiających standardy (NSS).

---

<sup>4</sup> MSB 700 (zmieniony), *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*

<sup>5</sup> MSB 260 (zmieniony), *Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór*

<sup>6</sup> Zob. [Wersja ostateczna: Zmiany o wąskim zakresie do w MSB 700 \(zmienionego\) i MSB 260 \(zmienionego\) w wyniku zmian w Kodeksie IESBA, które wymagają od firmy publicznego ujawnienia, kiedy firma zastosowała wymogi niezależności dla jednostek zainteresowania publicznego.](#)



## Koordinacja z innymi grupami zadaniowymi IAASB

10. Opracowując ED, wzięto pod uwagę następujące kwestie, które są rozważane w innych projektach IAASB:
- Badania jednostek o mniej złożonej strukturze: IAASB zastanawiała się nad wpływem, jaki przyjęcie definicji JZP miałyby na uprawnienia MSB do badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (MSB dla MZJ). Obejmowało to rozważenie, w jaki sposób nie tworzyć złożoności dla jurysdykcji przy określaniu zakresu jednostek, dla których stosowanie MSB dla MZJ jest zabronione.
  - Projekty dotyczące oszustw i kontynuacji działalności: IAASB uznaje, że konieczne może być dalsze rozważenie niektórych propozycji rozważanych w ramach projektów dotyczących oszustw i kontynuacji działalności, które obejmują ustanowienie zróżnicowanych wymogów, które mają obecnie zastosowanie do jednostek notowanych na giełdzie. Kwestie takie zostaną rozważone, gdy obrady IAASB dotyczące ścieżki 2 projektu będą zaawansowane po ekspozycji i równoległe z finalizacją proponowanych zmienionych standardów dotyczących oszustw i kontynuacji działalności (zob. paragrafy 63-64). IAASB ma również na uwadze dostosowanie możliwej daty wejścia w życie niniejszego standardu i proponowanych zmienionych standardów dotyczących oszustw i kontynuacji działalności, biorąc pod uwagę, że projekty te rozważają, wśród innych proponowanych działań, możliwe zmiany w celu zwiększenia przejrzystości sprawozdania biegłego rewidenta (zob. paragraf 65).

## Sekcja 1 Istotne kwestie

### Sekcja 1-A - Poruszane kwestie interesu publicznego

11. Opracowując niniejszy standard, IAASB wzięła pod uwagę jakościowe charakterystyki ustanawiania standardów określone w paragrafie 31 propozycji projektu oraz te zawarte w Ramowych Założeniach Konceptyjnych Interesu Publicznego (RZKIP (ang. Public Interest Framework – PIF)<sup>7</sup> jako kryteria oceny, czy proponowany standard odpowiada interesowi publicznemu.
12. **Załącznik 2** do niniejszego EM zawiera tabelę, która przedstawia proponowane zmiany o wąskim zakresie w odniesieniu do działań normalizacyjnych zawartych w propozycji projektu, ponieważ działania te są bezpośrednio związane z celami projektu, które wspierają interes publiczny. W **Załączniku 2** do niniejszego EM podkreślono również, jakie jakościowe cechy ustalania standardów były najważniejsze lub najbardziej istotne przy określaniu sposobu realizacji każdego proponowanego działania.

### Sekcja 1-B - Cel ustanowienia zróżnicowanych wymogów dla JZP

13. Respondenci, którzy odnieśli się do istotnych kwestii poruszonych przez IAASB w projekcie IESBA dot. JZP (ang. IESBA PIE ED), poparli wykorzystanie wspólnego celu jako nadrzędnej zasady ustanawiania zróżnicowanych wymogów dla niektórych jednostek w ramach standardów IAASB i Kodeksu IESBA.
14. Biorąc pod uwagę to wsparcie, IAASB zgodziła się przyjąć cel określony w paragrafie 400.8 Zmian IESBA dot. JZP do MSZJ<sup>18</sup> i MSB 200,<sup>9</sup> biorąc pod uwagę, że standardy te określają uprawnienia odpowiednio dla wszystkich MSZJ i MSB (zob. proponowany paragraf A29A MSZJ 1 i paragraf A81A MSB 200 w ED). Czyniąc to, IAASB dostosowała cel przy minimalnym dostosowaniu,

<sup>7</sup> Zob. raport grupy monitorującej "[Wzmocnienie międzynarodowego systemu ustanawiania standardów badania i etyki](#)" (s. 22-23 sekcji "Jakie cechy jakościowe powinny posiadać standardy?").

<sup>8</sup> MSZJ 1, *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych*

<sup>9</sup> MSB 200, *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*



więc pozostaje on odpowiedni w kontekście MSZJ i MSB.<sup>10</sup>

15. Respondenci IESBA PIE ED skomentowali również, że cel ustanowienia zróżnicowanych wymogów w standardach IAASB może obejmować inne uzasadnienie niż "*niezależność firmy*", jak stwierdzono w paragrafie 400.10 Zmian IESBA dot. JZP.
16. IAASB proponuje, aby w przypadku MSZJ i MSB celem zróżnicowanych wymogów było spełnienie "zwiększonych oczekiwań interesariuszy dotyczących *zlecenia badania*" (zob. proponowany paragraf A29B MSZJ 1 i paragraf A81B MSB 200 w ED). IAASB uważa, że jest to właściwe, ponieważ zróżnicowane wymogi zawarte w MSZJ i MSB obejmują więcej niż jedno uzasadnienie i dotyczą szerszych kwestii niż niezależność biegłego rewidenta, w tym:
  - Ustanowienie przez firmę polityk lub procedur dotyczących kontroli jakości wykonania zlecenia.<sup>11</sup>
  - Zapewnienie przejrzystości zamierzonym użytkownikom w zakresie aspektów badania (np. niezależność biegłego rewidenta, informowanie o kluczowych sprawach badania (ang. *key audit matters – KAM*), nazwa partnera odpowiedzialnego za zlecenie i zapewnienie przejrzystości w zakresie innych informacji).<sup>12</sup>
  - Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór (ang. *charged with governance – TCWG*), aby pomóc im w wypełnianiu ich obowiązków w zakresie nadzorowania procesu sprawozdawczości finansowej (np. komunikowanie o systemie zarządzania jakością i niezależności biegłego rewidenta).<sup>13</sup>
17. IAASB uznaje, że MSZJ 1 ma zastosowanie do wszystkich zleceń wykonywanych zgodnie ze standardami IAASB, w tym MSB dla MZJ, przeglądów sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Usług Przeglądu (MSUP) oraz innych zleceń usług atestacyjnych lub pokrewnych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Usług Atestacyjnych (MSUA) i Międzynarodowymi Standardami Usług Pokrewnych (MSUPo). Jednakże standardy MSUP, MSUA i MSUPo nie zawierają obecnie zróżnicowanych wymogów<sup>14</sup>, w związku z czym skupienie się na *zleceniu badania* w MSZJ 1 nie byłoby obecnie niezgodne z ogólnym zbiorem standardów. Podobnie MSB dla MZJ nie zawiera zróżnicowanych wymogów, a jego uprawnienia zabraniają stosowania go w odniesieniu do jednostek notowanych na giełdzie lub jednostek o cechach interesu publicznego.
18. Ponadto IAASB rozważała, ale zdecydowała się nie określać celu, który precyzowałby charakter zróżnicowanych wymogów opisanych w paragrafie 16, ze względu na:
  - Dążenie do *konsekwencji, spójności i zwięzłości* w MSZJ i MSB. Zapewnienie większej szczegółowości wymagałoby różnych wyjaśnień w MSZJ i MSB.

<sup>10</sup> Obejmowało to zapewnienie odniesienia do MSZJ i MSB w miejsce odpowiedniej części Kodeksu IESBA oraz usunięcie odniesienia do "materiałów aplikacyjnych", biorąc pod uwagę, że paragrafy te stanowią już część materiałów aplikacyjnych i innych materiałów wyjaśniających do sekcji organu MSZJ 1 i MSB 200.

<sup>11</sup> MSZJ 1, paragraf 34(f)

<sup>12</sup> MSB 700 (zmieniony), paragrafy 30-31, 40(b)-(c), 46, 50(l), MSB 701, *Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*, paragraf 5 oraz MSB 720 (zmieniony), *Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji*, paragrafy 21-22(b).

<sup>13</sup> MSZJ 1, paragraf 34(e) i MSB 260 (zmieniony), paragraf 17

<sup>14</sup> Zróżnicowane wymogi zawarte w MSZJ i MSB mają zastosowanie wyłącznie do podmiotów notowanych na giełdzie. Proponowane zmiany o wąskim zakresie do MSUP 2400 (zmienionego) omówione w **sekcji 1-E** EM obejmują propozycję warunkowego wymogu, który ma zastosowanie do niektórych podmiotów określonych w odpowiednich wymogach etycznych, co nie stanowi wymogu różnicowego ustanowionego przez IAASB.

biorąc pod uwagę charakter zróżnicowanych wymogów w tych standardach. Może to prowadzić do niespójnego podejścia w całym zbiorze standardów i może nieumyślnie powodować złożoność zróżnicowanych wymogów w standardach IAASB.

- Potrzeba *adekwatności* poprzez rozpoznawanie i reagowanie na pojawiające się kwestie interesu publicznego i zmieniające się z czasem potrzeby użytkowników. Zapewnienie większej szczegółowości mogłoby nieumyślnie z góry określić zakres spraw, dla których zróżnicowane wymogi są odpowiednie i ograniczyć elastyczność w okolicznościach, w których zróżnicowane wymogi są niezbędne w MSZJ i MSB w ramach przyszłego ustanawiania standardów.

### **Sekcja 1-C - Definicje JZP i "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie"**

19. Respondenci, którzy odnieśli się do odpowiednich kwestii poruszonych przez IAASB w dokumencie IESBA PIE ED, zachęcali IAASB i IESBA do dążenia do spójności i ujednolicenia ważnych pojęć i definicji stosowanych w standardach odpowiednich Rad, a tym samym poparli ujednolicenie rodzajów jednostek, do których mają zastosowanie różne wymogi.
20. Biorąc pod uwagę to wsparcie, IAASB proponuje przyjęcie definicji JZP i "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie" w sekcji definicji MSZJ 1 i MSB 200 (zob. proponowane paragrafy 16(p)A-16(p)B MSZJ 1 i paragrafy 13(l)A-13(l)B MSB 200 w ED). Ponadto, po sfinalizowaniu zatwierzonego komunikatu dla Ścieżki 2, definicje te staną się dostępne za pośrednictwem Słownika pojęć IAASB<sup>15</sup>, aby pomóc we wspólnej i spójnej interpretacji (w tym w tłumaczeniach).
21. Definicje JZP i "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie" zostały przedstawione do publicznego komentarza przez IESBA w ramach projektu dotyczącego definicji jednostki notowanej na giełdzie i JZP. W związku z tym zmiany te zostały poddane odpowiedniej procedurze przez Rady ds. ustanawiania standardów w ramach Międzynarodowej Fundacji Etyki i Audytu.

#### *Definicja JZP (ang. PIE)*

22. Definicja JZP obejmuje szeroko zdefiniowaną listę obowiązkowych, wysokopoziomowych kategorii JZP, przedstawioną w poniższej ramce.

Obowiązkowe, wysokopoziomowe kategorie JZP:

- (i) Jednostka znajdująca się w publicznym obrocie;
- (ii) Jednostka, którego jedną z głównych funkcji jest przyjmowanie depozytów od społeczeństwa;
- (iii) Jednostka, którego jedną z głównych funkcji jest świadczenie usług ubezpieczeniowych dla społeczeństwa; lub
- (iv) Jednostka określona jako taka przez prawo, regulacje lub wymogi zawodowe związane ze znaczeniem interesu publicznego dla kondycji finansowej jednostki.<sup>16</sup>

<sup>15</sup> Słownik pojęć MSB jest dokumentem nieautorytatywnym. Paragraf A67 MSB 200 wyjaśnia, że Słownik terminów IAASB zawiera pełną listę terminów zdefiniowanych w standardach IAASB i zawiera opisy innych terminów występujących w standardach IAASB, aby pomóc we wspólnej i spójnej interpretacji i tłumaczeniu.

<sup>16</sup> Pewne zmiany zostały zastosowane do kategorii (iv) w celu włączenia Zmian IESBA dot. JZP, które były konieczne ze względu na różnice w konwencjach redakcyjnych pomiędzy standardami odpowiednich Rad. Na przykład, termin "standardy zawodowe" został zastąpiony terminem "wymogi zawodowe", ponieważ w przeciwieństwie do Kodeksu IESBA, termin "standardy zawodowe" ma zdefiniowane znaczenie dla celów MSZJ i MSB. Ponadto, odniesienie do celu opisanego w paragrafie 400.10 Zmian IESBA dot. JZP nie zostało odesłane, ponieważ stanowi część materiału objaśniającego MSZJ 1 i MSB 200. Zamiast tego do tekstu kategorii (iv) dodano frazę "związane ze znaczeniem interesu publicznego w sytuacji finansowej jednostki".

23. Opracowując podejście do zmiany definicji JZP, IESBA uznała trudność w ustaleniu zwięzłej definicji, która może być powszechnie przyjęta na poziomie globalnym ze względu na różnorodność okoliczności występujących w różnych jurysdykcjach. W związku z tym, zgodnie z proponowanym podejściem Kodeksu IESBA, odpowiednie organy lokalne (takie jak organy regulacyjne lub nadzorcze, krajowe organy ustanawiania standardów (NSS) lub zawodowe organizacje księgowych, w zależności od jurysdykcji) odgrywają kluczową rolę w ustanowieniu lokalnej definicji JZP poprzez dopracowanie kategorii JZP, ustalenie kryteriów wielkości i dodanie nowych rodzajów podmiotów lub wyłączenie określonych podmiotów. IESBA zauważyła, że odpowiednie organy lokalne są odpowiedzialne, a także najlepiej przygotowane do oceny i określenia z większą precyzją, które podmioty lub rodzaje podmiotów powinny być traktowane jako JZP w celu spełnienia nadrzędnego celu Kodeksu IESBA. IESBA zauważyła również, że wiele odpowiednich organów lokalnych już to zrobiło, biorąc pod uwagę kwestie, obawy i niuanse specyficzne dla lokalnego środowiska oraz ich wpływ na interes publiczny w ich jurysdykcjach.
24. IAASB uważa, że niezbędne jest włączenie do MSZJ i MSB całego podejścia do określania zakresu JZP zgodnie z Kodeksem IESBA, ponieważ konwergencja jest częścią celów projektu IAASB (zob. paragraf 6) oraz ponieważ wszystkie elementy podejścia są niezbędne do zapewnienia, że zróżnicowane wymogi zawarte w MSZJ i MSB są odpowiednie w okolicznościach danej jurysdykcji. W związku z tym IAASB zaproponowała przyjęcie definicji JZP i włączenie wymogu wraz z materiałami uzupełniającymi do wniosku, aby traktować jednostkę jako JZP zgodnie z definicją, w oparciu o podejście zawarte w Kodeksie IESBA (zob. proponowane paragrafy 16(p)A, 18A, A29D-A29F MSZJ 1 i paragrafy 13(l)A, 23A, A81D-A81F MSB 200 w ED). Ponadto, aby uznać główną rolę firmy w ustanawianiu polityk lub procedur dotyczących jednostek, które spełniają definicję JZP oraz innych jednostek, które mają być traktowane jako JZP, paragraf 23A MSB 200 w ED został uzupełniony, aby wymagać od biegłego rewidenta przestrzegania polityk lub procedur związanych z firmą.

*Definicja "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie" zamiast jednostki notowanej na giełdzie*

25. Zmiany IESBA dot. JZP obejmowały zastąpienie definicji "jednostka notowana na giełdzie" nowo zdefiniowanym terminem - "jednostka znajdująca się w publicznym obrocie". "Jednostka znajdująca się w publicznym obrocie" jest również jedną z obowiązkowych kategorii podmiotów objętych definicją JZP. Jak pokazano w poniższej ramce, zdefiniowany termin "jednostka znajdująca się w publicznym obrocie" obejmuje termin "jednostki notowanej na giełdzie" jako przykład zdefiniowany przez odpowiednie prawo lub regulacje dotyczące papierów wartościowych (a nie samodzielną definicję). Na tej podstawie podmiot notowany na giełdzie, zgodnie z definicją zawartą w odpowiednich przepisach lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych w danej jurysdykcji, będzie nadal spełniał definicję "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie", pod warunkiem spełnienia innych kryteriów definicji i z zastrzeżeniem wszelkich udoskonaleń tej kategorii przez odpowiednie organy lokalne (np. odniesienie do określonych rynków publicznych obrotu papierami wartościowymi).

Jednostka znajdująca się w publicznym obrocie - jednostka, który emituje instrumenty finansowe zbywalne i będące przedmiotem obrotu za pośrednictwem publicznie dostępnego mechanizmu rynkowego, w tym poprzez notowanie na giełdzie papierów wartościowych. Jednostka notowana na giełdzie, zgodnie z definicją zawartą w odpowiednich przepisach lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych, jest przykładem jednostki znajdującej się w publicznym obrocie.

26. Poniższa tabela zawiera przykłady, które zostały zaczerpnięte z IESBA PIE ED i Podstawy wniosków (Basis for Conclusions), [Revisions to the Definitions of Listed Entity and Public Interest Entity in the Code](#), ilustrujące, w jaki sposób zastąpienie definicji "jednostki notowanej na giełdzie" definicją "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie" wpłynęłoby na jednostki.

Jest to istotne przy rozważaniu, w jaki sposób zmieniłby się zakres jednostek, do których odnoszą się istniejące wymogi różnicowe w MSZJ i MSB:

<i>Wpływ na jednostki</i>	<i>Opis</i>	<i>Przykład</i>
<b>Zmiana ta spowodowałaby, że jednostka zostałaby zaklasyfikowana jako</b>	Jednostki emitujące i prowadzące obrót instrumentami finansowymi innymi niż akcje, udziały lub instrumenty dłużne, jak obecnie określono w obowiązującej definicji "jednostki notowanej na giełdzie".	▶ Jednostki emitujące i prowadzące obrót innymi rodzajami instrumentów, takimi jak poręczenia/gwarancje (warranty) lub hybrydowe papiery wartościowe.
	Jednostki prowadzące obrót instrumentami finansowymi na mniej regulowanych rynkach.	▶ Jednostki prowadzące obrót na rynkach drugiego poziomu lub na platformach obrotu pozagiełdowego.
<b>Zmiana spowodowałaby, że jednostka zostałaby wykluczona</b>	Jednostki, których instrumenty finansowe mogą być notowane, ale nie są przeznaczone do obrotu lub nie są swobodnie zbywalne.	▶ Grupy, w których odpowiednie instrumenty są w całości przechowywane wewnątrz grupy.
	Jednostki prowadzące obrót za pośrednictwem mechanizmu rynkowego, który nie jest publicznie dostępny lub gdy nie ma ułatwionej platformy obrotu, takiej jak giełda aukcyjna lub elektroniczna wymiana.	▶ Prywatnie negocjowane umowy (z lub bez pomocy brokera).

### Sekcja 1-D - Zróżnicowane wymagania w MSZJ i MSB

27. IAASB wcześniej badała, poprzez swoje projekty ustanawiania standardów, rozszerzenie zastosowania swoich zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie w MSZJ i MSB, aby stosować je szerzej do innych jednostek, które wykazują cechy interesu publicznego lub odpowiedzialności publicznej. Było to w dużej mierze spowodowane zwiększonym naciskiem ze strony zamierzonych użytkowników w odniesieniu do wykonywania zleceń badania na tej szerszej grupie jednostek oraz żądaniami interesariuszy, aby wymogi były konsekwentnie stosowane do niektórych rodzajów jednostek, które mogą nie być notowane na giełdzie, ale dla których wymogi te byłyby odpowiednie (np. dla instytucji finansowych, w tym banków i zakładów ubezpieczeń).
28. IAASB jest również świadoma trwających zmian legislacyjnych w różnych jurysdykcjach, które już rozszerzyły lub rozważają rozszerzenie zastosowania zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie w ich krajowych odpowiednikach MSZJ i MSB, aby miały zastosowanie do JZP.<sup>17</sup>
29. IAASB zdecydowała się nie rozszerzać zróżnicowanych wymogów poza jednostki notowane na giełdzie w MSZJ i MSB w poprzednich konsultacjach publicznych, rozważaniach i dyskusjach, głównie ze względu na:

<sup>17</sup> Na przykład Wielka Brytania, Unia Europejska, Japonia i Nowa Zelandia (w przypadku jednostek sprawozdawczych uznawanych za mające wyższy poziom odpowiedzialności publicznej) rozszerzyły w całości lub w części zróżnicowane wymogi, aby miały zastosowanie do JZP. Ponadto kilka jurysdykcji, takich jak Australia, Kanada i Republika Południowej Afryki, obecnie ocenia lub planuje ocenić w najbliższej przyszłości rozszerzenie zastosowania zróżnicowanych wymogów w MSZJ i MSB w celu zastosowania do jednostek innych niż jednostki notowane na giełdzie.

- Brak globalnego punktu odniesienia dla definicji JZP, który mógłby być konsekwentnie stosowany we wszystkich jurysdykcjach.
  - Niezamierzone konsekwencje stosowania wymogów do mniejszych podmiotów, które mogą być objęte definicją JZP (np. ze względu na regulacje lub ustawodawstwo) i dla których stosowanie wymogów w takich przypadkach może być niewykonalne lub nadmiernie uciążliwe.
30. Opracowując definicję, IESBA uznała opisane w paragrafie 29 wyzwanie polegające na nieumyślnym określeniu zakresu w jednostkach, w przypadku których interes publiczny związany z kondycją finansową tych jednostek nie jest istotny. W odpowiedzi IESBA:
- opracowała przepisy prawa, regulacje lub standardy zawodowe w celu wyraźniejszego zdefiniowania obowiązkowych kategorii jednostek zainteresowania publicznego (zob. paragraf 400.18 A1 Zmian IESBA dot. JZP) poprzez, na przykład, odniesienie do określonych rynków publicznych obrotu papierami wartościowymi, odniesienie do przepisów prawa lub regulacji zawierających definicje jednostek, wprowadzenie wyłączeń lub ustalenie kryteriów wielkości.
  - ustanowiła wymóg stosowania przez firmy tych bardziej jednoznacznych definicji ustanowionych przez prawo, regulacje lub standardy zawodowe (zob. paragraf R400.18 Zmian IESBA dot. JZP).
31. W związku z tym, zmienione podejście do jednostek zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA kładzie znaczący nacisk na jednostki, które powinny być traktowane jako jednostki zainteresowania publicznego w kontekście faktów i okoliczności w konkretnej jurysdykcji (np. ustalenie, czy mniejsze jednostki powinny być wyłączone z którejkolwiek lub wszystkich kategorii jednostek zainteresowania publicznego i jaki próg należy ustalić dla takiego wyłączenia, biorąc pod uwagę potrzebę zrównoważenia interesu publicznego i obciążenia dodatkowymi wymogami nałożonymi na biegłych rewidentów jednostek zainteresowania publicznego). Ponadto, IESBA sformułowała pogląd, że ustanowienie nadrzędnego celu i rozszerzenie kategorii JZP w Kodeksie IESBA powinno zapewnić pewien poziom globalnej spójności w odniesieniu do rodzajów podmiotów, które powinny być traktowane jako JZP (tj. globalny punkt odniesienia).<sup>18</sup>
32. Biorąc pod uwagę, że odpowiednie organy lokalne odgrywają istotną rolę w proponowanym podejściu przy ustalaniu krajowych definicji JZP, IESBA zobowiązała się również do przeprowadzenia programu informacyjnego i wdrożeniowego, aby pomóc w opracowaniu lub zmianie definicji JZP na poziomie lokalnym w oparciu o Zmiany IESBA dot. JZP.<sup>19</sup>
33. W związku z tym IAASB uważa, że zmienione podejście do określania zakresu jednostek zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA odpowiada na wcześniejsze obawy zgłoszone w ramach konsultacji społecznych dotyczące rozszerzenia zróżnicowanych wymogów zawartych w MSZJ i MSB, aby miały zastosowanie do jednostek zainteresowania publicznego.

#### *Analiza poszczególnych przypadków*

34. Respondenci, którzy odnieśli się do istotnych kwestii poruszonych przez IAASB w Projekcie (ED) IESBA dot. JZP, zasadniczo poparli fakt, że IAASB powinna zastosować indywidualne podejście w celu ustalenia, czy zróżnicowane wymogi ustanowione w standardach IAASB, które obecnie mają zastosowanie wyłącznie do podmiotów notowanych na giełdzie, powinny zostać zmienione, aby miały szersze zastosowanie do wszystkich kategorii jednostek zainteresowania publicznego. Czyniąc to, respondenci skomentowali, że przyjęte podejście powinno pozostać wystarczająco elastyczne (tj. unikać podejścia "jeden rozmiar dla wszystkich") i że powinno uwzględniać czynniki interesu publicznego w kontekście indywidualnych celów standardów, w których istnieją zróżnicowane wymogi. Respondenci poparli również zrównoważone podejście, aby uniknąć tworzenia złożoności poprzez wprowadzenie zbyt wielu zróżnicowanych wymogów w standardach IAASB.

<sup>18</sup> Zob. Podstawa wniosków IESBA, [Zmiany definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie](#).

<sup>19</sup> Zobacz [inicjatywę IESBA Rollout](#), w tym nieautorytatywne materiały wspierające przyjęcie i skuteczne wdrożenie Zmian IESBA dot. JZP: [Baza danych IESBA dot. definicji JZP według jurysdykcji](#) oraz pytania i odpowiedzi IESBA, [Zmiany definicji jednostki notowanej i JZP w Kodeksie](#).



35. Biorąc pod uwagę to wsparcie, IAASB przeprowadziła indywidualną analizę istniejących zróżnicowanych wymogów w MSZJ i MSB, która obejmowała rozważenie
- Celem istniejących zróżnicowanych wymogów jest potwierdzenie, że czynniki interesu publicznego, które napędzają te wymogi, są zgodne z celem opisanym w **sekcji 1-B**.
  - Powiązany materiał aplikacyjny do zróżnicowanych wymogów w celu zidentyfikowania, czy istnieją jakiegokolwiek niezamierzone konsekwencje, takie jak kwestie związane z jurysdykcją lub praktycznością i operacyjnością w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych jednostek innych niż JZP.
  - Czy istniały przesłanki wskazujące na poparcie dla rozszerzenia zakresu stosowania zróżnicowanych wymogów na JZP lub szerzej, wynikające z wcześniejszych publicznych konsultacji, rozważań i decyzji IAASB w czasie, gdy ustanawiano istniejące zróżnicowane wymogi.
  - Inne istotne informacje gromadzone przez IAASB.<sup>20</sup>
- Podsumowanie wyników analizy poszczególnych przypadków znajduje się w **Załączniku 1**.
36. Kluczowym spostrzeżeniem IAASB dotyczącym analizy poszczególnych przypadków jest to, że czynniki interesu publicznego, które napędzają istniejące zróżnicowane wymogi w MSZJ i MSB, wspierają zwiększanie zaufania interesariuszy do badania i zbadanych sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie. Jest to zgodne z celem określonym w celu ustanowienia zróżnicowanych wymogów szerzej dla JZP omówionym w **sekcji 1-B**. W związku z tym byłoby *zgodne* z tym celem, gdyby zostały one rozszerzone na JZP. Ponadto, informacje zwrotne uzyskane w wyniku gromadzenia informacji przez IAASB wskazywały na szerokie poparcie interesariuszy dla możliwości zastosowania istniejących zróżnicowanych wymogów zawartych w MSZJ i MSB w odniesieniu do JZP, z jednym godnym uwagi wyjątkiem. Rozszerzenie wymogów sprawozdawczych zawartych w paragrafach 21-22(b) MSB 720 (zmienionego) na JZP nie uzyskało poparcia, ponieważ respondenci uznali, że praktyczne trudności związane z identyfikacją i uwzględnieniem innych informacji otrzymanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta przeważają nad korzyściami dla interesu publicznego (zob. paragrafy 47-51).
37. Z wyjątkiem MSB 720 (zmienionego), IAASB uważa, że rozszerzenie istniejących wymogów różnicowych w MSZJ i MSB na JZP, jak podsumowano w **Załączniku 1**, wspierałoby interes publiczny:
- Reagowanie na opinie interesariuszy uzyskane w wyniku wcześniejszego gromadzenia informacji przez IAASB i konsultacji społecznych, w tym uwzględnienie niektórych instytucji finansowych, takich jak banki i zakłady ubezpieczeń, w odniesieniu do których interesariusze wskazali, że właściwe byłoby zastosowanie zróżnicowanych wymogów dla podmiotów notowanych na giełdzie w MSZJ i MSB.
  - Promowanie większej spójności między jurysdykcjami na całym świecie przy stosowaniu MSZJ i MSB, biorąc pod uwagę, że niektóre jurysdykcje już rozszerzyły (lub rozważają rozszerzenie) stosowania zróżnicowanych wymogów w odniesieniu do JZP w swoich krajowych równoważnych standardach rewizji finansowej.
  - Doprowadzi do ujednoczenia kluczowych pojęć i definicji w standardach IAASB i IESBA oraz zmniejszy złożoność związaną z rodzajami jednostek, do których mają zastosowanie zróżnicowane wymogi zawarte w odpowiednich standardach.

<sup>20</sup> Na przykład przegląd powdrożeniowy (ang. *post-implementation review - PIR*) standardów sprawozdawczości biegłych rewidentów oraz, w stosownych przypadkach, sposób, w jaki krajowe organy ustanawiania standardów (NSS) odniosły się do tej kwestii na poziomie jurysdykcji.



38. Poniższa tabela zawiera odniesienia, według MSZJ i MSB, do paragrafów zaproponowanych w ED w celu zmiany odpowiednich obowiązujących wymogów różnicowych. Paragrafy 39-51 poniżej zawierają dodatkowe wyjaśnienie proponowanych zmian odnoszących się do zleceń podlegających kontroli jakości wykonania zlecenia (MSZJ 1), niezależności biegłego rewidenta (MSB 260 (zmieniony)) i informowania o kluczowych sprawach badania (KAM) (MSB 701), a także proponowanych zmian w odniesieniu do przejrzystości innych informacji (MSB 720 (zmieniony)).

<i>Opis</i>	<i>Akapit(y) w projekcie (ED)</i>
Zlecenia podlegające kontroli jakości wykonania zlecenia	MSZJ 1, paragraf 34(f)
Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór (TCWG) na temat systemu zarządzania jakością	MSZJ 1, paragraf 34(e)
Niezależność audytora	MSB 260 (zmieniony), paragrafy 17, 17A; MSB 700 (zmieniony), paragraf 40(b)
Komunikowanie kluczowych spraw badania (KAM)	MSB 700 (zmieniony), paragrafy 30-31, 40(c); MSB 701, paragraf 5
Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie	MSB 700 (zmieniony), paragrafy 46, 50(l)
Przejrzystość innych informacji	MSB 720 (zmieniony), paragrafy 21-22(b)

#### Zlecenia podlegające kontroli jakości wykonania zlecenia

39. Oprócz przedstawionego w paragrafie 37 powyżej uzasadnienia dla rozszerzenia zakresu stosowania istniejącego zróżnicowanego wymogu dotyczącego kontroli jakości wykonania zlecenia, IAASB uznała również, że jednostki, których kondycja finansowa leży w znaczącym interesie publicznym, prawdopodobnie byłyby już objęte zakresem jednostek podlegających kontrolom jakości wykonania zlecenia, biorąc pod uwagę podejście oparte na ryzyku w MSZJ 1 do określania zleceń podlegających kontroli jakości wykonania zlecenia.
40. Określając proponowane zmiany, IAASB wzięła również pod uwagę, że MSZJ 1 zaczął obowiązywać od 15 grudnia 2022 r., a dalsze zmiany standardu w krótkim czasie nie byłyby optymalne ani praktyczne dla zainteresowanych stron. Biorąc jednak pod uwagę możliwą datę wejścia w życie w grudniu 2026 r. proponowanych zmian o wąskim zakresie rozważanych w ramach Ścieżki 2 projektu (zob. paragraf 65 poniżej), IAASB uważa, że zapewniony jest wystarczający okres stabilności, aby wesprzeć wysiłki zainteresowanych stron w zakresie wdrażania MSZJ 1. Ponadto, biorąc pod uwagę, że zmiany IESBA dot. JZP zaczną obowiązywać w odniesieniu do badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. lub później, byłoby to również korzystne dla zainteresowanych stron, które już rozważyły i wdrożyły definicję JZP w swoich jurysdykcjach krajowych.

#### Niezależność audytora

41. IAASB proponuje zmianę stosowalności istniejącego wymogu różnicowego w paragrafie 17 MSB 260 (zmienionego) poprzez rozdzielenie tego wymogu w następujący sposób:

- Wymóg, który miałby zastosowanie do badań sprawozdań finansowych wszystkich jednostek, aby przekazać TCWG oświadczenie, że zespół wykonujący zlecenie i inne osoby w firmie, w stosownych przypadkach, firma oraz, w stosownych przypadkach, firmy sieciowe spełniły odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności.
  - Wymóg, który miałby zastosowanie wyłącznie do JZP, aby przekazać TCWG oświadczenie, które odnosiłoby się do kwestii określonych w punktach 17(i)-(ii) obowiązującego MSB 260 (zmienionego) (tj. zgodnie z uzasadnieniem określonym w punkcie 37 powyżej dla zróżnicowanych wymogów mających zastosowanie do JZP).
42. Proponując, aby paragraf 17 MSB 260 (zmienionego) w ED miał zastosowanie do badań sprawozdań finansowych wszystkich jednostek, IAASB rozważyła:
- Wymóg zawarty w paragrafie 28(c) MSB 700 (zmienionego), który wymaga informowania o zgodności z wymogami dotyczącymi niezależności w sprawozdaniu biegłego rewidenta dla wszystkich zleceń badania. Jest zatem nielogiczne i niespójne, aby biegły rewident komunikował się z osobami sprawującymi nadzór (TCWG) w sprawie zgodności z wymogami niezależności tylko wtedy, gdy jednostka jest jednostką notowaną na giełdzie (lub JZP).
  - Wzajemne powiązania z nowym wymogiem zawartym w paragrafie 16A MSB 260 (Zmienionego), zatwierdzonym w ramach Ścieżki 1 projektu, który ma zastosowanie do badań wszystkich jednostek i wymaga informowania TCWG o odpowiednich wymogach etycznych, w tym związanych z niezależnością, które biegły rewident stosuje w odniesieniu do zlecenia badania.
43. W porozumieniu z IESBA zauważono, że istniejący wymóg zawarty w paragrafie 17(a) MSB 260 (Zmienionego) nie jest spójny z niedawno zmienionymi wymogami dotyczącymi komunikowania się z TCWG w Kodeksie IESBA.<sup>21</sup> IAASB rozważyła, czy MSB 260 (Zmieniony) powinien zostać zaktualizowany w celu lepszego dostosowania do Kodeksu IESBA, jednak uważa, że jest to powielanie i powoduje złożoność i zamieszanie, jeśli wymogi zawarte w standardach IAASB nie w pełni odnoszą się do wszystkich wymogów Kodeksu IESBA dotyczących komunikacji z TCWG. W związku z tym IAASB proponuje usunięcie wyraźnego wymogu informowania o kwestiach związanych z opłatami w paragrafie 17(a) MSB 260 (zmienionego) i zamiast tego odwołuje się do Kodeksu IESBA w materiałach aplikacyjnych, aby zwrócić uwagę na fakt, że Kodeks IESBA zawiera również wymogi dotyczące komunikacji z TCWG (zob. proponowany paragraf A29A w MSB 260 (zmienionym) ED).
44. IAASB uważa, że takie podejście jest właściwe, ponieważ jest spójne z celem projektu dotyczącego jednostek notowanych na giełdzie i jednostek zainteresowania publicznego, jakim jest osiągnięcie w jak największym stopniu zbieżności pomiędzy kluczowymi pojęciami Kodeksu IESBA i standardami MSB, tak aby zachować ich interoperacyjność. Ponadto IAASB uważa, że nie osłabi to MSB, ponieważ biegły rewident jest już zobowiązany do przestrzegania odpowiednich wymogów etycznych zgodnie z paragrafem 14 MSB 200. Umożliwiłoby to również bardziej przyszłościowe podejście w przypadku zmian w odpowiednich wymogach Kodeksu IESBA, biorąc pod uwagę, że Kodeks IESBA jest lepiej przygotowany do skutecznego reagowania na wszelkie potrzeby komunikowania TCWG kwestii dotyczących etyki i niezależności. Ponadto zmiana MSB w celu powielenia wymogów Kodeksu IESBA nie promuje neutralnego podejścia do wymogów etycznych.

<sup>21</sup> Na przykład MSB 260 (zmieniony) wymaga informowania o "wszystkich relacjach i innych sprawach między firmą, firmami sieciowymi i jednostką". Nie obejmowałoby to wszystkich bezpośrednich interesów finansowych lub istotnych pośrednich interesów finansowych w kliencie badania, zgodnie z wymogami paragrafu R510.4 Kodeksu IESBA. Podobnie, IESBA wprowadziła nowe wymogi dotyczące komunikowania się z TCWG w ostatnich projektach, takich jak zmiany w przepisach kodeksu [dotyczących usług nieatestacyjnych](#) oraz [zmiany w przepisach kodeksu dotyczących wynagrodzeń](#).

45. W konsekwencji propozycji omówionych w paragrafie 41 powyżej, aby rozdzielić istniejący wymóg zawarty w paragrafie 17 MSB 260 (Zmieniony), IAASB zaproponowała również dostosowanie wymogu zawartego w paragrafie 40(b) MSB 700 (Zmieniony) w ED. Ponadto zaproponowano zmiany dostosowawcze do przykładowych sprawozdań biegłego rewidenta, których to dotyczy.

#### Komunikowanie kluczowych spraw badania (KAM)

46. Oprócz przedstawionego w paragrafie 37 powyżej uzasadnienia dla rozszerzenia zakresu stosowania istniejącego wymogu różnicowego dotyczącego informowania o KAM, IAASB wzięła również pod uwagę:
- Wsparcie ze strony ankiety przeprowadzonej wśród interesariuszy w ramach przeglądu powdrożeniowego sprawozdawczości biegłych rewidentów (PIR), wskazującej na preferencje respondentów w zakresie obowiązkowego przekazywania KAM dla JZP. Chociaż większość respondentów udzieliła poparcia wszystkim zainteresowanym stronom, znacznie wyższy odsetek respondentów, którzy odpowiedzieli na ankietę interesariuszy PIR (powyżej 80%), został wskazany przez inwestorów i organy regulacyjne w porównaniu z innymi grupami respondentów.
  - Wytyczne w paragrafie A59 MSB 701, które zwracają uwagę, że mogą istnieć pewne ograniczone okoliczności (np. w przypadku jednostki notowanej na giełdzie, która prowadzi bardzo ograniczoną działalność), gdy nie występują sprawy wymagające znaczącej uwagi biegłego rewidenta. W takich okolicznościach biegły rewident stwierdza, że nie występuje KAM.

#### Przejrzystość w zakresie innych informacji

47. IAASB postanowiła nie zmieniać zróżnicowanych wymogów dotyczących jednostek notowanych na giełdzie zawartych w paragrafach 21-22(b) MSB 720 (zmienionego), aby miały one zastosowanie do JZP.
48. Wypracowując swoją opinię, IAASB wzięła pod uwagę wnioski z badania PIR dotyczącego sprawozdawczości biegłych rewidentów, w którym odnotowano wyzwania i praktyczne trudności, które pojawiły się w różnych jurysdykcjach w związku z wdrożeniem MSB 720 (zmienionego), w tym:
- Określenie, które inne informacje są zawarte w raporcie rocznym, a tym samym wpływają na zakres odpowiedzialności biegłego rewidenta za przeczytanie i rozważenie innych informacji.
  - Kwestie praktyczne, które pojawiają się, gdy inne informacje nie są dostępne w momencie podpisania sprawozdania biegłego rewidenta. Opinie respondentów obejmowały, że w przypadku tych jurysdykcji, w których inne informacje są zwykle otrzymywane po podpisaniu sprawozdania biegłego rewidenta oraz w przypadku jednostek innych niż jednostki notowane na giełdzie, praktyczne trudności napotykanne przy uwzględnianiu innych informacji przeważają nad korzyściami dla interesu publicznego.
49. Podsumowując, MSB uważa, że w interesie publicznym leży nierozszerzanie zróżnicowanych wymogów MSB 720 (zmienionego) na JZP, ponieważ może to zaostrzyć zidentyfikowane problemy. Jednakże MSB zauważa, że czynniki interesu publicznego, które kierują tymi wymogami, obejmują zapewnienie zamierzonym użytkownikom przejrzystości w zakresie innych informacji oraz nakładu pracy biegłego rewidenta w odniesieniu do takich informacji, w tym tego, czy występuje istotne zniekształcenie, które może podważyć wiarygodność sprawozdań finansowych i sprawozdania biegłego rewidenta na ich temat lub niewłaściwie wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników, dla których przygotowywane jest sprawozdanie biegłego rewidenta. Ponieważ czynniki te są zbieżne z celem ustanowienia zróżnicowanych wymogów dla JZP omówionych w **Sekcji 1-B**, IAASB zamierza odłożyć dyskusję na temat rozszerzenia tych wymogów na JZP do czasu podjęcia kompleksowej rewizji standardu w oparciu o przyszłe decyzje planu prac IAASB.

50. Do czasu przeprowadzenia kompleksowej rewizji MSB 720 (zmienionego), IAASB zaproponowała zmianę stosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących jednostek notowanych na giełdzie, tak aby miały one zastosowanie do "jednostek znajdujących się w obrocie publicznym". Wyrażając swoją opinię, IAASB uznała, że konieczne jest zmniejszenie złożoności zakresu standardu, biorąc pod uwagę, że jednostka notowana na giełdzie nie będzie już terminem zdefiniowanym w MSB (zob. paragraf 25) oraz ponieważ w niektórych jurysdykcjach prawo lub regulacje mogą nie definiować jednostki notowanej na giełdzie. Ponadto, IAASB rozważyła wpływ zmiany zakresu jednostek, gdyby wymóg miał zastosowanie do jednostek notowanych na giełdzie w porównaniu z jednostkami znajdującymi się w obrocie publicznym (zob. paragraf 26). IAASB sformułowała pogląd, że w przypadku MSB 720 (zmienionego) właściwe byłoby zapewnienie przejrzystości zamierzonym użytkownikom innych informacji dotyczących tych jednostek, których instrumenty finansowe są zbywalne i znajdują się w obrocie za pośrednictwem publicznie dostępnego mechanizmu rynkowego, zgodnie z definicją "jednostki notowanej na giełdzie".
51. Wprowadzono również pewne zmiany do przykładowych sprawozdań biegłego rewidenta w Załączniku do MSB 720 (Zmienionego), aby zachować *spójność* z proponowanymi rozszerzeniami zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych w MSB 700 (Zmienionym) i MSB 701, które mają mieć zastosowanie do JZP.

#### **Sekcja 1-E - Proponowane zmiany w MSUP 2400 (zmienionym)**

52. Jak omówiono w paragrafie 7, w czerwcu 2023 r., w ramach ścieżki 1 projektu, IAASB zatwierdziła zmiany do MSB 700 (zmienionego) o wąskim zakresie, które wspierały operacjonalizację wymogu przejrzystości IESBA. Obejmowało to zmianę paragrafu 28(c) MSB 700 (zmienionego) w celu włączenia wymogu, który ma zastosowanie tylko wtedy, gdy odpowiednie wymogi etyczne wymagają publicznego ujawnienia, że zastosowano zróżnicowane wymogi niezależności w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych niektórych jednostek, takich jak jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA. W takim przypadku biegły rewident jest zobowiązany do wskazania w sprawozdaniu biegłego rewidenta, że zastosowano odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności tych jednostek.<sup>22</sup>
53. Biorąc pod uwagę, że część 4A Kodeksu IESBA ma również zastosowanie do zleceń przeglądu<sup>23</sup>, IAASB proponuje zmianę MSUP 2400 (zmienionego) w celu zapewnienia przejrzystości odpowiednich wymogów etycznych dotyczących niezależności stosowanych w odniesieniu do niektórych jednostek, aby zachować *spójność* i interoperacyjność z Kodeksem IESBA. Czyniąc to, IAASB uważa, że dążenie do *spójnego* podejścia do sprawozdania z przeglądu sporządzanego przez praktyka ze zmianami w sprawozdaniu biegłego rewidenta wspierałoby interes publiczny, ponieważ pozwoliłoby uniknąć nieporozumień dla zamierzonych użytkowników, które mogłyby powstać, gdyby ujawnienie wymogów dotyczących niezależności w odniesieniu do zleceń badania i przeglądu było rozbieżne.
54. Paragraf 86(j) obowiązującego MSUP 2400 (Zmieniony) wymaga, aby biegły rewident zawarł w sprawozdaniu z badania odniesienie do obowiązku przestrzegania odpowiednich wymogów etycznych. Jednakże od biegłego rewidenta nie wymaga się przedstawienia oświadczenia podobnego do wymogu zawartego w paragrafie 28(c) MSB 700 (zmienionego), który wymaga od biegłego rewidenta wskazania jurysdykcji, z której pochodzą odpowiednie wymogi etyczne lub odniesienia do Kodeksu IESBA. Ponadto, MSUP 2400 (Zmieniony) nie jest dostosowany do

<sup>22</sup> Zob. [Wersja ostateczna: Zmiany o wąskim zakresie do MSB 700 \(zmienionego\) i MSB 260 \(zmienionego\) w wyniku zmian w Kodeksie IESBA, które wymagają od firmy publicznego ujawnienia, kiedy firma zastosowała wymogi niezależności dla jednostek zainteresowania publicznego.](#)

<sup>23</sup> Paragraf 400.2 Kodeksu IESBA wyjaśnia, że Część 4A (która obejmuje wymóg przejrzystości w paragrafach R400.20- R400.21 Zmian IESBA dot. JZP) ma zastosowanie zarówno do zleceń badania, jak i przeglądu, chyba że stwierdzono inaczej, oraz że terminy "badanie", "zespoł wykonujący badanie", "zlecenie badania", "klient badania" i "raport z badania" mają zastosowanie w równym stopniu do przeglądu, zespołu wykonującego przegląd, zlecenia przeglądu, klienta przeglądu i raportu z przeglądu.

zmiany w sprawozdaniu biegłego rewidenta wprowadzone w ramach projektu IAASB dotyczącego sprawozdawczości biegłego rewidenta<sup>24</sup>, takie jak struktura sprawozdania i uwzględnienie nowych elementów wprowadzonych do sprawozdania biegłego rewidenta.

55. Proponowane zmiany do paragrafu 86(j)A MSUP 2400 (zmienionego) w ED obejmują nowy wymóg, który ma zastosowanie tylko wtedy, gdy odpowiednie wymogi etyczne wymagają publicznego ujawnienia, że zastosowano szczególne wymogi niezależności dotyczące przeglądów sprawozdań finansowych niektórych jednostek, takich jak jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA. W takim przypadku od praktyka wymaga się zamieszczenia w raporcie stwierdzenia, które identyfikuje jurysdykcję, z której pochodzą odpowiednie wymogi etyczne lub odnosi się do Kodeksu IESBA i wskazuje, że praktyk jest niezależny od jednostki zgodnie z wymogami niezależności mającymi zastosowanie do przeglądów sprawozdań finansowych tych jednostek.
56. Proponowany paragraf A137A MSUP 2400 (Zmieniony) w ED zawiera nowy materiał aplikacyjny na poparcie tego wymogu. Wśród innych kwestii, materiał aplikacyjny odnosi się do Kodeksu IESBA jako przykładu odpowiednich wymogów etycznych, które mają wymóg przejrzystości i zawiera ilustrację ujawnienia w raporcie praktyka, gdy Kodeks IESBA obejmuje wszystkie odpowiednie wymogi etyczne, które mają zastosowanie do zlecenia przeglądu.
57. IAASB jest również świadoma, że przeglądy historycznych sprawozdań finansowych JZP zgodnie z MSUP 2400 (zmienionym) są rzadkie w praktyce<sup>25</sup>, a bardziej powszechne wśród jurysdykcji jest wykonywanie zlecenia przeglądu śródrocznego przez niezależnego biegłego rewidenta dla jednostek notowanych na giełdzie lub JZP zgodnie z MSUP 2410.<sup>26</sup> Jednakże, zgodnie z działaniami omówionymi w propozycji projektu, IAASB nie proponuje obecnie zmian do MSUP 2410, biorąc pod uwagę, że MSUP 2410 jest nadal w formacie przedklasycznym i nie podlegał zgodnym i wynikającym z tego zmianom wynikającym z innych projektów IAASB w ostatnich latach, aby uniknąć wrażenia, że standard ten jest aktualny. IAASB przyznaje również, że wszelkie wynikające z tego zmiany MSUP 2410 musiałyby być częścią szerszego projektu mającego na celu zmianę tego standardu, który zostałby określony w ramach przyszłych decyzji dotyczących planu prac IAASB.

## Sekcja 1-F - Inne kwestie

### *Główna lista czynników wpływających na ocenę zakresu interesu publicznego jednostki*

58. Materiał aplikacyjny do obecnych zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie w MSZJ i MSB zawiera różne przykłady, które ilustrują:
  - Rodzaje jednostek, które mogą wykazywać cechy związane z interesem publicznym lub odpowiedzialnością publiczną, w przypadku których właściwe może być również zastosowanie określonego wymogu różnicowego<sup>27</sup>.
  - Okoliczności, w których prawo lub regulacje mogą wymagać stosowania zróżnicowanych wymogów wobec jednostek innych niż jednostki notowane na giełdzie<sup>28</sup>.

<sup>24</sup> W ramach [projektu sprawozdawczości biegłego](#) rewidenta, zakończonego przez IAASB we wrześniu 2014 r., IAASB postanowiła nie wprowadzać zmian do raportów atestacyjnych dotyczących innych usług (w tym przeglądów sprawozdań finansowych) w celu uwzględnienia elementów podobnych do tych zawartych w raporcie biegłego rewidenta z badania sprawozdań finansowych.

<sup>25</sup> Podczas zbierania informacji od krajowych organów ustanawiania standardów (NSS), tylko jedna jurysdykcja (tj. RPA) zauważyła, że istnieje wymóg sprawozdawczości regulacyjnej zgodnie z MSUP 2400 (zmienionym) dla banków, które kwalifikowałyby się jako JZP zgodnie ze zmienioną definicją JZP.

<sup>26</sup> MSUP 2410, *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*

<sup>27</sup> Na przykład zob. paragraf A32 MSB 260 (zmienionego).

<sup>28</sup> Na przykład zob. paragraf A40 MSB 700 (zmienionego).



59. IAASB proponuje centralną listę czynników, opartą na paragrafach 400.9 i 400.18 A2 Zmian IESBA dot. JZP, włączoną do MSZJ 1 i MSB 200 w celu wsparcia rozważenia, czy istnieją inne rodzaje jednostek, dla których właściwe może być zastosowanie zróżnicowanych wymogów w MSZJ i MSB (zob. proponowane paragrafy A29C, A29G MSZJ 1 i paragrafy A81C, A81G MSB 200 w ED). IAASB uważa, że zwiększyłyby to *spójność* i ograniczyłyby powielanie tego materiału aplikacyjnego w MSZJ i MSB.
60. Włączając te czynniki, IAASB wzięła pod uwagę podobieństwo między czynnikami w Kodeksie IESBA a istniejącymi materiałami aplikacyjnymi w MSZJ i MSB, które opisują inne jednostki, dla których zróżnicowane wymogi mogą być istotne. Ponadto IAASB zauważa, że czynniki te zostały przedstawione do publicznego komentarza przez IESBA w ich projekcie dotyczącym definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego, a zatem zostały poddane odpowiedniemu procesowi.
61. Centralna lista czynników nie jest wyczerpująca, co jest zgodne z podejściem Kodeksu IESBA. Prawo, regulacje lub odpowiednie organy lokalne mogą zidentyfikować dodatkowe podmioty, które są JZP, lub firma może zidentyfikować dodatkowe podmioty, do których firma stosuje wymóg mający zastosowanie do badań JZP. Ponadto, w celu zapewnienia spójnego podejścia przy określaniu traktowania innych jednostek jako JZP pomiędzy Kodeksem IESBA a MSZJ / MSB, IAASB podkreśliła, że istotną kwestią przy dokonywaniu takiego określenia jest to, czy firma / biegły rewident traktowali daną jednostkę jako JZP przy stosowaniu odpowiednich wymogów etycznych, w tym związanych z niezależnością.

#### *Zmiany dostosowawcze*

62. Ze względu na propozycje zawarte w niniejszym ED konieczne było wprowadzenie różnych zmian dostosowawczych w materiałach wprowadzających i aplikacyjnych w MSZJ i MSB. Na przykład w przykładowych sprawozdaniach biegłego rewidenta zawartych w załącznikach do MSB serii 500, 700 i 800 termin "jednostka notowana na giełdzie" (lub "jednostka inna niż jednostka notowana na giełdzie") został zastąpiony terminem "jednostka zainteresowania publicznego", "jednostka inna niż jednostka zainteresowania publicznego" lub "jednostka znajdująca się w obrocie publicznym". Ponadto, w stosownych przypadkach, materiały aplikacyjne odnoszące się do wymogów różnicujących zostały zaktualizowane w wyniku zmian w jednostkach, do których mają zastosowanie istniejące wymogi różnicujące oraz w celu dostosowania do koncepcji leżących u podstaw JZP.

#### *Zróżnicowane wymogi dotyczące projektów związanych z nadużyciami finansowymi i kontynuacją działalności*

63. Jak omówiono w paragrafie 10, w ramach realizacji celów projektu dotyczących zwiększonej przejrzystości, projekty IAASB dotyczące oszustw i kontynuacji działalności rozważają ustanowienie zróżnicowanych wymogów mających zastosowanie do jednostek notowanych na giełdzie, które mają wpływ na sprawozdanie biegłego rewidenta:
- W przypadku projektu dotyczącego oszustw, przy stosowaniu MSB 701, informowanie w sekcji KAM sprawozdania biegłego rewidenta o KAM związanych z oszustwami.
  - W przypadku projektu kontynuacji działalności, opisanie w oddzielnej sekcji sprawozdania biegłego rewidenta, w jaki sposób biegły rewident ocenił ocenę kierownictwa dotyczącą kontynuacji działalności, gdy zidentyfikowano zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczące wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności (zarówno gdy nie istnieje istotna niepewność, jak i gdy istnieje istotna niepewność).
64. Konsultacje publiczne dotyczące ED 570<sup>29</sup> zakończyły się 24 sierpnia 2023 roku. ED-570 zawierało konkretne pytanie do respondentów (tj. pytanie 14), w którym poszukiwano opinii respondentów w celu poinformowania IAASB o rozważenie rozszerzenia zakresu stosowania proponowanych

<sup>29</sup> Zob. projekt standardu (ED-570): [Proponowany Międzynarodowy Standard Badania 570 \(zmieniony 202X\), Kontynuacja działalności oraz proponowane zmiany dostosowawcze i wynikające do innych MSB](#).



zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie, aby miały zastosowanie do badań sprawozdań finansowych jednostek innych niż jednostki notowane na giełdzie. Ponadto, w ramach publicznych konsultacji dotyczących oszustw<sup>30</sup>, IAASB zamierza zasięgnąć opinii respondentów na temat rozszerzenia zakresu stosowania zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie w celu przekazywania KAM związanych z oszustwami. W miarę postępu prac nad niniejszą ED po jej ujawnieniu oraz równoległe z finalizacją proponowanych zmienionych standardów dotyczących oszustw i kontynuacji działalności, IAASB zamierza również dalej rozważyć rozszerzenie zakresu stosowania zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie, proponowanych w odniesieniu do oszustw i kontynuacji działalności.

#### *Data wejścia w życie*

65. IAASB przewiduje, że ostateczny komunikat dla Ścieżki 2 projektu dotyczącego jednostek notowanych na giełdzie i jednostek zainteresowania publicznego zostanie zatwierdzony w grudniu 2024 roku. Uznając, że preferowane jest skoordynowanie dat wejścia w życie z projektami dotyczącymi oszustw i kontynuacji działalności, które również rozważają działania mogące skutkować zmianami mającymi wpływ na raporty biegłych rewidentów, IAASB uważa, że odpowiednią datą wejścia w życie standardu byłyby okresy sprawozdawczości finansowej rozpoczynające się co najmniej 18-24 miesiące po procesie certyfikacji przez PIOB ostatecznych zmian o wąskim zakresie dla Ścieżki 2.<sup>31</sup> IAASB jest zdania, że takie ramy czasowe są odpowiednie, aby zapewnić jurysdykcjom wystarczającą ilość czasu na przetłumaczenie ostatecznego tekstu standardu, przeprowadzenie krajowych procesów przyjęcia standardu oraz zaktualizowanie przez praktyków szablonów i powiązanych materiałów wewnętrznych.

---

<sup>30</sup> Oczekuje się, że konsultacje publiczne dotyczące proponowanego MSB 240 (zmienionego), *Obowiązki biegłego rewidenta podczas badania sprawozdania finansowego dotyczące oszustw*, zostaną opublikowane w pierwszym kwartale 2024 r., a okres zgłaszania uwag będzie wynosił 120 dni.

<sup>31</sup> Po zatwierdzeniu przez IAASB, PIOB rozważy publiczną certyfikację zatwierdzonego nowego lub zmienionego standardu (standardów), aby potwierdzić nadzór PIOB nad procesem ustanawiania standardów w całym cyklu rozwoju, że standard został opracowany w sposób zgodny z uzgodnioną należytą procedurą i że standard odpowiada interesowi publicznemu, zgodnie z zasadami ramowymi interesu publicznego.

## Sekcja 2 Pytania do respondentów

Respondenci proszeni są o udzielenie odpowiedzi na poniższe pytania przy użyciu [szablonu odpowiedzi](#), jak wyjaśniono w **prośbie o komentarze** na stronie 3 niniejszego dokumentu EM.

Szczegółowe pytania do respondentów	Sekcje lub paragrafy w niniejszym dokumencie EM
<i>Cel ustanowienia zróżnicowanych wymogów dla JZP</i>	
1. Czy zgadzają się Państwo z ustanowieniem nadrzędnego celu zróżnicowanych wymogów dla JZP w MSZJ i MSB, jak zaproponowano w paragrafach A29A-A29B MSZJ 1 i paragrafach A81A-A81B MSB 200 w ED? Jeśli nie, co Państwo proponują i dlaczego?	Sekcja 1-B, ust. 13-18
<i>Definicje JZP i "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie"</i>	
2. Czy zgadzają się Państwo na przyjęcie definicji JZP i "jednostki znajdującej się w publicznym obrocie" do MSZJ 1 i MSB 200 (zob. proponowane paragrafy 16(p)A-16(p)B ISQM 1 i paragrafy 13(l)A-13(l)B MSB 200 w ED)? Jeśli nie, co Państwo proponują i dlaczego?	Sekcja 1-C, ust. 19-26
<i>Zróżnicowane wymagania w MSZJ i MSB</i>	
<p>3. Czy zgadzasz się z propozycjami IAASB dotyczącymi rozszerzenia istniejących wymogów różnicowych w MSZJ i MSB, aby miały zastosowanie do JZP?</p> <p>Jeśli nie zgadzasz się, jakie alternatywy proponujesz (wyjaśnij, dlaczego uważasz, że takie alternatywy byłyby bardziej odpowiednie, wykonalne i możliwe do spójnego stosowania na całym świecie)?</p> <p><b>Prosimy o udzielenie odpowiedzi na te pytania oddzielnie dla każdego z odpowiednich wymogów różnicowych</b> (odniesienia do proponowanych paragrafów w ED):</p> <p>3A. MSZJ 1, paragraf 34(f) - kontrole jakości wykonania zlecenia.</p> <p>3B. MSZJ 1, paragraf 34(e) - komunikacja z TCWG na temat systemu zarządzania jakością firmy.</p> <p>3C. MSB 260 (zmieniony), paragrafy 17, 17A oraz MSB 700 (Zmieniony), paragraf 40(b) - informowanie o niezależności biegłego rewidenta.</p> <p>3D. MSB 700 (zmieniony), paragrafy 30-31, 40(c) oraz MSB 701, paragraf 5 - przekazywanie KAM.</p> <p>3E. MSB 700 (zmieniony), paragraf 46, 50(l) - imię i nazwisko partnera zlecenia.</p>	<p>Sekcja 1-D, ustępy 27-46</p> <p>Załącznik 1</p>

Szczegółowe pytania do respondentów	Sekcje lub paragrafy w niniejszym EM w celach informacyjnych
4. Czy zgadzają się Państwo z propozycją IAASB, aby zmienić zastosowanie zróżnicowanych wymogów dotyczących jednostek notowanych na giełdzie w MSB 720 (zmienionym), tak aby miały one zastosowanie do "jednostek znajdujących się w publicznym obrocie"? Jeśli nie, co proponujesz i dlaczego?	Sekcja 1-D, ust. 47-51 Załącznik 1
<i>Proponowane zmiany w MSUP 2400 (zmienionym)</i>	
5. Czy zgadzasz się z nowym wymogiem i materiałem aplikacyjnym w MSUP 2400 (zmienionym), aby zapewnić przejrzystość w raporcie z przeglądu sporządzonym przez praktyka w zakresie odpowiednich wymogów etycznych dotyczących niezależności stosowanych w odniesieniu do niektórych jednostek, takich jak wymogi niezależności dla JZP w Kodeksie IESBA? Jeśli nie, co proponujesz i dlaczego?	Sekcja 1-E, pkt 52-57
<i>Inne sprawy</i>	
6. Czy są jakieś inne kwestie, które chcieliby Państwo poruszyć w związku z ED? Jeśli tak, prosimy o wyraźne wskazanie wymogu(ów) lub materiału aplikacyjnego, lub tematu, do którego odnoszą się Państwa uwagi.	

### Wniosek o uwagi ogólne

IAASB prosi również o komentarze w kwestiach określonych poniżej:

7. Tłumaczenia - Biorąc pod uwagę, że wielu respondentów może zamierzać przetłumaczyć ostateczne zmiany o wąskim zakresie w celu przyjęcia ich we własnych środowiskach, IAASB z zadowoleniem przyjmuje komentarze na temat potencjalnych kwestii związanych z tłumaczeniem, na które respondenci zwracają uwagę podczas przeglądu ED.
8. Data wejścia w życie - biorąc pod uwagę, że preferowane jest skoordynowanie dat wejścia w życie z projektami dotyczącymi oszustw i kontynuacji działalności, IAASB uważa, że odpowiednią datą wejścia w życie zmian o wąskim zakresie byłyby okresy sprawozdawczości finansowej rozpoczynające się około 18-24 miesięcy po procesie certyfikacji przez PIOB ostatecznych zmian o wąskim zakresie dla Ścieżki 2. IAASB z zadowoleniem przyjmuje komentarze na temat tego, czy byłyby to wystarczający okres, aby wesprzeć skuteczne wdrożenie zmian o wąskim zakresie dla Ścieżki 2 projektu dotyczącego jednostek notowanych na giełdzie i jednostek zainteresowania publicznego.

## Załącznik 1 - Podsumowanie analizy poszczególnych przypadków istniejących zróżnicowanych wymogów w MSZJ i MSB

ISQM / MSB Ref.	Czynniki interesu publicznego	Materiały aplikacyjne zawierające wytyczne dotyczące zastosowania	Wsparcie zainteresowanych stron dla rozszerzenia zakresu stosowania <sup>32</sup>
<b>Zlecenia podlegające kontroli jakości wykonania zlecenia</b>			
MSZJ 1, ust. 34 lit. f)	Zapewnienie <i>większego zaufania</i> opinii publicznej do konsekwentnego wykonywania wysokiej jakości zleceń.	<i>MSZJ 1, paragraf A134: Firma może stwierdzić, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją w oparciu o powody oceny ryzyka związanego z jakością. Może to obejmować podmioty, które mają cechy odpowiedzialności publicznej (np. banki, firmy ubezpieczeniowe, fundusze emerytalne), podmioty o wysokim profilu publicznym lub których kierownictwo/właściciele mają wysoki profil publiczny oraz podmioty z dużą liczbą i szerokim zakresem interesariuszy.</i>	Tak <sup>33</sup>  Wsparcie w ubieganiu się o JZP i upoważnienie firm audytorskich do przeprowadzania kontroli jakości wykonania zlecenia dla banków i ubezpieczycieli aktywnych na arenie międzynarodowej.  Tendencje odnotowane w jurysdykcjach wymagające kontroli jakości wykonania zlecenia dla JZP.
<b>Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór (TCWG) na temat systemu zarządzania jakością</b>			
MSZJ 1, ust. 34 lit. e)	Zapewnienie TCWG <i>większej przejrzystości i pewności</i> co do tego, jak system jakości firmy	<i>MSZJ 1, paragraf A128: Właściwe może być również zastosowanie wymogu do podmiotów o istotnym znaczeniu publicznym, na przykład do instytucji finansowych.</i>	Tak <sup>34</sup>  Szerokie poparcie dla lepszej komunikacji i przejrzystości z interesariuszami na temat tego, jak

<sup>32</sup> Zob. [punkt 6-B porządku obrad](#) omówiony z IAASB w grudniu 2022 r., który zawiera informacje ogólne, w tym przegląd poprzednich obrad IAASB, kiedy ustanowiono pewne zróżnicowane wymogi i określa inne istotne informacje zebrane przez IAASB.

<sup>33</sup> Zob. informacje zwrotne od respondentów otrzymane w odpowiedzi na pytanie 11 projektu standardu, [Proponowany Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością 1 \(poprzednio Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1\), Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych](#) (luty 2019 r.). Zapoznaj się również z dokumentem Basis for Conclusions, [MSZJ 2, Kontrole jakości wykonania zlecenia](#) (grudzień 2020 r.), który zawiera podsumowanie rozważań i decyzji IAASB.

<sup>34</sup> Zob. informacje zwrotne od respondentów otrzymane w odpowiedzi na pytanie 10 projektu exposure draft, [Proponowany Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością 1 \(poprzednio Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1\), Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych](#) (luty 2019 r.). Zapoznaj się również z dokumentem Basis for Conclusions, [MSZJ 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements](#) (grudzień 2020 r.), który zawiera podsumowanie rozważań i decyzji IAASB.

MSZJ / MSB Ref.	Czynniki interesu publicznego	Materiały aplikacyjne zawierające wytyczne dotyczące zastosowania	Wsparcie zainteresowanych stron dla rozszerzenia zakresu stosowania <sup>32</sup>
	kierownictwo wspiera wysokiej jakości audyty, aby pomóc im w wypełnianiu ich odpowiedzialności za nadzorowanie procesu sprawozdawczości finansowej.	<i>(banki, firmy ubezpieczeniowe i fundusze emerytalne) oraz organizacje charytatywne.</i>	system zarządzania jakością wspiera zaangażowanie w jakość.
<b>Niezależność audytora</b>			
MSB 260 (zmieniony), ust. 17	Wspieranie TCWG w wypełnianiu ich odpowiedzialności za nadzorowanie procesu sprawozdawczości finansowej i <i>zwiększanie ich zaufania</i> do badania sprawozdań finansowych jednostki.	<i>MSB 260 (zmieniony), paragraf A32: Właściwe może być również zastosowanie tego wymogu do podmiotów o istotnym znaczeniu publicznym, na przykład do instytucji finansowych (banków, firm ubezpieczeniowych i funduszy emerytalnych) oraz organizacji charytatywnych. MSB 260 (zmieniony), paragraf A32: Może nie być istotne w sytuacjach, gdy wszyscy członkowie TCWG są informowani o istotnych faktach poprzez swoje działania zarządcze lub gdy jednostka jest zarządzana przez właściciela, a firma audytorska ma niewielkie zaangażowanie w jednostkę poza badaniem sprawozdania finansowego.</i>	Tak <sup>35</sup> Wsparcie powinno być szerzej stosowane do wszystkich podmiotów (w tym do JZP).
MSB 700 (zmieniona), ust. 40 lit. b)	Zapewnienie zamierzonym użytkownikom przejrzystości w zakresie niezależności biegłego rewidenta w celu <i>zwiększenia ich zaufania</i> do badania sprawozdań finansowych jednostki.		

<sup>35</sup> Zob. opinie respondentów na temat projektu standardu MSB 260 (zmienionego) "Komunikacja z osobami, na których spoczywa obowiązek zarządzania" (marzec 2005 r.), projektu standardu MSB 260 (zmienionego) "Komunikacja z osobami, na których spoczywa obowiązek zarządzania" (październik 2006 r.) oraz [uzasadnienia wniosków: MSB 260 \(zmieniony\) Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór \(grudzień 2007\)](#), który zawiera podsumowanie rozważań i decyzji IAASB.

MSZJ / MSB Ref.	Czynniki interesu publicznego	Materiały objaśniające zawierające wytyczne dotyczące zastosowania	Wsparcie zainteresowanych stron dla rozszerzenia zakresu stosowania <sup>32</sup>
<b>Komunikowanie KAM</b>			
MSB 700 (zmieniony), pkt 30-31, 40(c) MSB 701, ust. 5	Zwiększenie wartości komunikacyjnej sprawozdania biegłego rewidenta poprzez zapewnienie <i>większej przejrzystości</i> przeprowadzonego audytu.  Zwiększenie zaufania użytkowników do audytu i zbadanych sprawozdań finansowych.	<i>MSB 700 (zmieniony), paragrafy A40-A41:</i>  <i>Prawo lub regulacje mogą wymagać przekazywania KAM innym podmiotom, np. JZP.</i>  <i>Właściwe może być również zastosowanie tego wymogu do podmiotów o istotnym znaczeniu publicznym, na przykład do instytucji finansowych (banków, firm ubezpieczeniowych i funduszy emerytalnych) oraz organizacji charytatywnych.</i>	<b>Tak<sup>36,37</sup></b>  Poparcie dla wymogu komunikowania KAM dla JZP i scopingu w bankach i firmach ubezpieczeniowych, niezależnie od tego, czy są one podmiotami notowanymi na giełdzie.  Większość preferencji ze strony wszystkich zainteresowanych stron dla obowiązkowej komunikacji KAM dla JZP.  Tendencje odnotowane w jurysdykcjach do rozszerzenia zastosowania KAM na JZP.
<b>Nazwa partnera odpowiedzialnego za zlecenie</b>			
MSB 700 (zmieniony), ust. 46, ust. 50 lit. l)	Zapewnienie zamierzonym użytkownikom <i>przejrzystości w zakresie</i> partnera odpowiedzialnego za zlecenie, który jest odpowiedzialny za audyt w celu	<i>MSB 700 (zmieniony), paragraf A62:</i>  <i>Prawo, regulacje lub krajowe standardy audytu mogą wymagać, aby</i> <i>czy sprawozdanie biegłego rewidenta zawiera nazwisko partnera odpowiedzialnego za badanie jednostek innych niż jednostki finansowe?</i>	Tak <sup>38</sup>  Wsparcie ze strony użytkowników, organów regulacyjnych i osób jurysdykcje, w których wymagane jest podanie nazwiska partnera odpowiedzialnego za zlecenie

<sup>36</sup> Zob. opinie respondentów na temat Projektu Ekspozycji, [Sprawozdawczość na temat zbadanych sprawozdań finansowych: Proponowane nowe i zmienione Międzynarodowe Standardy Badania \(MSB\) \(lipiec 2013 r.\)](#) oraz Podstawy wniosków: [Sprawozdawczość na temat zbadanych sprawozdań finansowych - Nowe i zmienione standardy sprawozdawczości biegłych rewidentów oraz związane z nimi zmiany dostosowawcze](#) (styczeń 2015 r.), które zawierają podsumowanie rozważań i decyzji IAASB.

<sup>37</sup> Zob. informacje zwrotne od respondentów [ankiety](#) dla interesariuszy PIR dotyczącej sprawozdawczości biegłych rewidentów, która zawierała 148 odpowiedzi od szerokiego grona interesariuszy z 48 jurysdykcji. Ponadto [punkt 3 porządku obrad](#) omówiony przez IAASB w lutym 2021 r. zawiera przegląd informacji zwrotnych od interesariuszy z ankiety przeprowadzonej wśród interesariuszy PIR dotyczącej sprawozdawczości biegłych rewidentów i innych działań związanych z gromadzeniem informacji, a [punkt 5 porządku obrad](#) przedstawiony IAASB na posiedzeniu we wrześniu 2021 r. zawiera zalecenia dla PIR dotyczącej sprawozdawczości biegłych rewidentów.

<sup>38</sup> Zob. [Zaproszenie do zgłaszania uwag: Ulepszanie sprawozdania biegłego rewidenta](#) (czerwiec 2012 r.) oraz Podstawa wniosków: [Sprawozdawczość na temat zbadanych sprawozdań finansowych - Nowe i zmienione standardy sprawozdawczości biegłych rewidentów oraz związane z nimi zmiany dostosowawcze](#) (styczeń 2015 r.).



MSZJ / MSB Ref.	Czynniki interesu publicznego	Materiały objaśniające zawierające wytyczne dotyczące zastosowania	Wsparcie zainteresowanych stron dla rozszerzenia zakresu stosowania <sup>32</sup>
	zwiększyć ich zaufanie do przeprowadzonego audytu.	<p> sprawozdań podmiotów notowanych na giełdzie.</p> <p> Przepisy prawa, regulacje lub krajowe standardy audytu mogą wymagać uwzględnienia w raporcie biegłego rewidenta dodatkowych informacji poza imieniem i nazwiskiem partnera zlecenia w celu dalszej identyfikacji partnera zlecenia (np. numer licencji zawodowej, który jest istotny dla jurysdykcji, w której działa biegły rewident).</p>	w raporcie biegłego rewidenta na mocy przepisów prawa lub regulacji.
<b>Przejrzystość innych informacji</b>			
MSB 720 (zmieniony), ust. 21-22 lit. b)	Zapewnienie zamierzonym użytkownikom przejrzystości innych informacji i nakładu pracy biegłego rewidenta w odniesieniu do takich informacji, w tym tego, czy występuje istotne zniekształcenie, które może podważyć wiarygodność sprawozdań finansowych i sprawozdania biegłego rewidenta na ich temat lub niewłaściwie wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników, dla których sporządzane jest sprawozdanie biegłego rewidenta.	<p>MSB 720 (zmieniony), paragraf A52:</p> <p>Może być również właściwe rozważenie identyfikacji w sprawozdaniu biegłego rewidenta innych informacji, które biegły rewident spodziewa się uzyskać po dacie sprawozdania biegłego rewidenta dla jednostki innej niż jednostka notowana na giełdzie. Może tak być w przypadku, gdy kierownictwo jest w stanie oświadczyć biegłemu rewidentowi, że takie inne informacje zostaną wydane po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.</p>	<p>Nie<sup>39</sup></p> <p>Poglądy, że praktyczne trudności napotkane przy identyfikacji i rozpatrywaniu innych informacji otrzymanych po dacie sprawozdania biegłego rewidenta przeważają nad korzyściami dla interesu publicznego.</p>

<sup>39</sup> Zob. opinie respondentów na temat projektu standardu [MSB 720 "Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji zawartych w dokumentach zawierających zbadane sprawozdania finansowe lub im towarzyszących oraz w sprawozdaniu biegłego rewidenta na ich temat"](#) (listopad 2012 r.), ponownego projektu standardu MSB 720 (zmienionego) ["Odpowiedzialność biegłego rewidenta w zakresie innych informacji"](#) (kwiecień 2014 r.), podstawy wniosków: [The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information](#) (kwiecień 2015 r.) oraz ustaleń i zaleceń PIR dotyczących sprawozdawczości biegłego rewidenta omówionych w [punkcie 3 porządku obrad](#) (luty 2021 r.) i [punkcie 5 porządku obrad](#) (wrzesień 2021 r.).

## Załącznik 2 - Mapowanie kluczowych zmian proponowanych przez zmiany o wąskim zakresie do działań i celów w propozycji projektu, które wspierają interes publiczny

### Rozważane cechy jakościowe ustanawiania standardów

- ▶ *Skalowalność* - odnosi się zarówno do mniej, jak i bardziej złożonych okoliczności, wspólnie do faktów i okoliczności specyficznych dla danego kontekstu jurysdykcyjnego (np. poprzez ustanowienie globalnego punktu odniesienia dla kategorii podmiotów w definicji JZP, które mogłyby być konsekwentnie stosowane we wszystkich jurysdykcjach oraz zmienione podejście do doprecyzowania kategorii JZP poprzez położenie znacznego nacisku na podmioty, które powinny być traktowane jako JZP w kontekście faktów i okoliczności w konkretnej jurysdykcji).
- ▶ *Proporcjonalność* - odnosi się do kwestii w sposób proporcjonalny, biorąc pod uwagę względny wpływ, jaki propozycje mogą mieć na różnych interesariuszy (np. biorąc pod uwagę potrzebę bardziej solidnego i spójnego podejścia do tego, kiedy zróżnicowane wymogi zawarte w MSZJ i MSB są odpowiednie do zastosowania w przypadku JZP, oraz uznając zwiększone oczekiwania interesariuszy dotyczące wykonywania zleceń badania dla niektórych rodzajów jednostek, które mogą nie być wymienione, ale w przypadku których zróżnicowane wymogi byłyby odpowiednie do zastosowania (np. dla instytucji finansowych, w tym banków i zakładów ubezpieczeń)).
- ▶ *Spójność* - pomiędzy ogólną treścią standardów IAASB i IESBA (np. poprzez uznanie i potencjalne niepodważanie zmian w Kodeksie IESBA - albo poprzez niespójność, albo poprzez niezwrócenie odpowiedniej uwagi na zmienione wymogi w Kodeksie IESBA, gdy jest to właściwe).
- ▶ *Adekwatność* - koncentruje się na reagowaniu na pojawiające się kwestie, ewoluujące potrzeby i postrzeganie interesariuszy oraz zmiany w środowiskach biznesowych (np. potrzeba utrzymania adekwatności i solidności MSZJ i ISA, biorąc pod uwagę zwiększone oczekiwania interesariuszy dotyczące wykonywania zleceń badania dla JZP, a także poprzez rozpoznawanie sytuacji, w których Kodeks IESBA wymaga działania, które ma również znaczenie dla standardów IAASB).
- ▶ *Jasność i zwięzłość*, w tym ogólna *zrozumiałość* - dotyczy zminimalizowania prawdopodobieństwa rozbieżnych interpretacji, gdy koncepcje w standardach IAASB i IESBA różnią się lub są niedopasowane (np. poprzez włączenie wymogów i wytycznych dotyczących stosowania, aby standardy IAASB i IESBA działały w harmonii i bez nieporozumień, biorąc pod uwagę, że wiele jurysdykcji korzysta z obu).
- ▶ *Wdrażalność* i zdolność do *spójnego stosowania i globalnej operacyjności* - koncentruje się na zmniejszeniu złożoności i wspieraniu spójnego stosowania i zrozumienia, gdy koncepcje w standardach IAASB i IESBA są ujednocicone, w tym gdy istnieje ujednoczenie rodzajów jednostek, do których mają zastosowanie zróżnicowane wymogi (np. poprzez wspieranie spójności między jurysdykcjami na całym świecie przy stosowaniu MSZJ i MSB poprzez przyjęcie wspólnego nadrzędnego celu ustanowienia zróżnicowanych wymogów dla JZP, ujednoczenie definicji i podejścia do określania zakresu w JZP oraz poprzez minimalizowanie złożoności, gdy stosuje się zbyt wiele zróżnicowanych wymogów dla niektórych rodzajów podmiotów lub gdy wymogi są niedopasowane).

Proponowane działania w <u>Propozycji</u> <u>Projektu</u> (zob. Sekcja VI, ust. 30)	Proponowane kluczowe zmiany	Rozważane cechy jakościowe ustanawiania standardów <sup>40</sup>
	Opis	
<b>A. Cel projektu: Osiągnięcie w największym możliwym stopniu zbieżności pomiędzy definicjami i kluczowymi pojęciami leżącymi u podstaw definicji stosowanych w zmianach Kodeksu IESBA oraz MSZJ i MSB w celu utrzymania ich interoperacyjności.</b>		
<p><b>A.1: Definicja JZP przyjęta przez IESBA</b></p> <p><i>Rozważenie przyjęcia definicji JZP opracowanej przez IESBA do MSZJ i MSB lub Słownika terminów IAASB.</i></p> <p>W ramach tego projektu rozważono by, czy definicja JZP powinna zostać przyjęta w MSZJ i MSB, ponieważ istniejące zróżnicowane wymogi dla podmiotów notowanych na giełdzie w MSZJ i MSB mogą zostać zmienione tak, aby miały zastosowanie do wszystkich kategorii JZP (zob. również punkt C.4 poniżej).</p> <p>W ramach tego projektu rozważono by również materiały aplikacyjne w MSZJ i MSB, które opisują jednostki, które mają cechy interesu publicznego lub odpowiedzialności publicznej, oraz wszelkie nowe materiały aplikacyjne wspierające zróżnicowane wymogi rozważane w ramach tego projektu, a także to, czy powinny one również odzwierciedlać koncepcje leżące u podstaw definicji JZP (patrz również punkt C.5 poniżej).</p> <p>W ramach tego projektu należałoby rozważyć, czy definicja JZP powinna zostać włączona do Słownika terminów IAASB, jeśli nie jest zdefiniowana w MSZJ i MSB, ale nadal jest używana, na przykład, w materiałach aplikacyjnych (patrz również punkt C.5 poniżej).</p>	<p><i>Definicje</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Przyjęcie definicji JZP w sekcji Definicje MSZJ i MSB oraz w Glosariuszu terminów IAASB.</li> </ul> <p><i>Paragrafy. 16(p)A MSZJ 1; 13(l)A MSB 200 w ED</i></p> <p><i>Wymagania i materiały aplikacyjne</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Włączenie wymogów i materiałów aplikacyjnych do MSZJ 1 i MSB 200 w celu wsparcia całego podejścia do określania zakresu JZP zgodnie z Kodeksem IESBA, biorąc pod uwagę, że wszystkie elementy podejścia są niezbędne do zapewnienia, że zróżnicowane wymogi MSZJ i MSB są odpowiednie w okolicznościach danej jurysdykcji.</li> </ul> <p><i>Paragrafy. 18A, A29D-A29F MSZJ 1; 23A, A81D-A81F MSB 200 w ED</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Skalowalność</i></li> <li>• <i>Spójność</i></li> <li>• <i>Znaczenie</i></li> <li>• <i>Jasność i zwięzłość</i></li> <li>• <i>Wdrażalność i zdolność do konsekwentnego stosowania i globalnego działania</i></li> </ul>

<sup>40</sup> Wymienione cechy jakościowe wyznaczające standardy to te, które były najważniejsze lub najbardziej istotne przy określaniu, w jaki sposób odnieść się do każdego proponowanego działania.

Proponowane działania w <u>Propozycji Projektu</u> (zob. Sekcja VI, ust. 30)	Proponowane kluczowe zmiany	Rozważane cechy jakościowe ustanawiania standardów <sup>40</sup>
	Opis	
<p><b>A.2: Definicja IESBA "jednostki notowanej na giełdzie"</b></p> <p><i>Rozważenie przyjęcia definicji IESBA "jednostki notowanej na giełdzie" do MSZJ i MSB, jako zamiennika jednostki notowanej na giełdzie.</i></p> <p>Projekt rozważyłby wpływ przyjęcia definicji "podmiotu notowanego na giełdzie" i zastąpienia "podmiotu notowanego na giełdzie" "podmiotem notowanym na giełdzie" na MSZJ i MSB (patrz również punkt C.4 poniżej). W szczególności zastąpienie tego terminu może spowodować zmiany w podmiotach bazowych, do których takie wymogi mają zastosowanie, na przykład:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Do definicji "podmiotu notowanego na giełdzie" mogą zostać włączone dodatkowe podmioty, które nie są objęte istniejącą definicją "podmiotu notowanego na giełdzie" w MSZJ i MSB.</li> <li>Definicja "podmiotu notowanego na giełdzie" odnosi się do "podmiotu notowanego na giełdzie zgodnie z definicją zawartą w odpowiednich przepisach lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych" jako przykładu podmiotu notowanego na giełdzie. W rezultacie, w zależności od tego, w jaki sposób termin "podmiot notowany na giełdzie" jest zdefiniowany w prawie lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych, pojęcie podmiotu notowanego na giełdzie może być szersze lub węższe niż istniejąca definicja "podmiotu notowanego na giełdzie" w MSZJ i MSB.</li> </ul>	<p><i>Definicje</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Przyjęcie definicji "jednostki notowanej na giełdzie" w sekcji definicji MSZJ i ISA oraz w Glosariuszu terminów IAASB.</li> </ul> <p><i>Paragrafy. 16(p)B MSZJ 1; 13(l)B MSB 200 w ED</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Skalowalność</i></li> <li><i>Spójność</i></li> <li><i>Znaczenie</i></li> <li><i>Jasność i zwięzłość</i></li> <li><i>Wdrażalność i zdolność do konsekwentnego stosowania i globalnego działania</i></li> </ul>
<p><b>B. Cel projektu: Ustanowienie celu i wytycznych wspierających osądy IAASB dotyczące konkretnych kwestii, dla których właściwe są zróżnicowane wymogi dla niektórych jednostek.</b></p>		
<p><b>B.3: Cel i wytyczne dotyczące ustanawiania zróżnicowanych wymogów dla niektórych podmiotów w MSZJ i MSB</b></p> <p><i>Przyjęcie nadrzędnego celu ustanowionego przez IESBA w paragrafie 400.8 Kodeksu IESBA jako zasada ustanawiania zróżnicowanych wymogów dla niektórych podmiotów i materiałów aplikacyjnych w MSZJ</i></p>	<p><i>Materiał objaśniający</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Przyjęcie nadrzędnego celu ustanowienia zróżnicowanych wymogów w MSZJ i MSB, na podstawie paragrafu 400.8 Zmian IESBA dot. JZP.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Skalowalność</i></li> <li><i>Proporcjonalność</i></li> <li><i>Spójność</i></li> <li><i>Znaczenie</i></li> </ul>

<p>Proponowane działania w <u>Propozycji</u> <u>Projektu</u> (zob. Sekcja VI, ust. 30)</p>	<p>Proponowane kluczowe zmiany</p>	<p>Rozważane cechy jakościowe ustanawiania standardów <sup>40</sup></p>
	<p>Opis</p>	
<p><i>i MSB.</i></p> <p><i>Opracowanie dostosowanego celu, w oparciu o cel nadrzędny i z uwzględnieniem paragrafu 400.10 Kodeksu IESBA, który wyjaśnia cel zróżnicowanych wymogów dla niektórych jednostek w następujących obszarach MSZJ i MSB.</i></p> <p><i>Opracowanie wytycznych, które pomogą IAASB w określeniu, kiedy zróżnicowane wymogi dla niektórych jednostek mogą być odpowiednie, a jeśli tak, to w jaki sposób takie wymogi powinny zostać ustanowione w MSZJ i MSB.</i></p> <p><i>Określenie odpowiedniej lokalizacji i dostępności celu lub wytycznych opisanych powyżej.</i></p> <p>Cel i wytyczne będą wykorzystywane jako podstawa do:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Przeprowadzenie indywidualnej analizy istniejących zróżnicowanych wymogów dla podmiotów notowanych w MSZJ i MSB w celu ustalenia, czy wymogi te należy zmienić, aby miały zastosowanie do wszystkich kategorii JZP (zob. również punkt C.4 poniżej); oraz</li> <li>• Przyszłe projekty IAASB w celu ustalenia, czy należy ustanowić zróżnicowane wymogi dla niektórych podmiotów w MSZJ i MSB (tj. byłyby one wykorzystywane do informowania o podejściu poprzez zapewnienie zasad, w oparciu o które można testować przyszłe propozycje zróżnicowanych wymogów).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dostosowanie celu w paragrafie 400.10 Zmian IESBA dot. JZP, aby spełnić "zwiększone oczekiwania interesariuszy dotyczące zlecenia badania".</li> </ul> <p><i>Par. A29A-A29B MSZJ 1; A81A-A81B MSZJ 1; A81A-A81B i MSZJ 1. MSB 200 w ED</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Jasność i zwięzłość</i></li> <li>• <i>Wdrażalność i zdolność do konsekwentnego stosowania oraz Globalne działanie</i></li> </ul>

Proponowane działania w <u>Propozycji Projektu</u> (zob. Sekcja VI, ust. 30)	Proponowane kluczowe zmiany	Rozważane cechy jakościowe ustanawiania standardów <sup>40</sup>
	Opis	
<p><b>C. Cel projektu: Określenie, czy i w jakim zakresie należy zmienić zastosowanie istniejących zróżnicowanych wymogów dla jednostek notowanych na giełdzie w MSZJ i MSB, aby spełnić zwiększone oczekiwania interesariuszy dotyczące wykonywania zleceń badania dla niektórych jednostek, zwiększając tym samym zaufanie do zleceń badania wykonywanych dla tych jednostek.</b></p>		
<p><b>C.4: Analiza poszczególnych przypadków istniejących zróżnicowanych wymogów dla podmiotów notowanych na giełdzie w MSZJ i MSB</b></p> <p><i>Przeprowadzenie analizy poszczególnych przypadków w celu określenia:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Czy istniejące zróżnicowane wymogi dla podmiotów notowanych na giełdzie powinny zostać zmienione, aby miały zastosowanie do wszystkich kategorii JZP; oraz</li> <li>• Wpływ przyjęcia definicji "podmiotu znajdującego się w publicznym obrocie" w miejsce "podmiotu notowanego na giełdzie" na istniejące zróżnicowane wymogi dotyczące podmiotów notowanych na giełdzie.</li> </ul> <p>Podjęciem analizę poszczególnych przypadków, projekt uwzględniałby</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cel i wytyczne dotyczące ustanowienia zróżnicowanych wymogów dla niektórych podmiotów w MSZJ i MSB (zob. również punkt B.3 powyżej).</li> <li>• Wpływ zmiany istniejących zróżnicowanych wymogów dotyczących podmiotów notowanych na giełdzie na inne podmioty, w tym wpływ przyjęcia definicji "podmiotu notowanego na giełdzie" w miejsce "podmiotu notowanego na giełdzie", jeżeli zróżnicowane wymogi miałyby mieć zastosowanie do "podmiotów notowanych na giełdzie" (zob. również punkty A.1 i A.2 powyżej).</li> <li>• Inne dostępne informacje (np. przegląd powdrożeniowy standardów sprawozdawczości biegłych rewidentów, informacje zwrotne od respondentów).</li> </ul>	<p><i>Zakres i wymagania</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rozszerzenie zróżnicowanych wymogów dla podmiotów notowanych na giełdzie, aby miały zastosowanie do JZP w MSZJ 1, MSB 260 (zmienionym), MSB 700 (zmienionym) i MSB 701.</li> <li>• Rozdzielenie wymogów zawartych w paragrafie 17 MSB 260 (zmienionego), aby odnieść się do informowania o zgodności z wymogami niezależności w sprawozdaniu biegłego rewidenta dla wszystkich zleceń badania.</li> <li>• Zmiana zróżnicowanych wymogów w paragrafach 21-22(b) MSB 720 (zmienionego), aby miały zastosowanie do "jednostki notowanej na giełdzie".</li> </ul> <p><i>Par. 34(e)-(f) MSZJ 1; 17, 17A MSB 260 (zmienionego); 30-31, 40(b)-(c), 46, 50(l) MSB 700 (zmieniony); 5 MSB 701; 21-22(b) MSB 720 (zmieniony) w ED</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Skalowalność</i></li> <li>• <i>Proporcjonalność</i></li> <li>• <i>Znaczenie</i></li> <li>• <i>Jasność i zwięzłość</i></li> <li>• <i>Wdrażalność i zdolność do konsekwentnego stosowania i globalnego działania</i></li> </ul>



Proponowane działania w <u>Propozycji Projektu</u> (zob. Sekcja VI, ust. 30)	Proponowane kluczowe zmiany	Rozważane cechy jakościowe ustanawiania standardów <sup>40</sup>
	Opis	
<p>projekt standardu MSZJ<sup>141</sup> dotyczący zakresu podmiotów, które powinny podlegać kontroli jakości wykonania zlecenia, rozważania i decyzje Rady w czasie, gdy ustanawiano pewne zróżnicowane wymogi oraz, w stosownych przypadkach, sposób, w jaki krajowe podmioty ustanawiające standardy odniosły się do tej kwestii na poziomie jurysdykcji).</p> <p><b>C.5: Zastosowanie i materiały wprowadzające w MSZJ i MSB</b></p> <p><i>W wyniku przeprowadzenia analizy poszczególnych przypadków należy rozważyć, czy:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>Materiały aplikacyjne w MSZJ i MSB powinny być aktualizowane w wyniku wszelkich zmian w jednostkach, do których mają zastosowanie istniejące wymogi różnicowe oraz w celu dostosowania do koncepcji leżących u podstaw JZP.</i></li> <li><i>Konieczne mogą być aktualizacje materiałów aplikacyjnych (np. przykładów i załączników) oraz materiałów wprowadzających (np. akapitów dotyczących zakresu i skalowalności), które używają terminu "podmioty notowane" lub w inny sposób odnoszą się do podmiotów notowanych (np. podmiotów notowanych lub podmiotów innych niż podmioty notowane).</i></li> </ul> <p>MSZJ i MSB zawierają materiały aplikacyjne wyjaśniające, że niektóre jednostki inne niż jednostki notowane na giełdzie mogą mieć cechy, które powodują podobne kwestie interesu publicznego jak jednostki notowane na giełdzie, aby ostrzec audytorów, że może być właściwe zastosowanie wymogu, który został opracowany dla jednostki notowanej na giełdzie. badanie sprawozdań finansowych podmiotu notowanego na giełdzie w szerszym zakresie</p>	<p><i>Materiał objaśniający</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Włączenie centralnej listy czynników do MSZJ 1 i MSB 200, która wspiera rozważenie, czy istnieją inne rodzaje podmiotów, dla których właściwe może być zastosowanie zróżnicowanych wymogów w MSZJ i MSB.</li> <li>Zmiany mające na celu dostosowanie podmiotów, do których mają zastosowanie istniejące wymogi różnicowe, a także dostosowanie do koncepcji leżących u podstaw definicji JZP.</li> </ul> <p><i>Różne paragrafy dotyczące zastosowania i materiałów wprowadzających oraz przykładowe sprawozdania biegłego rewidenta w ED</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Wdrażalność i zdolność do konsekwentnego stosowania i globalnego działania</i></li> </ul>

<sup>41</sup> Zob. projekt standardu: [Proposed International Standard on Quality Management 1 \(Previously International Standard on Quality Control 1\), Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements.](#)

<b>Proponowane działania w <u>Propozycji</u> <u>Projektu</u> (zob. Sekcja VI, ust. 30)</b>	<b>Proponowane kluczowe zmiany</b>	<b>Rozważane cechy jakościowe ustanawiania standardów <sup>40</sup></b>
	<b>Opis</b>	
<p>Różne przykłady są zawarte w materiałach aplikacyjnych, aby zilustrować rodzaje podmiotów, które mogą wykazywać takie cechy.</p> <p>Projekt ten rozważy, czy takie materiały aplikacyjne powinny zostać zaktualizowane:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• W konsekwencji decyzji IAASB dotyczących tego, do których jednostek mają zastosowanie zróżnicowane wymogi; oraz</li> <li>• Uwzględnienie kategorii podmiotów objętych definicją JZP (tj. czy wymóg nadal ma zastosowanie wyłącznie do podmiotów notowanych na giełdzie lub podmiotów notowanych w obrocie publicznym), czynników zawartych w Kodeksie IESBA służących do oceny zakresu publicznego zainteresowania kondycją finansową podmiotu oraz czynników zawartych w Kodeksie IESBA, które firmy powinny wziąć pod uwagę przy ustalaniu, czy zastosować wymogi Kodeksu IESBA dla JZP do innych podmiotów.</li> </ul> <p>MSZJ i MSB zawierają odniesienia do wymienionych podmiotów i powiązanych terminów<sup>43</sup> (np. przykłady w materiałach aplikacyjnych, załącznikach oraz paragrafach dotyczących zakresu i skalowalności). W ramach projektu zostanie rozważone, czy takie materiały aplikacyjne wymagają aktualizacji.</p>		

<sup>42</sup> Odniesienia w materiale aplikacyjnym do "jednostek zainteresowania publicznego", "jednostek publicznych", "jednostek odpowiedzialnych publicznie", "jednostek o interesie publicznym lub cechach interesu publicznego", "jednostek o znaczącym interesie publicznym" i innych podobnych opisów.

<sup>43</sup> Powiązane terminy obejmują następujące pojęcia: jednostka „nienotowana na giełdzie”, „inna niż notowana na giełdzie”, „nienotowana na giełdzie” i „mniejsza notowana na giełdzie”.

## UZASADNIENIE DO ED DOTYCZĄCEGO PROPONOWANYCH ZMIAN O WĄSKIM ZAKRESIE DO MSZJ, MSB I MSUP 2400 (ZMIENIONEGO) W WYNIKU ZMIAN DEFINICJI JEDNOSTKI NOTOWANEJ NA GIEŁDZIE I JZP W KODEKSIE IESBA

[Z OZNACZENIEM ZMIAN<sup>1</sup>].

(Obowiązuje w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się w dniu [DATA]  
lub po tej dacie)

### MSZJ 1, ZARZĄDZANIE JAKOŚCIĄ DLA FIRM WYKONUJĄCYCH BADANIA LUB PRZEGLĄDY SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH LUB ZLECENIA INNYCH USŁUG ATESTACYJNYCH LUB POKREWNYCH

#### Wprowadzenie

##### Zakres niniejszego MSZJ

...

##### Skalowalność

10. Stosując podejście oparte na ryzyku, firma jest zobowiązana do wzięcia pod uwagę:

- (a) Charakter i okoliczności firmy; oraz
- (b) Charakter i okoliczności zleceń wykonywanych przez firmę.

W związku z tym projekt systemu zarządzania jakością firmy, w szczególności jego złożoność i formalność, będzie się różnił. Na przykład firma, która wykonuje różne rodzaje zleceń dla wielu różnych podmiotów, w tym badania sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie jednostek zainteresowania publicznego~~, prawdopodobnie będzie musiała posiadać bardziej złożony i sformalizowany system zarządzania jakością i dokumentację uzupełniającą niż firma, która wykonuje tylko przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia kompilacji.

...

#### Definicje

16. Dla celów niniejszego MSZJ następujące terminy mają znaczenie przypisane poniżej:

...

- ~~(j) Jednostka notowana na giełdzie – jednostka, którego akcje, udziały lub zadłużenie są notowane na uznanej giełdzie papierów wartościowych lub są wprowadzane do obrotu zgodnie z przepisami uznanej giełdy papierów wartościowych lub innego równoważnego organu.~~

...

<sup>1</sup> MSZJ i MSB opublikowane w Podręczniku IAASB 2022 (tomy I-II), jak również: (i) zatwierdzone zmiany MSB 700 (zmienionego) i MSB 260 (zmienionego) o wąskim zakresie w ramach Ścieżki 1 projektu o wąskim zakresie dotyczącego jednostek notowanych na giełdzie i JZP oraz (ii) zmiany dostosowawcze i wynikające z rewizji innych zatwierdzonych MSB, które nie weszły jeszcze w życie. Ponadto niektóre odniesienia odnoszą się do [Zmian IESBA dot. JZP](#) zamiast do paragrafów Kodeksu IESBA, biorąc pod uwagę, że zmiany te zaczną obowiązywać dopiero w odniesieniu do badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. lub później.

(p) Jednostka zainteresowania publicznego - jednostka jest jednostką zainteresowania publicznego, jeśli należy do jednej z poniższych kategorii:

- (i) Jednostka znajdująca się w obrocie publicznym;
- (ii) Jednostka, której jedną z głównych funkcji jest przyjmowanie depozytów od społeczeństwa;
- (iii) Jednostka, której jedną z głównych funkcji jest świadczenie usług ubezpieczeniowych dla społeczeństwa; lub
- (iv) Jednostka określona jako taki przez prawo, regulacje lub wymogi zawodowe związane ze znaczeniem interesu publicznego dla kondycji finansowej jednostki.

Przepisy prawa, regulacje lub wymogi zawodowe mogą bardziej jednoznacznie definiować kategorie podmiotów wymienione w punktach (i)-(iii) powyżej.

(p)B Jednostka znajdująca się w obrocie publicznym - jednostka, która emituje instrumenty finansowe zbywalne i będące przedmiotem obrotu za pośrednictwem publicznie dostępnego mechanizmu rynkowego, w tym poprzez notowanie na giełdzie papierów wartościowych. Jednostka notowana na giełdzie, zgodnie z definicją zawartą w odpowiednich przepisach lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych, jest przykładem jednostki znajdującej się w publicznym obrocie.

...

## **Wymagania**

### **Stosowanie i przestrzeganie odpowiednich wymogów**

- 17. Firma powinna spełniać każdy wymóg niniejszego MSZJ, chyba że wymóg nie jest istotny dla firmy ze względu na charakter i okoliczności firmy lub jej zleceń. (Ref: Paragraf A29)
- 18. Osoba(y), której(ym) przypisano ostateczną odpowiedzialność za system zarządzania jakością w firmie, oraz osoba(y), której(ym) przypisano odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością w firmie, musi(gą) rozumieć niniejsze MSZJ, w tym wniosek i inne materiały wyjaśniające, aby zrozumieć cel niniejszego MSZJ i właściwie stosować jego wymagania.

### **Jednostki zainteresowania publicznego**

18A. Firma traktuje podmiot jako jednostkę zainteresowania publicznego zgodnie z definicją zawartą w paragrafie 16(p)A, a także bierze pod uwagę bardziej jednoznaczne definicje ustanowione przez prawo, regulacje lub wymogi zawodowe dla kategorii określonych w paragrafie 16(p)A(i)-(iii). (Ref: Paragrafy A29A-A29G)

...

### **Określone odpowiedzi**

- 34. Opracowując i wdrażając reakcje zgodnie z ust. 26, firma powinna uwzględnić następujące reakcje: (Odniesienie: ust. A116)
  - (a) Firma ustanawia zasady lub procedury dotyczące:
    - (i) Identyfikowanie, ocenianie i reagowanie na zagrożenia dla zgodności z odpowiednimi wymogami etycznymi; oraz (Ref: Paragraf A117)

PROPONOWANE ZMIANY O WĄSKIM ZAKRESIE DO MSZJ, MSB I MSUP 2400 (ZMIENIONEGO) W WYNIKU  
ZMIAN DEFINICJI JEDNOSTKI NOTOWANEJ NA GIEŁDZIE I JZP W KODEKSIE IESBA

- (ii) Identyfikowanie, komunikowanie, ocenianie i zgłaszanie wszelkich naruszeń odpowiednich wymogów etycznych oraz odpowiednie reagowanie na przyczyny i konsekwencje naruszeń w odpowiednim czasie. (Odniesienie: Paragrafy A118-A119)
- (b) Firma uzyskuje, co najmniej raz w roku, udokumentowane potwierdzenie zgodności z

TŁUMACZENIE ROBOCZE

- wymogi niezależności od wszystkich pracowników, od których zgodnie z odpowiednimi wymogami etycznymi wymagana jest niezależność.
- (c) Firma ustanawia zasady lub procedury dotyczące przyjmowania, badania i rozstrzygania skarg i zarzutów dotyczących niewykonania pracy zgodnie ze standardami zawodowymi i obowiązującymi wymogami prawnymi i regulacyjnymi lub niezgodności z zasadami lub procedurami firmy ustanowionymi zgodnie z niniejszym MSZJ. (Odniesienie: Paragrafy A120-A121)
- (d) Firma ustanawia zasady lub procedury, które odnoszą się do okoliczności, w których:
- (i) Firma dowiaduje się o informacjach po zaakceptowaniu lub kontynuowaniu relacji z klientem lub konkretnego zlecenia, które spowodowałyby odrzucenie relacji z klientem lub konkretnego zlecenia, gdyby informacje te były znane przed zaakceptowaniem lub kontynuowaniem relacji z klientem lub konkretnego zlecenia; lub (Ref: Para. A122-A123)
  - (ii) Firma jest zobowiązana przez prawo lub regulacje do zaakceptowania relacji z klientem lub konkretnego zlecenia. (Ref: Paragraf A123)
- (e) Firma ustanawia zasady lub procedury, które: (Ref: Para. A124-A126)
- (i) Wymóg informowania osób odpowiedzialnych za zarządzanie podczas przeprowadzania badania sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie jednostek zainteresowania publicznego~~ o tym, w jaki sposób system zarządzania jakością wspiera spójne wykonywanie zleceń badania wysokiej jakości; (Ref: Par. A127-A129)
  - (ii) Odniesienie się do tego, kiedy w inny sposób należy komunikować się ze stronami zewnętrznymi na temat systemu zarządzania jakością firmy; oraz (Ref: Paragraf A130)
  - (iii) Odniesienie się do informacji, które należy przekazać podczas komunikacji zewnętrznej zgodnie z paragrafami 34(e)(i) i 34(e)(ii), w tym charakteru, czasu i zakresu oraz odpowiedniej formy komunikacji. (Odniesienie: Paragrafy A131-A132)
- (f) Firma ustanawia zasady lub procedury, które odnoszą się do kontroli jakości wykonania zlecenia zgodnie z MSZJ 2 i wymagają kontroli jakości wykonania zlecenia dla:
- (i) badań sprawozdań finansowych ~~notowanych jednostek zainteresowania publicznego~~;
  - (ii) badań lub innych usług, w przypadku których prawo lub regulacje wymagają przeprowadzenia kontroli jakości wykonania zlecenia; oraz (Ref: Par. A133)
  - (iii) badań lub innych usług, w przypadku których firma stwierdza, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją na jedno lub więcej ryzyk jakości. (Odniesienie: Paragrafy A134-A137)

...

## Wniosek i inne materiały wyjaśniające

...

### Stosowanie i przestrzeganie odpowiednich wymogów (odniesienie: ust. 17)

A29. Przykłady sytuacji, w których wymóg niniejszego ISQM może nie być istotny dla firmy

- Firma prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą. Na przykład wymagania dotyczące organizacji



Struktura i przydzielanie ról, obowiązków i uprawnień w firmie, kierowanie, nadzór i przegląd oraz rozwiązywanie różnic zdań mogą nie być istotne.

- Firma wykonuje wyłącznie zlecenia będące usługami powiązanymi. Na przykład, jeśli firma nie jest zobowiązana do zachowania niezależności w przypadku zleceń dotyczących usług powiązanych, wymóg uzyskania udokumentowanego potwierdzenia zgodności z zasadą niezależności nie ma zastosowania.

### **Jednostki zainteresowania publicznego** (odniesienie: ust. 18A)

A29A. Niektóre wymogi określone w MSB mają zastosowanie wyłącznie do badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, odzwierciedlając znaczące zainteresowanie opinii publicznej kondycją finansową tych jednostek ze względu na potencjalny wpływ ich kondycji finansowej na interesariuszy.

A29B. Zainteresowane strony mają podwyższone oczekiwania dotyczące zlecenia badania jednostki zainteresowania publicznego ze względu na znaczenie interesu publicznego dla sytuacji finansowej jednostki. Celem wymogów zawartych w MSB, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, jest spełnienie tych oczekiwań, a tym samym zwiększenie zaufania interesariuszy do sprawozdań finansowych jednostki, które mogą być wykorzystane przy ocenie kondycji finansowej jednostki.

A29C. Na zakres zainteresowania opinii publicznej sytuacją finansową jednostki mogą na przykład wpływać:

- Charakter działalności lub działań, takich jak podejmowanie zobowiązań finansowych wobec społeczeństwa w ramach podstawowej działalności podmiotu.
- Czy podmiot podlega nadzorowi regulacyjnemu mającemu na celu zapewnienie pewności, że podmiot wywiąże się ze swoich zobowiązań finansowych.
- Rozmiar jednostki.
- Znaczenie podmiotu dla sektora, w którym działa, w tym łatwość zastąpienia go w przypadku niepowodzenia finansowego.
- Liczba i charakter interesariuszy, w tym inwestorów, klientów, wierzycieli i pracowników.
- Potencjalny wpływ systemowy na inne sektory i gospodarkę jako całość w przypadku upadłości finansowej podmiotu.

A29D. Prawo, regulacje lub wymogi zawodowe mogą wykorzystywać terminy inne niż "jednostka zainteresowania publicznego" do opisu jednostek, w których sytuacji finansowej istnieje znaczący interes publiczny (zob. paragraf A29B). Wymogi zawarte w MSZJ, które odnoszą się do jednostek zainteresowania publicznego, mają również zastosowanie do takich jednostek. Jednakże, jeśli prawo, regulacje lub wymogi zawodowe wyznaczają jednostki jako "jednostki zainteresowania publicznego" z powodów niezwiązanych ze znaczącym interesem publicznym w sytuacji finansowej jednostek, wymogi dotyczące badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego w MSB niekoniecznie muszą mieć zastosowanie do takich jednostek.

A29E. Kategorie określone w paragrafie 16(p)A(i)-(iii) są szeroko zdefiniowane, a przepisy prawa, regulacje lub wymogi zawodowe mogą bardziej jednoznacznie definiować te kategorie, na przykład poprzez:

- Odniesienie do konkretnych publicznych rynków obrotu papierami wartościowymi.
- Odniesienie do lokalnego prawa lub regulacji definiujących banki lub firmy ubezpieczeniowe.
- Włączenie wyłączeń dla określonych typów podmiotów, takich jak podmiot z wzajemną własnością.

- Ustalenie kryteriów wielkości dla niektórych rodzajów podmiotów.

A29F. Paragraf 16(p)A(iv) przewiduje, że osoby odpowiedzialne za ustanawianie przepisów prawa, regulacji lub wymogów zawodowych mogą dodać kategorie jednostek zainteresowania publicznego, aby spełnić cel opisany w paragrafie A29B, i mogą przy tym rozważyć kwestie określone w paragrafie A29C. W zależności od faktów i okoliczności w konkretnej jurysdykcji, takie kategorie mogą obejmować:

- Fundusze emerytalne.
- Instytucje zbiorowego inwestowania.
- Podmioty prywatne z dużą liczbą interesariuszy (innych niż inwestorzy).
- Organizacje non-profit lub podmioty rządowe.
- Usługi użyteczności publicznej.

A29G. Firma może stwierdzić, że właściwe jest traktowanie innych podmiotów jako jednostek zainteresowania publicznego dla celów MSZJ. Dokonując takiego ustalenia, firma może rozważyć, czy traktowała daną jednostkę jako jednostkę zainteresowania publicznego dla celów stosowania odpowiednich wymogów etycznych, w tym związanych z niezależnością.<sup>2</sup> Ponadto firma może rozważyć kwestie określone w paragrafie A29C, a także następujące czynniki:

- Czy istnieje prawdopodobieństwo, że podmiot stanie się jednostką zainteresowania publicznego w najbliższej przyszłości.
- Czy w podobnych okolicznościach firma stosowała zróżnicowane wymogi dotyczące jednostek zainteresowania publicznego wobec innych jednostek.
- Czy jednostka został określony jako niebędący jednostką zainteresowania publicznego na mocy przepisów prawa, regulacji lub wymogów zawodowych.
- Czy jednostka lub inne zainteresowane strony zwróciły się do firmy o zastosowanie zróżnicowanych wymogów dla jednostek zainteresowania publicznego w odniesieniu do jednostki, a jeśli tak, to czy istnieją jakiegokolwiek powody niespełnienia tego żądania.
- Ustalenia dotyczące ładu korporacyjnego jednostki, na przykład, czy osoby sprawujące nadzór są odrębne od właścicieli lub kierownictwa.
- Czy w podobnych okolicznościach poprzednia firma zastosowała wobec jednostki zróżnicowane wymogi dotyczące jednostek zainteresowania publicznego.

...

**Określone odpowiedzi** (odniesienie: ust. 34)

...

Komunikacja z osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie (ref. Paragraf: 34(e)(i))

A127. Sposób komunikacji z osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie (tj. przez firmę lub zespół wykonujący zlecenie) może zależeć od polityki lub procedur firmy oraz okoliczności zlecenia.

A128. MSB 260 (Zmieniony) dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta za komunikowanie się z osobami, którym powierzono odpowiedzialność za

---

<sup>2</sup> Zob. na przykład zachętę w materiale aplikacyjnym w Zmianach IESBA dot. JZP, paragraf 400.19 A1.

W niektórych okolicznościach właściwe może być komunikowanie się z osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie jednostkami innymi niż ~~wymienione jednostki zainteresowania publicznego~~ (lub podczas wykonywania innych zleceń):

- ~~• Podmioty, które posiadają znaczną ilość aktywów w charakterze powiernika dla dużej liczby interesariuszy, w tym instytucji finansowych, takich jak niektóre banki, firmy ubezpieczeniowe i fundusze emerytalne.~~
- ~~• Podmioty o wysokim profilu publicznym lub których kierownictwo lub właściciele mają wysoki profil publiczny.~~
- ~~• Podmioty z dużą liczbą i szerokim zakresem interesariuszy.~~

Uwagi dotyczące sektora publicznego

A129. Firma może uznać za właściwe informowanie osób odpowiedzialnych za zarządzanie jednostką sektora publicznego o tym, w jaki sposób system zarządzania jakością firmy wspiera spójne wykonywanie zleceń wysokiej jakości, biorąc pod uwagę wielkość i złożoność jednostki sektora publicznego, zakres jej interesariuszy, charakter świadczonych przez nią usług oraz rolę i obowiązki osób odpowiedzialnych za zarządzanie.

Określenie, kiedy komunikacja ze stronami zewnętrznymi jest właściwa z innych względów (odniesienie: ust. 34 lit. e) ppkt (ii))

A130. Określenie przez firmę, kiedy należy komunikować się z podmiotami zewnętrznymi na temat systemu zarządzania jakością firmy, jest kwestią profesjonalnego osądu i mogą mieć na nią wpływ takie kwestie, jak

- Rodzaje zleceń wykonywanych przez firmę oraz rodzaje podmiotów, dla których takie zlecenia są podejmowane.
- Charakter i okoliczności firmy.
- Charakter środowiska operacyjnego firmy, takiego jak zwyczajowa praktyka biznesowa w jurysdykcji firmy i charakterystyka rynków finansowych, na których działa firma.
- Zakres, w jakim firma komunikowała się już ze stronami zewnętrznymi zgodnie z prawem lub regulacjami (tj. czy konieczna jest dalsza komunikacja, a jeśli tak, jakie kwestie należy przekazać).
- Oczekiwania interesariuszy w jurysdykcji firmy, w tym zrozumienie i zainteresowanie, jakie strony zewnętrzne wyraziły w odniesieniu do zleceń podjętych przez firmę, oraz procesy firmy w zakresie wykonywania zleceń.
- Tendencje w zakresie jurysdykcji.
- Informacje, które są już dostępne dla podmiotów zewnętrznych.
- Sposób, w jaki strony zewnętrzne mogą wykorzystywać informacje, oraz ich ogólne zrozumienie kwestii związanych z systemem zarządzania jakością firm oraz audytami lub przeglądami sprawozdań finansowych,

<sup>3</sup> MSB 260 (zmieniony), *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór*, paragrafy 11-13

<sup>4</sup> MSB 260 (zmieniony), paragrafy 18-22

lub inne usługi poświadczające lub pokrewne.

- Korzyści dla interesu publicznego wynikające z komunikacji zewnętrznej oraz to, czy można racjonalnie oczekiwać, że przewyższą one koszty (pieniężne lub inne) takiej komunikacji.

Powyższe kwestie mogą również wpływać na informacje przekazywane przez firmę w komunikacji, a także na charakter, czas i zakres oraz odpowiednią formę komunikacji.

Charakter, czas i zakres oraz odpowiednia forma komunikacji ze stronami zewnętrznymi (odniesienie: ust. 34(e)(iii))

A131. Przygotowując informacje przekazywane podmiotom zewnętrznym, spółka może wziąć pod uwagę następujące atrybuty:

- Informacje te są specyficzne dla sytuacji danej firmy. Odniesienie kwestii zawartych w komunikacie firmy bezpośrednio do konkretnych okoliczności firmy może pomóc zminimalizować ryzyko, że takie informacje staną się nadmiernie znormalizowane i z czasem mniej przydatne.
- Informacje są prezentowane w jasny i zrozumiały sposób, a sposób prezentacji nie wprowadza w błąd ani nie wpływa w niewłaściwy sposób na użytkowników komunikatu (np. informacje są prezentowane w sposób, który jest odpowiednio wyważony w stosunku do pozytywnych i negatywnych aspektów przekazywanej sprawy).
- Informacje są dokładne i kompletne we wszystkich istotnych aspektach i nie zawierają informacji wprowadzających w błąd.
- Informacje uwzględniają potrzeby informacyjne użytkowników, dla których są przeznaczone. Rozważając potrzeby informacyjne użytkowników, firma może wziąć pod uwagę takie kwestie, jak poziom szczegółowości, który użytkownicy uznaliby za znaczący, oraz to, czy użytkownicy mają dostęp do odpowiednich informacji za pośrednictwem innych źródeł (np. strony internetowej firmy).

A132. Firma kieruje się zawodowym osądem przy określaniu, w danych okolicznościach, odpowiedniej formy komunikacji ze stroną zewnętrzną, w tym komunikacji z osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie podczas przeprowadzania badania sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie jednostek zainteresowania publicznego~~, która może być dokonywana ustnie lub pisemnie. W związku z tym forma komunikacji może być różna.

*Przykłady form komunikacji z podmiotami zewnętrznymi*

- Publikacja taka jak raport przejrzystości lub raport jakości audytu.
- Ukierunkowana pisemna komunikacja z określonymi interesariuszami (np. informacje o wynikach monitorowania i procesu naprawczego firmy).
- Bezpośrednie rozmowy i interakcje ze stroną zewnętrzną (np. dyskusje między zespołem wykonującym zlecenie a osobami sprawującymi nadzór).
- Strona internetowa.
- Inne formy mediów cyfrowych, takie jak media społecznościowe, wywiady lub prezentacje za pośrednictwem transmisji internetowych lub wideo.

*Zlecenia podlegające kontroli jakości wykonania zlecenia*

Kontrola jakości wykonania zlecenia wymagana przez prawo lub regulacje (zob. par. 34(f)(ii))

A133. Niniejsze MSZJ wymagają przeprowadzenia kontroli jakości wykonania zlecenia badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego. Paragraf 16(p)A(iv) przewiduje, że prawo, regulacje lub wymogi zawodowe mogą obejmować dodatkowe kategorie jednostek zainteresowania publicznego, na przykład fundusze emerytalne. Prawo lub regulacje mogą również zawierać wyraźne wymogi dotyczące przeprowadzania kontroli jakości zlecenia w odniesieniu do niektórych jednostek, na przykład w odniesieniu do zleceń badania jednostek, które:

- ~~Są jednostkami zainteresowania publicznego zdefiniowanymi w danej jurysdykcji;~~
- Działają w sektorze publicznym lub są odbiorcami finansowania rządowego lub podmiotami odpowiedzialnymi publicznie;
- Działają w niektórych branżach (np. instytucje finansowe, takie jak banki, firmy ubezpieczeniowe i fundusze emerytalne);
- Osiągnięcie określonego progu aktywów; lub
- Są pod zarządem sądu lub podlegają procesowi sądowemu (np. likwidacji).

Kontrola jakości wykonania zlecenia jako odpowiedź na jedno lub więcej ryzyk jakościowych (zob. par. 34(f)(iii))

A134. Zrozumienie przez firmę warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań, które mogą negatywnie wpłynąć na osiągnięcie celów dotyczących jakości, zgodnie z wymogami paragrafu 25(a)(ii), odnosi się do charakteru i okoliczności zleceń wykonywanych przez firmę. Opracowując i wdrażając reakcje na jedno lub więcej ryzyk związanych z jakością, firma może stwierdzić, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją w oparciu o powody oceny ryzyka związanego z jakością.

*Przykłady warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań powodujących jedno lub więcej ryzyk jakości, w przypadku których kontrola jakości wykonania zlecenia może być odpowiednią reakcją*

Te odnoszące się do rodzajów zleceń wykonywanych przez firmę i wydawanych raportów:

- Zlecenia, które wiążą się z wysokim poziomem złożoności lub oceny, takie jak
  - Badania sprawozdań finansowych jednostek działających w branży, w której zazwyczaj szacunki księgowe obciążone są wysokim stopniem niepewności (np. ~~niektóre duże instytucje finansowe~~ lub niektóre instytucje finansowe lub jednostki wydobywcze), lub jednostek, w przypadku których istnieje niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić poważne wątpliwości co do ich zdolności do kontynuowania działalności.
  - Usługi poświadczające, które wymagają specjalistycznych umiejętności i wiedzy w zakresie pomiaru lub oceny danego przedmiotu pod kątem obowiązujących kryteriów (np. oświadczenie dotyczące emisji gazów cieplarnianych, w którym występują znaczne niepewności związane z ilościami w nim podanymi).
- Zlecenia, w przypadku których napotkano problemy, takie jak zlecenia badania z powtarzającymi się ustaleniami kontroli wewnętrznej lub zewnętrznej, nieusunięte znaczące niedociągnięcia kontroli wewnętrznej lub istotne przekształcenie informacji porównawczych w sprawozdaniach finansowych.



- Zlecenia, w przypadku których podczas procesu akceptacji i kontynuacji firmy zidentyfikowano nietypowe okoliczności (np. nowy klient, który nie zgadzał się z poprzednim biegłym rewidentem lub podmiotem świadczącym usługi poświadczające).
- Zlecenia, które obejmują raportowanie informacji finansowych lub niefinansowych, które mają zostać uwzględnione w dokumentach regulacyjnych i które mogą wymagać wyższego stopnia osądu, takich jak informacje finansowe pro forma, które mają zostać uwzględnione w prospekcie emisyjnym.

Te odnoszące się do rodzajów podmiotów, dla których podejmowane są zlecenia:

- Podmioty z branż wschodzących lub takich, w których firma nie miała wcześniej doświadczenia.
- Podmioty, w odniesieniu do których wyrażono obawy w komunikatach organów regulacyjnych ds. papierów wartościowych lub nadzoru ostrożnościowego.
- ~~Podmioty inne niż podmioty notowane na giełdzie, które mogą mieć cechy interesu publicznego lub odpowiedzialności publicznej, na przykład~~
  - ~~Podmioty, które posiadają znaczną ilość aktywów w charakterze powiernika dla dużej liczby interesariuszy, w tym instytucji finansowych, takich jak niektóre banki, firmy ubezpieczeniowe i fundusze emerytalne, dla których przeprowadzana jest kontrola jakości wykonania zlecenia.~~
- Podmioty o wysokim profilu publicznym lub których kierownictwo lub właściciele mają wysoki profil publiczny.
  - ~~Podmioty z dużą liczbą i szerokim zakresem interesariuszy.~~

A135 Reakcje firmy na ryzyka związane z jakością mogą obejmować inne formy przeglądu zlecenia, które nie są kontrolą jakości wykonania zlecenia. Na przykład, w przypadku badania sprawozdań finansowych, reakcje firmy mogą obejmować przeglądy procedur zespołu wykonującego zlecenie odnoszących się do znaczących ryzyk lub przeglądy niektórych znaczących osądów przez personel posiadający specjalistyczną wiedzę techniczną. W niektórych przypadkach te inne rodzaje przeglądów zlecenia mogą być przeprowadzane dodatkowo do kontroli jakości wykonania zlecenia.

A136. W niektórych przypadkach firma może stwierdzić, że nie ma badań lub innych zleceń, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia lub inna forma przeglądu zlecenia jest odpowiednią reakcją na ryzyko (ryzyka) jakości.

Uwagi dotyczące sektora publicznego

A137 Charakter i okoliczności podmiotów sektora publicznego (np. ze względu na ich wielkość i złożoność, zakres ich interesariuszy lub charakter świadczonych przez nie usług) mogą powodować ryzyko związane z jakością. W takich okolicznościach firma może stwierdzić, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją na takie ryzyko jakości. Prawo lub regulacje mogą ustanawiać dodatkowe wymogi sprawozdawcze dla biegłych rewidentów jednostek sektora publicznego (np. oddzielne sprawozdanie na temat przypadków niezgodności z prawem lub regulacjami dla organu ustawodawczego lub innego organu zarządzającego lub informowanie o takich przypadkach w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych). W takich przypadkach firma może również rozważyć złożoność takiej sprawozdawczości i jej znaczenie dla użytkowników przy ustalaniu, czy kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją.

...

*Kontrole jakości wykonania zlecenia (odniesienie: ust. 38)*

A151. *Przykłady kwestii wymienionych w paragrafie 37, które mogą być brane pod uwagę przez firmę przy wyborze zakończonych zleceń do kontroli*

- W odniesieniu do warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań powodujących ryzyko jakości:
    - Rodzaje zleceń wykonywanych przez firmę oraz zakres doświadczenia firmy w wykonywaniu tego rodzaju zleceń.
    - Na przykład rodzaje jednostek, dla których podejmowane są zobowiązania:
      - Jednostki znajdujące się ~~na liście~~ na liście jednostek zainteresowania publicznego.
      - Jednostki działające w rozwijających się branżach.
      - Jednostki y działające w branżach związanych z wysokim poziomem złożoności lub osądu.
      - Jednostki działające w branży, która jest nowa dla firmy.
    - Staż pracy i doświadczenie partnerów zlecenia.
  - Wyniki poprzednich kontroli zakończonych zleceń, w tym dla każdego partnera.
- W odniesieniu do innych istotnych informacji:
- - Skargi lub zarzuty dotyczące partnera odpowiedzialnego za zlecenie.
    - Wyniki kontroli zewnętrznych, w tym dla każdego partnera odpowiedzialnego za zlecenie.
    - Wyniki przeprowadzonej przez firmę oceny zaangażowania każdego partnera zaangażowanego w jakość.

...

*Ocena zidentyfikowanych niedociągnięć (odniesienie: ust. 41)*

...

Przyczyna źródłowa zidentyfikowanych niedociągnięć (Ref: Par. 41(a))

A165. Celem badania przyczyn źródłowych zidentyfikowanych niedociągnięć jest zrozumienie okoliczności, które spowodowały niedociągnięcia, aby umożliwić firmie:

- Ocenić dotkliwość i powszechność zidentyfikowanych niedociągnięć; oraz
- Odpowiednie usunięcie zidentyfikowanej wady.

Przeprowadzenie analizy przyczyn źródłowych wymaga od osób dokonujących oceny profesjonalnego osądu w oparciu o dostępne dowody.

A166. Na charakter, harmonogram i zakres procedur podjętych w celu zrozumienia pierwotnej przyczyny (przyczyn) zidentyfikowanej nieprawidłowości może mieć również wpływ charakter i okoliczności firmy, takie jak

- Złożoność i charakterystyka operacyjna firmy.

- Wielkość firmy.
- Rozproszenie geograficzne firmy.
- Struktura firmy lub stopień, w jakim firma koncentruje lub centralizuje swoje procesy lub działania.

*Przykłady tego, w jaki sposób charakter zidentyfikowanych niedociągnięć i ich możliwa dotkliwość oraz charakter i okoliczności firmy mogą wpływać na charakter, harmonogram i zakres procedur mających na celu zrozumienie przyczyn źródłowych zidentyfikowanych niedociągnięć.*

- Charakter zidentyfikowanego niedociągnięcia: Procedury firmy mające na celu zrozumienie pierwotnej przyczyny (przyczyn) zidentyfikowanego niedociągnięcia mogą być bardziej rygorystyczne w okolicznościach, w których wydano niewłaściwe sprawozdanie z badania sprawozdań finansowych podmiotu ~~notowanego na giełdzie~~ lub zidentyfikowane niedociągnięcie dotyczy działań i zachowań kierownictwa w zakresie jakości.
- Możliwą wagę zidentyfikowanego braku: Procedury firmy mające na celu zrozumienie pierwotnej przyczyny (przyczyn) zidentyfikowanego uchybienia mogą być bardziej rygorystyczne w okolicznościach, gdy uchybienie zostało zidentyfikowane w wielu zleceniach lub istnieje wskazanie, że polityki lub procedury mają wysoki wskaźnik niezgodności.
- Charakter i okoliczności firmy:
  - W przypadku mniej złożonej firmy z jedną lokalizacją, procedury firmy mające na celu zrozumienie pierwotnej przyczyny (przyczyn) zidentyfikowanego niedociągnięcia mogą być proste, ponieważ informacje potrzebne do zrozumienia mogą być łatwo dostępne i skoncentrowane, a pierwotna przyczyna (przyczyny) może być bardziej widoczna.
  - W przypadku bardziej złożonej firmy z wieloma lokalizacjami, procedury mające na celu zrozumienie przyczyn źródłowych zidentyfikowanych uchybień mogą obejmować wykorzystanie osób specjalnie przeszkolonych w zakresie badania przyczyn źródłowych zidentyfikowanych uchybień oraz opracowanie metodologii z bardziej sformalizowanymi procedurami identyfikacji przyczyn źródłowych.

...

## **MSZJ 2, KONTROLE JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA**

...

### **Wniosek i inne materiały wyjaśniające**

#### **Mianowanie i uprawnienia kontrolerów jakości wykonania zlecenia *Przypisanie odpowiedzialności za wyznaczenie kontrolerów jakości wykonania zlecenia* (Ref: Paragraf 17)**

- A1. Kompetencje i zdolności, które są istotne dla zdolności danej osoby do wypełnienia odpowiedzialności za wyznaczenie kontrolera jakości wykonania zlecenia, mogą obejmować odpowiednią wiedzę na temat
- Obowiązki kontrolera jakości wykonania zlecenia;
  - Kryteria określone w paragrafach 18 i 19 dotyczące kwalifikowalności kontrolerów jakości wykonania zlecenia; oraz
  - Charakter i okoliczności zlecenia lub podmiot podlegający kontroli jakości wykonania zlecenia,

w tym skład zespołu zlecenia.

- A2. Zasady lub procedury firmy mogą określać, że osoba odpowiedzialna za wyznaczenie kontrolerów jakości wykonania zlecenia nie może być członkiem zespołu wykonującego zlecenie, dla którego ma zostać przeprowadzona kontrola jakości wykonania zlecenia. Jednakże, w pewnych okolicznościach (np. w przypadku mniejszej firmy lub osoby prowadzącej jednoosobową działalność gospodarczą), wyznaczenie osoby innej niż członek zespołu wykonującego zlecenie może być niewykonalne.
- A3. Firma może wyznaczyć więcej niż jedną osobę odpowiedzialną za wyznaczanie kontrolerów jakości zleceń. Na przykład, polityka lub procedury firmy mogą określać inny proces wyznaczania osób odpowiedzialnych za kontrolę jakości wykonania zlecenia w przypadku badań jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie niż w przypadku badań jednostek nienotowanych na giełdzie innych niż jednostki zainteresowania publicznego lub innych zleceń, przy czym za każdy proces odpowiedzialne będą inne osoby.

...

#### **Wyniki kontroli jakości wykonania zlecenia** (odniesienie: ust. 24-27)

...

#### *Procedury wykonywane przez kontrolera jakości wykonania zlecenia* (Ref: Paragraf 25-27)

- A28. Zasady lub procedury firmy mogą określać charakter, czas i zakres procedur przeprowadzanych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia, a także mogą podkreślać znaczenie korzystania przez kontrolera jakości wykonania zlecenia z profesjonalnego osądu podczas przeprowadzania przeglądu.
- A29. Harmonogram procedur wykonywanych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia może zależeć od charakteru i okoliczności zlecenia lub jednostki, w tym charakteru spraw podlegających przeglądowi. Terminowy przegląd dokumentacji zlecenia przez kontrolera jakości wykonania zlecenia na wszystkich etapach zlecenia (np. planowanie, wykonanie i raportowanie) pozwala na szybkie rozwiązanie kwestii w sposób satysfakcjonujący kontrolera jakości zlecenia, w dniu lub przed dniem sporządzenia raportu ze zlecenia. Na przykład, kontroler jakości wykonania zlecenia może przeprowadzić procedury związane z ogólną strategią i planem zlecenia po zakończeniu fazy planowania. Terminowe przeprowadzenie kontroli jakości wykonania zlecenia może również wzmocnić stosowanie zawodowego osądu oraz, jeśli ma to zastosowanie do rodzaju zlecenia, profesjonalnego sceptycyzmu przez zespół zaangażowany w planowanie i wykonywanie zlecenia.
- A30. Charakter i zakres procedur kontrolera jakości wykonania zlecenia dla konkretnego zlecenia może zależeć, między innymi, od czynników:
- Powody oceny ryzyka jakości,<sup>5</sup> na przykład zlecenia wykonywane dla podmiotów z branż wschodzących lub ze złożonymi transakcjami.
  - Zidentyfikowane niedociągnięcia i działania naprawcze mające na celu usunięcie zidentyfikowanych niedociągnięć, związane z procesem monitorowania i naprawczym firmy, oraz wszelkie powiązane wytyczne wydane przez firmę, które mogą wskazywać obszary, w których kontroler jakości wykonania zlecenia musi przeprowadzić bardziej szczegółowe procedury.
  - Złożoność zlecenia.

<sup>5</sup> MSZJ 1, paragraf A49

- Charakter i wielkość podmiotu, w tym to, czy podmiot jest ~~notowaną na giełdzie~~ jednostką zainteresowania publicznego.
- Ustalenia istotne dla zlecenia, takie jak wyniki inspekcji przeprowadzonych przez zewnętrzny organ nadzoru w poprzednim okresie lub inne obawy dotyczące jakości pracy zespołu wykonującego zlecenie.
- Informacje uzyskane w wyniku akceptacji i kontynuacji przez firmę relacji z klientami i konkretnych zleceń.
- W przypadku usług atestacyjnych, identyfikacja i ocena ryzyka istotnego zniekształcenia przez zespół wykonujący usługę atestacyjną oraz reakcje na to ryzyko.
- Czy członkowie zespołu wykonującego zlecenie współpracowali z kontrolerem jakości. Zasady lub procedury firmy mogą odnosić się do działań podejmowanych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia w okolicznościach, gdy zespół wykonujący zlecenie nie współpracował z kontrolerem jakości wykonania zlecenia, na przykład informując odpowiednią osobę w firmie, aby można było podjąć odpowiednie działania w celu rozwiązania problemu.

A31. Charakter, czas i zakres procedur kontrolera jakości wykonania zlecenia może wymagać zmiany w zależności od okoliczności napotkanych podczas przeprowadzania kontroli jakości wykonania zlecenia.

...

## **MSB 200, OGÓLNE CELE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA ORAZ PRZEPROWADZANIE BADANIA ZGODNIE Z MIĘDZYNARODOWYMI STANDARDAMI BADANIA**

...

### **Definicje**

...

13. Dla celów MSB, następujące terminy mają znaczenie przypisane poniżej:

...

(I) Jednostka zainteresowania publicznego - jednostka jest jednostką działającą w interesie publicznym, jeśli należy do jednej z poniższych kategorii:

(i) Jednostka znajdująca się w publicznym obrocie;

(ii) Jednostka, której jedną z głównych funkcji jest przyjmowanie depozytów od społeczeństwa;

(iii) Jednostka, której jedną z głównych funkcji jest świadczenie usług ubezpieczeniowych dla społeczeństwa; lub

(iv) Jednostka określony jako taki przez prawo, regulacje lub wymogi zawodowe związane ze znaczeniem interesu publicznego dla kondycji finansowej jednostki.

Przepisy prawa, regulacje lub wymogi zawodowe mogą bardziej jednoznacznie definiować kategorie podmiotów wymienione w punktach (i)-(iii) powyżej.

(I)B Jednostka znajdująca się w publicznym obrocie - jednostka, która emituje instrumenty finansowe zbywalne i będące przedmiotem obrotu za pośrednictwem publicznie dostępnego mechanizmu rynkowego, w tym poprzez notowanie na giełdzie papierów wartościowych. Podmiot notowany na giełdzie, zgodnie z definicją zawartą w odpowiednich przepisach lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych, jest przykładem jednostki znajdującej się w publicznym obrocie.

...

## Wymagania

...

### Przeprowadzenie badania zgodnie z MSB

...

#### *Zgodność z odpowiednimi wymogami*

22. Z zastrzeżeniem paragrafu 23, biegły rewident przestrzega każdego wymogu MSB, chyba że w okolicznościach badania:
- (a) Cały MSB nie jest istotny; lub
  - (b) Wymóg nie jest istotny, ponieważ jest warunkowy, a warunek nie istnieje. (Odniesienie: Paragraf A79-A80)
23. W wyjątkowych okolicznościach biegły rewident może uznać za konieczne odstępianie od odpowiedniego wymogu MSB. W takich okolicznościach biegły rewident przeprowadza alternatywne procedury badania, aby osiągnąć cel tego wymogu. Oczekuje się, że konieczność odstępiania przez biegłego rewidenta od odpowiedniego wymogu wystąpi tylko wtedy, gdy wymóg dotyczy przeprowadzenia określonej procedury, a w szczególnych okolicznościach badania procedura ta byłaby nieskuteczna w osiągnięciu celu wymogu. (Odniesienie: Paragraf A81)

#### *Jednostki zainteresowania publicznego*

23A. Biegły rewident traktuje jednostkę jako jednostkę zainteresowania publicznego zgodnie z definicją zawartą w paragrafie 13(l)A, a także bierze pod uwagę bardziej jednoznaczne definicje ustanowione przez prawo, regulacje lub wymogi zawodowe dla kategorii określonych w paragrafie 13(l)A(i)-(iii). Czyniąc to, biegły rewident postępuje zgodnie z powiązаныmi politykami lub procedurami firmy. (Odniesienie: Paragrafy A81A-A81G)

...

## Wniosek i inne materiały objaśniające

...

### Przeprowadzenie badania zgodnie z MSB

...

*Treść MSB (odniesienie: ust. 19)*

...

Rozważania dotyczące skalowalności

...

A69. Rozważania dotyczące skalowalności zostały uwzględnione w niektórych MSB (np. MSB 315 (zmieniony w 2019 r.)), ilustrując zastosowanie wymogów do wszystkich jednostek niezależnie od tego, czy ich charakter i okoliczności są mniej złożone, czy bardziej złożone. Mniej złożone jednostki to jednostki, dla których



mogą mieć zastosowanie właściwości określone w paragrafie A71.

A70. "Uwagi specyficzne dla mniejszych jednostek" zawarte w niektórych MSB zostały opracowane przede wszystkim z myślą o jednostkach nienotowanych na giełdzie, innych niż jednostki zainteresowania publicznego. Niektóre z tych uwag mogą być jednak pomocne przy badaniu mniejszych jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie.

A71. Dla celów określenia dodatkowych uwag do badania mniejszych jednostek, "mniejsza jednostka" odnosi się do jednostki, która zazwyczaj posiada cechy jakościowe, takie jak:

- (a) Koncentracja własności i zarządzania w niewielkiej liczbie osób fizycznych (często jest to jedna osoba fizyczna lub inne przedsiębiorstwo, które jest właścicielem podmiotu, pod warunkiem, że właściciel wykazuje odpowiednie cechy jakościowe); oraz
- (b) Jedno lub więcej z poniższych:
  - (i) Proste lub nieskomplikowane transakcje;
  - (ii) Proste prowadzenie dokumentacji;
  - (iii) Kilka linii biznesowych i kilka produktów w ramach linii biznesowych;
  - (iv) Prostszy system kontroli wewnętrznej;
  - (v) Kilka poziomów zarządzania odpowiedzialnych za szeroki zakres kontroli; lub
  - (vi) Niewielu pracowników, wielu z szerokim zakresem obowiązków.

Te cechy jakościowe nie są wyczerpujące, nie są wyłączne dla mniejszych podmiotów, a mniejsze podmioty niekoniecznie wykazują wszystkie te cechy.

...

*Zgodność z odpowiednimi wymogami*

Odpowiednie wymagania (odniesienie: ust. 22)

...

Odstępstwo od wymogu (odniesienie: ust. 23)

A81. MSB 230 ustanawia wymogi dotyczące dokumentacji w tych wyjątkowych okolicznościach, w których biegły rewident odstępuje od stosownego wymogu.<sup>6</sup> MSB nie wymagają zgodności z wymogiem, który nie jest istotny w okolicznościach badania.

Jednostki zainteresowania publicznego (odniesienie: ust. 23A)

A81A. Niektóre wymogi określone w MSB mają zastosowanie wyłącznie do badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, odzwierciedlając znaczące zainteresowanie opinii publicznej kondycją finansową tych jednostek ze względu na potencjalny wpływ ich kondycji finansowej na interesariuszy.

A81B. Interesariusze mają podwyższone oczekiwania dotyczące zlecenia badania sprawozdań finansowych jednostki zainteresowania publicznego ze względu na znaczenie interesu publicznego dla sytuacji finansowej jednostki. Celem wymogów MSB, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, jest spełnienie tych oczekiwań, a tym samym zwiększenie zaufania interesariuszy do sprawozdania finansowego jednostki.

---

<sup>6</sup> MSB 230, paragraf 12

sprawozdań finansowych, które mogą być wykorzystane przy ocenie kondycji finansowej jednostki.

A81C. Na zakres publicznego zainteresowania sytuacją finansową jednostki mogą na przykład wpływać:

- Charakter działalności lub działań, takich jak podejmowanie zobowiązań finansowych wobec społeczeństwa w ramach podstawowej działalności podmiotu.
- Czy podmiot podlega nadzorowi regulacyjnemu mającemu na celu zapewnienie pewności, że podmiot wywiąże się ze swoich zobowiązań finansowych.
- Wielkość jednostki.
- Znaczenie podmiotu dla sektora, w którym działa, w tym łatwość zastąpienia go w przypadku niepowodzenia finansowego.
- Liczba i charakter interesariuszy, w tym inwestorów, klientów, wierzycieli i pracowników.
- Potencjalny wpływ systemowy na inne sektory i gospodarkę jako całość w przypadku upadłości finansowej podmiotu.

A81D. Prawo, regulacje lub wymogi zawodowe mogą wykorzystywać terminy inne niż jednostka zainteresowania publicznego do opisanego jednostek, w których sytuacji finansowej istnieje znaczący interes publiczny (zob. paragraf A81B). Wymogi zawarte w MSB, które odnoszą się do jednostek zainteresowania publicznego, mają również zastosowanie do takich jednostek. Jeżeli jednak prawo, regulacje lub wymogi zawodowe wyznaczają jednostki jako "jednostki zainteresowania publicznego" z powodów niezwiązanych ze znaczącym interesem publicznym w sytuacji finansowej tych jednostek, wymogi dotyczące badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego zawarte w MSB niekoniecznie muszą mieć zastosowanie do takich jednostek.

A81E. Kategorie określone w paragrafie 13(l)A(i)-(iii) są szeroko zdefiniowane, a przepisy prawa, regulacje lub wymogi zawodowe mogą bardziej jednoznacznie definiować te kategorie, na przykład poprzez:

- Odniesienie do konkretnych publicznych rynków obrotu papierami wartościowymi.
- Odniesienie do lokalnego prawa lub regulacji definiujących banki lub firmy ubezpieczeniowe.
- Włączenie wyłączeń dla określonych typów podmiotów, takich jak podmiot z wzajemną własnością.
- Ustalenie kryteriów wielkości dla niektórych rodzajów podmiotów.

A81F. Paragraf 13(l)A(iv) przewiduje, że osoby odpowiedzialne za ustanawianie przepisów prawa, regulacji lub wymogów zawodowych mogą dodać kategorie jednostek zainteresowania publicznego, aby spełnić cel opisany w paragrafie A81B, i mogą przy tym rozważyć kwestie określone w paragrafie A81C. W zależności od faktów i okoliczności w konkretnej jurysdykcji, takie kategorie mogą obejmować:

- Fundusze emerytalne.
- Instytucje zbiorowego inwestowania.
- Podmioty prywatne z dużą liczbą interesariuszy (innych niż inwestorzy).
- Organizacje non-profit lub podmioty rządowe.
- Usługi użyteczności publicznej.

A81G. Biegły rewident może ustalić, że odpowiednie jest traktowanie innych jednostek jako jednostek zainteresowania publicznego dla celów MSB. Dokonując tego ustalenia biegły rewident może rozważyć, czy traktował daną jednostkę jako jednostkę zainteresowania publicznego dla celów stosowania odpowiednich wymogów etycznych.

Ponadto biegły rewident może rozważyć kwestie określone w paragrafie A81C, jak również następujące czynniki:

- Czy istnieje prawdopodobieństwo, że podmiot stanie się jednostką zainteresowania publicznego w najbliższej przyszłości.
- Czy w podobnych okolicznościach biegły rewident zastosował zróżnicowane wymogi dotyczące jednostek zainteresowania publicznego do innych jednostek.
- Czy podmiot został określony jako niebędący jednostką zainteresowania publicznego na mocy przepisów prawa, regulacji lub wymogów zawodowych.
- Czy jednostka lub inne zainteresowane strony zwróciły się do biegłego rewidenta o zastosowanie zróżnicowanych wymogów dla jednostek zainteresowania publicznego w odniesieniu do jednostki, a jeśli tak, to czy istnieją jakiegokolwiek powody niespełnienia tego żądania.
- Ustalenia dotyczące ładu korporacyjnego jednostki, na przykład, czy osoby odpowiedzialne za ład korporacyjny są odrębne od właścicieli lub kierownictwa.
- Czy w podobnych okolicznościach poprzedni biegły rewident zastosował wobec jednostki zróżnicowane wymogi dotyczące jednostek zainteresowania publicznego.

...

## **MSB 210, UZGADNIANIE WARUNKÓW ZLECEŃ BADANIA**

...

### **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

#### **Warunki wstępne audytu**

...

*Porozumienie w sprawie obowiązków kierownictwa (odniesienie: ust. 6 lit. b))*

...

A12. Sposób, w jaki obowiązki w zakresie sprawozdawczości finansowej są podzielone pomiędzy kierownictwo i osoby, którym powierzono nadzór właścicielski, będzie się różnić w zależności od zasobów i struktury jednostki oraz wszelkich odpowiednich przepisów prawa lub regulacji, a także odpowiednich ról kierownictwa i osób, którym powierzono nadzór właścicielski w jednostce. W większości przypadków kierownictwo jest odpowiedzialne za wykonanie, podczas gdy osoby, którym powierzono nadzór właścicielski sprawują nadzór nad kierownictwem. W niektórych przypadkach osoby, którym powierzono obowiązki zarządcze, ponoszą lub przyjmą odpowiedzialność za zatwierdzanie sprawozdań finansowych lub monitorowanie kontroli wewnętrznej jednostki związanej ze sprawozdawczością finansową. W większych lub bardziej złożonych jednostkach, podgrupa osób odpowiedzialnych za zarządzanie, taka jak komitet audytu, może zostać obciążona pewnymi obowiązkami nadzorczymi.

...

<sup>7</sup> Zob. na przykład zachętę w materiałach aplikacyjnych w Zmianach IESBA dot. JZP, paragraf 400.19 A1.

## **MSB 220 (ZMIENIONY), ZARZĄDZANIE JAKOŚCIĄ DLA BADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO**

...

### **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

#### **Odpowiednie wymogi etyczne, w tym dotyczące niezależności (ref.: ust. 16-21)**

*Odpowiednie wymogi etyczne* (odniesienie: ust. 1, 16-21)

A38. MSB 200<sup>8</sup> wymaga, aby biegły rewident przestrzegał odpowiednich wymogów etycznych, w tym dotyczących niezależności, odnoszących się do zleceń badania sprawozdań finansowych. Odpowiednie wymogi etyczne mogą różnić się w zależności od charakteru i okoliczności zlecenia. Na przykład, niektóre wymogi dotyczące niezależności mogą mieć zastosowanie wyłącznie w przypadku przeprowadzania badań jednostek ~~zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie~~. MSB 600 (Zmieniony) zawiera dodatkowe wymogi i wytyczne w stosunku do tych zawartych w niniejszym MSB, dotyczące informowania biegłych rewidentów komponentów o stosownych wymogach etycznych.

...

## **MSB 240, OBOWIĄZKI BIEGŁEGO REWIDENTA PODCZAS BADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO DOTYCZĄCE OSZUSTW**

...

### **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

#### **Identyfikacja i ocena ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem**

Ryzyko oszustwa przy ujmowaniu przychodów (ref.: Paragraf 27)

A29. Istotne zniekształcenie spowodowane oszukańczą sprawozdawczością finansową związaną z ujmowaniem przychodów często wynika z zawyżenia przychodów poprzez, na przykład, przedwczesne ujęcie przychodów lub rejestrowanie fikcyjnych przychodów. Może również wynikać z zaniżenia przychodów poprzez, na przykład, niewłaściwe przeniesienie przychodów na późniejszy okres.

A30. Ryzyko oszustwa w zakresie ujmowania przychodów może być większe w niektórych jednostkach niż w innych. Na przykład, mogą istnieć naciski lub zachęty dla kierownictwa do popełniania oszustw w sprawozdawczości finansowej poprzez niewłaściwe ujmowanie przychodów w przypadku ~~notowanych na giełdzie niektórych~~ jednostek zainteresowania publicznego, gdy na przykład wyniki są mierzone w kategoriach wzrostu przychodów lub zysku z roku na rok. Podobnie, na przykład, może istnieć większe ryzyko oszustwa w zakresie ujmowania przychodów w przypadku jednostek, które generują znaczną część przychodów poprzez sprzedaż gotówkową.

A31. Założenie, że istnieje ryzyko oszustwa przy ujmowaniu przychodów może zostać obalone. Na przykład biegły rewident może stwierdzić, że nie istnieje ryzyko istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem związanym z ujmowaniem przychodów w przypadku, gdy istnieje jeden rodzaj prostej transakcji dotyczącej przychodów, na przykład

<sup>8</sup> MSB 200, paragrafy 14 i A16-A19

Na przykład przychód z najmu pojedynczej nieruchomości.

...

## **MSB 260 (ZMIENIONY), KOMUNIKOWANIE SIĘ Z OSOBAMI SPRAWUJĄCYMI NADZÓR**

### **Wprowadzenie**

#### **Zakres niniejszego MSB**

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta za komunikowanie się z osobami, którym powierzono funkcje zarządcze w trakcie badania sprawozdań finansowych. Chociaż niniejszy MSB ma zastosowanie niezależnie od struktury zarządzania lub wielkości jednostki, szczególne względy mają zastosowanie w przypadku, gdy wszystkie osoby, którym powierzono funkcje zarządcze, są zaangażowane w zarządzanie jednostką oraz w przypadku ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego. Niniejszy MSB nie ustanawia wymogów dotyczących komunikacji biegłego rewidenta z kierownictwem lub właścicielami jednostki, chyba że im również powierzono rolę zarządczą.

...

### **Wymagania**

...

#### **Sprawy do przekazania**

...

#### *Niezależność audytora*

- 16A. Biegły rewident informuje osoby, którym powierzono sprawowanie kontroli, o odpowiednich wymogach etycznych, w tym związanych z niezależnością, które biegły rewident stosuje w odniesieniu do zlecenia badania, w tym, jeśli ma to zastosowanie w danych okolicznościach, o wszelkich wymogach dotyczących niezależności specyficznych dla badań sprawozdań finansowych niektórych jednostek. (Ref: Paragraf A29)
17. ~~W przypadku jednostek notowanych na giełdzie, biegły rewident przekazuje osobom, którym powierzono sprawowanie kontroli a:~~ Oświadczenie, że zespół wykonujący zlecenie i odpowiednio inne osoby w firmie, firma oraz, gdy ma to zastosowanie, firmy sieciowe przestrzegają odpowiednich wymogów etycznych dotyczących niezależności.

17A. W przypadku badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego oświadczenie wymagane na mocy paragrafu 17 zawiera:

- (a) Wszystkie relacje i inne sprawy pomiędzy firmą, firmami należącymi do sieci a jednostką, które zgodnie z profesjonalnym osądem biegłego rewidenta mogą być racjonalnie uznane za mające wpływ na niezależność. ~~Obejmuje to całkowite wynagrodzenie pobrane w okresie objętym sprawozdaniem finansowym za usługi badania i usługi niebędące badaniem świadczone przez firmę i firmy sieciowe na rzecz jednostki i komponentów kontrolowanych przez jednostkę. Wynagrodzenia te są przypisywane do kategorii, które są odpowiednie, aby pomóc osobom odpowiedzialnym za zarządzanie w ocenie wpływu usług na niezależność biegłego rewidenta;~~

oraz (Ref: Paragraf A29A)

- (b) W odniesieniu do zagrożeń dla niezależności, które nie są na akceptowalnym poziomie, działania podjęte w celu przeciwdziałania zagrożeniom, w tym działania podjęte w celu wyeliminowania okoliczności powodujących zagrożenia lub zastosowanie zabezpieczeń w celu zmniejszenia zagrożeń do akceptowalnego poziomu. (Ref: Para. A30-A32)

...  
**Proces komunikacji**

...  
*Formy komunikacji*

- ...  
20. Biegły rewident komunikuje się na piśmie z osobami, którym powierzono funkcje zarządcze, w sprawie niezależności biegłego rewidenta, gdy wymagają tego paragrafy 17 i 17A.

...  
**Wniosek i inne materiały objaśniające**

...  
**Sprawy do przekazania**

...  
*Niezależność biegłego rewidenta (Ref: Paragraf 16A-17A)*

A29. Biegły rewident jest zobowiązany do przestrzegania odpowiednich wymogów etycznych, w tym dotyczących niezależności, odnoszących się do zleceń badania sprawozdań finansowych<sup>9</sup> oraz do informowania osób, którym powierzono sprawowanie kontroli, o wymogach stosowanych przez biegłego rewidenta. Odpowiednie wymogi etyczne mogą:

- Ustanowienie wymogów dotyczących niezależności, które są specyficzne dla badań sprawozdań finansowych niektórych jednostek określonych w odpowiednich wymogach etycznych, takich jak wymogi dotyczące niezależności w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego w *Międzynarodowym kodeksie etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardach niezależności)* Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (Kodeks IESBA). Jeżeli ma to zastosowanie w okolicznościach zlecenia badania, niniejszy MSB wymaga, aby biegły rewident poinformował również osoby, którym powierzono sprawowanie kontroli, że biegły rewident stosuje takie wymogi dotyczące niezależności.
- Wymagają od biegłego rewidenta publicznego ujawnienia, kiedy biegły rewident zastosował wymogi niezależności specyficzne dla badań sprawozdań finansowych niektórych jednostek określonych w odpowiednich wymogach etycznych.<sup>10</sup> MSB 700 (Zmieniony) odnosi się do wymogów dotyczących sprawozdania biegłego rewidenta odnoszącego się do niezależności biegłego rewidenta oraz odpowiednich wymogów etycznych zastosowanych przez biegłego rewidenta.<sup>11</sup>
- Wymaganie lub zachęcanie biegłego rewidenta do ustalenia, czy właściwe jest stosowanie wymogów niezależności, które są specyficzne dla badań sprawozdań finansowych niektórych jednostek, do badań sprawozdań finansowych niektórych jednostek.

<sup>9</sup> MSB 200, *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*, paragraf 14.

<sup>10</sup> Zob. na przykład wymogi dotyczące publicznego ujawniania informacji w Zmianach IESBA dot. JZP, paragrafy R400.20-R400.21.

<sup>11</sup> MSB 700 (zmieniony), paragraf 28(c)



Jeżeli taka sytuacja ma miejsce, a biegły rewident jest zobowiązany do publicznego ujawnienia, kiedy zastosował takie wymogi niezależności, biegły rewident może przedyskutować z kierownictwem lub osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie, czy istnieje ryzyko niezrozumienia charakteru jednostki i czy istnieje potrzeba dodatkowego ujawnienia.

A29A. Odpowiednie wymogi etyczne, przepisy prawa lub regulacje mogą również określać szczególnie sposób komunikowania się z osobami, którym powierzono funkcje kierownicze w sprawach, które można racjonalnie uznać za mające wpływ na niezależność. Na przykład Kodeks IESBA wymaga, aby biegły rewident przekazywał osobom odpowiedzialnym za zarządzanie informacje dotyczące wynagrodzenia<sup>13</sup> oraz świadczenia usług niebędących badaniem na rzecz klientów będących jednostkami zainteresowania publicznego<sup>14</sup>.

A30. Informacja o relacjach i innych kwestiach oraz o tym, w jaki sposób odniesiono się do zagrożeń dla niezależności, które nie są na akceptowalnym poziomie, różni się w zależności od okoliczności zlecenia i zasadniczo odnosi się do zagrożeń dla niezależności, zabezpieczeń mających na celu zmniejszenie zagrożeń oraz środków mających na celu wyeliminowanie okoliczności, które stworzyły zagrożenia.

A31. Odpowiednie wymogi etyczne, przepisy prawa lub regulacje mogą również określać szczególnie sposób komunikowania się z osobami, którym powierzono funkcje kierownicze, w okolicznościach, w których zidentyfikowano naruszenia wymogów niezależności. Na przykład Kodeks IESBA wymaga, aby biegły rewident informował na piśmie osoby, którym powierzono sprawowanie kontroli, o wszelkich naruszeniach oraz działaniach, jakie firma podjęła lub proponuje podjąć<sup>15</sup>.

A32. Paragraf A81G MSB 200 wyjaśnia, że biegły rewident może traktować inne jednostki jako jednostki zainteresowania publicznego i przedstawia rozważania dla biegłego rewidenta w tym zakresie. Wymogi komunikacyjne dotyczące niezależności biegłego rewidenta, które mają zastosowanie w przypadku notowanych na giełdzie jednostek zainteresowania publicznego, mogą być również odpowiednie w przypadku niektórych innych jednostek niebędących jednostkami zainteresowania publicznego, w tym tych, które mogą mieć znaczący interes publiczny, na przykład ze względu na dużą liczbę i szeroki zakres interesariuszy oraz biorąc pod uwagę charakter i wielkość prowadzonej działalności. Przykłady takich podmiotów mogą obejmować instytucje finansowe (takie jak banki, firmy ubezpieczeniowe i fundusze emerytalne) oraz inne podmioty, takie jak organizacje charytatywne. Z drugiej strony, mogą wystąpić sytuacje, w których komunikacja dotycząca niezależności może nie być istotna, na przykład, gdy wszystkie osoby odpowiedzialne za zarządzanie zostały poinformowane o istotnych faktach poprzez swoje działania zarządcze. Jest to szczególnie prawdopodobne, gdy jednostka jest zarządzana przez właściciela, a firma biegłego rewidenta i firmy sieciowe mają niewielkie zaangażowanie w jednostkę poza badaniem sprawozdania finansowego.

...

## **Proces komunikacji**

*Ustanowienie procesu komunikacji (odniesienie: punkt 18)*

...

<sup>12</sup> Zob. na przykład zachętę w materiale aplikacyjnym w Zmianach IESBA dot. JZP, paragraf 400.19 A1.

<sup>13</sup> Zob. na przykład paragrafy R410.23-R410.28 Kodeksu IESBA.

<sup>14</sup> Zob. na przykład paragrafy R600.21-R600.23 Kodeksu IESBA.

<sup>15</sup> Zob. na przykład paragrafy R400.80-R400.82 i R400.84 Kodeksu IESBA.

Uwagi specyficzne dla mniejszych podmiotów

A40. W przypadku badania mniejszych jednostek biegły rewident może komunikować się z osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie w sposób mniej ustrukturyzowany niż w przypadku, na przykład, jednostek notowanych na giełdzie lub większych jednostek.

...

## **MSB 265, INFORMOWANIE OSÓB SPRAWUJĄCYCH NADZÓR I KIEROWNICTWA O SŁABOŚCIACH KONTROLI WEWNĘTRZNEJ**

...

### **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

**Istotne słabości w kontroli wewnętrznej** (ref.: ust. 6(b), 8)

...

A9. Prawo lub regulacje w niektórych jurysdykcjach mogą ustanawiać wymóg (w szczególności w przypadku badania jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie), aby biegły rewident informował osoby odpowiedzialne za zarządzanie lub inne odpowiednie strony (takie jak organy regulacyjne) o jednym lub większej liczbie określonych rodzajów niedoskonałości kontroli wewnętrznej, które biegły rewident zidentyfikował podczas badania. W przypadku, gdy przepisy prawa lub regulacje ustanowiły określone terminy i definicje dla tych rodzajów niedoskonałości i wymagają od biegłego rewidenta stosowania tych terminów i definicji do celów komunikacji, biegły rewident stosuje takie terminy i definicje, komunikując się zgodnie z wymogiem prawnym lub regulacyjnym.

...

### **Informowanie o słabościach kontroli wewnętrznej**

*Informowanie osób odpowiedzialnych za zarządzanie o istotnych niedociągnięciach kontroli wewnętrznej*  
(odniesienie: ust. 9)

...

A13. Ustalając, kiedy należy wydać pisemne powiadomienie, biegły rewident może rozważyć, czy otrzymanie takiego powiadomienia byłoby ważnym czynnikiem umożliwiającym osobom, którym powierzono sprawowanie kontroli, wywiązanie się z ich obowiązków nadzorczych. Ponadto, w przypadku ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego w niektórych jurysdykcjach, osoby odpowiedzialne za zarządzanie mogą potrzebować otrzymać pisemne powiadomienie biegłego rewidenta przed datą zatwierdzenia sprawozdań finansowych w celu wywiązania się z określonych obowiązków związanych z kontrolą wewnętrzną dla celów regulacyjnych lub innych. W przypadku innych jednostek biegły rewident może wydać pisemne powiadomienie w późniejszym terminie. Niemniej jednak, w tym ostatnim przypadku, ponieważ pisemne powiadomienie biegłego rewidenta o znaczących niedociągnięciach stanowi część końcowych akt badania, pisemne powiadomienie podlega nadrzędnemu <sup>wymogowi</sup><sup>16</sup>, aby biegły rewident ukończył montaż końcowych akt badania w odpowiednim czasie. MSB 230 stanowi, że odpowiedni termin, w którym należy zakończyć gromadzenie końcowych akt badania, wynosi zazwyczaj nie więcej niż 60 dni od daty sporządzenia końcowych akt badania.

<sup>16</sup> MSB 230, *Dokumentacja badania*, paragraf 14

raport audytora.<sup>17</sup>

A14. Niezależnie od terminu pisemnego poinformowania o znaczących niedociągnięciach, biegły rewident może w pierwszej kolejności poinformować o nich ustnie kierownictwo oraz, gdy jest to stosowne, osoby, którym powierzono sprawowanie kontroli, aby pomóc im w podjęciu na czas działań naprawczych w celu zminimalizowania ryzyka istotnego zniekształcenia. Takie postępowanie nie zwalnia jednak biegłego rewidenta z odpowiedzialności za przekazanie informacji o znaczących niedociągnięciach na piśmie, zgodnie z wymogami niniejszego MSB.

A15. Poziom szczegółowości, na którym należy poinformować o znaczących niedociągnięciach jest kwestią zawodowego osądu biegłego rewidenta w danych okolicznościach. Czynniki, które biegły rewident może rozważyć przy określaniu odpowiedniego poziomu szczegółowości komunikatu obejmują na przykład:

- Charakter podmiotu. Na przykład komunikacja wymagana w przypadku jednostki zainteresowania publicznego może różnić się od komunikacji wymaganej w przypadku jednostki innej niż jednostka zainteresowania niepublicznego.
- Wielkość i złożoność podmiotu. Na przykład komunikacja wymagana w przypadku złożonego podmiotu może różnić się od komunikacji wymaganej w przypadku podmiotu prowadzącego prostą działalność gospodarczą.
- Charakter znaczących braków zidentyfikowanych przez biegłego rewidenta.
- Skład zarządu podmiotu. Na przykład, więcej szczegółów może być potrzebnych, jeśli osoby odpowiedzialne za zarządzanie obejmują członków, którzy nie mają znaczącego doświadczenia w branży podmiotu lub w dotkniętych obszarach.
- Wymogi prawne lub regulacyjne dotyczące informowania o określonych rodzajach niedociągnięć w kontroli wewnętrznej.

...

## **MSB 315 (ZMIENIONY w 2019 r.), IDENTYFIKACJA I OSZACOWANIE RYZYK ISTOTNEGO ZNIEKSZTAŁCENIA**

...

### **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

**Uzyskanie zrozumienia jednostki i jej otoczenia, mających zastosowanie ram sprawozdawczości finansowej oraz systemu kontroli wewnętrznej jednostki** (odniesienie: par. 19-27)

...

*Podmiot i jego otoczenie* (odniesienie: par. 19(a))

Struktura organizacyjna, własność i zarządzanie oraz model biznesowy podmiotu (zob. par. 19(a)(i))

Struktura organizacyjna i własność podmiotu

A56. Zrozumienie struktury organizacyjnej i własności jednostki może umożliwić biegłemu rewidentowi zrozumienie takich kwestii jak:

- Złożoność struktury podmiotu.
- ...
- Rozróżnienie między właścicielami, osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie i zarządzanie.

**Przykład:**

W mniej złożonych jednostkach właściciele jednostki mogą być zaangażowani w zarządzanie jednostką, w związku z czym rozróżnienie jest niewielkie lub nie ma go wcale. W przeciwieństwie do tego, na przykład w niektórych jednostkach ~~notowanych na giełdzie~~, może istnieć wyraźne rozróżnienie między kierownictwem, właścicielami jednostki i osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie.<sup>18</sup>

...

## MSB 510, ZLECENIA BADANIA PO RAZ PIEWRSZ- STANY POCZĄTKOWE

...

### Dodatek

(Ref: Paragraf A8)

## Ilustracje sprawozdań biegłych rewidentów ze zmodyfikowanymi opiniami

...

**Ilustracja 1:**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ –jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony)<sup>19</sup> nie ma zastosowania).

**Ilustracja 2:**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ –jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).

<sup>18</sup> MS 260 (zmieniony), paragrafy A1 i A2, zawierają wytyczne dotyczące identyfikacji osób sprawujących nadzór wyjaśniają, że w niektórych przypadkach niektóre lub wszystkie osoby sprawujące nadzór mogą być zaangażowane w zarządzanie jednostką.

## MSB 570 (ZMIENIONY), KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI

...

### Dodatek

(Ref: Paragraf A29, A31-  
A32)

### Ilustracje do sprawozdań biegłego rewidenta dotyczących kontynuacji działalności

- Ilustracja 1: Raport biegłego rewidenta zawierający niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident stwierdził, że istnieje istotna niepewność, a ujawnienia w sprawozdaniach finansowych są odpowiednie.
- Ilustracja 2: Raport biegłego rewidenta zawierający opinię z zastrzeżeniem, gdy biegły rewident stwierdził, że istnieje istotna niepewność i że sprawozdania finansowe są istotnie zniekształcone z powodu nieodpowiedniego ujawnienia.
- Ilustracja 3: Raport biegłego rewidenta zawierający negatywną opinię, gdy biegły rewident stwierdził, że istnieje istotna niepewność, a w sprawozdaniach finansowych pominięto wymagane ujawnienia dotyczące istotnej niepewności.

#### Ilustracja 1 - Opinia niezmodyfikowana, gdy istnieje istotna niepewność, a ujawnienia w sprawozdaniu finansowym są wystarczające

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego z wykorzystaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony)<sup>20</sup> nie ma zastosowania).**

#### Ilustracja 2 - Opinia z zastrzeżeniem w przypadku wystąpienia istotnej niepewności i istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego z powodu nieodpowiedniego ujawnienia informacji

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).**

**Ilustracja 3 - Opinia negatywna w przypadku istnienia istotnej niepewności nieujawnionej w sprawozdaniu finansowym**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).

**MSB 600 (ZMIENIONY), SZCZEGÓLNE ROZWAŻANIA - BADANIA  
SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH GRUPY (W TYM PRACA BIEGŁYCH  
REWIDENTÓW GRUPY)**

...

**Dodatek 1**

(Ref: Paragraf A42)

**Ilustracja sprawozdania niezależnego biegłego rewidenta w przypadku, gdy biegły rewident Grupy nie jest w stanie uzyskać wystarczających odpowiednich dowodów badania, na których mógłby oprzeć opinię z badania Grupy**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupowym jednostki z jednostkami zależnymi (tj. zastosowanie ma MSB 600 (zmieniony)).

**SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

Do Akcjonariuszy Spółki ABC [lub innego właściwego adresata]

**Raport z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego<sup>21</sup>**

...

**Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie skonsolidowanych sprawozdań finansowych**

*[Sprawozdawczość zgodna z MSB 700 (zmienionym) - zob. ilustracja 2 w MSB 700 (zmienionym). Ostatnie dwa paragrafy, które mają zastosowanie wyłącznie do badań jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie, nie zostałyby uwzględnione].*

...

<sup>21</sup> Podtytuł "Raport z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego" jest zbędny w sytuacji, gdy drugi podtytuł "Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych" nie ma zastosowania.

## MSB 700 (ZMIENIONY), FORMUŁOWANIE OPINII ORAZ SPRAWOZDAWCZOŚĆ NA TEMAT SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

...

### Wymagania

...

### Raport biegłego rewidenta

...

*Sprawozdanie biegłego rewidenta z badania przeprowadzonego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rewizji Finansowej*

...

Kluczowe kwestie związane z badaniem

30. W przypadku badania kompletnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego, biegły rewident informuje o kluczowych kwestiach badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta zgodnie z MSB 701.
31. Jeżeli biegły rewident jest w inny sposób zobowiązany przez prawo lub regulację lub podejmie decyzję o przekazaniu kluczowych spraw badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta, biegły rewident czyni to zgodnie z MSB 701. (Paragrafy A40-A432)

...

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdań finansowych

...

40. Sekcja "Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdań finansowych" sprawozdania biegłego rewidenta również powinna zawierać: (Ref: Paragraf A50)
  - (a) Stwierdzenie, że audytor komunikuje się z osobami, którym powierzono sprawowanie rządów, między innymi w odniesieniu do planowanego zakresu i harmonogramu audytu oraz znaczących ustaleń audytu, w tym wszelkich znaczących niedociągnięć kontroli wewnętrznej, które audytor zidentyfikuje podczas audytu;
  - (b) ~~W przypadku badań sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie,~~ Stanowi, że biegły rewident przekazuje osobom, którym powierzono sprawowanie rządów, oświadczenie, że biegły rewident:
    - (i) przestrzegał odpowiednich wymogów etycznych dotyczących niezależności; oraz
    - (ii) W przypadku badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, informuje je o wszystkich powiązaniach i innych kwestiach, które można racjonalnie uznać za mające wpływ na niezależność biegłego rewidenta oraz, w stosownych przypadkach, o działaniach podjętych w celu wyeliminowania zagrożeń lub zastosowanych zabezpieczeniach; oraz
  - (c) W przypadku badania sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego oraz wszelkich innych jednostek, w przypadku których kluczowe



sprawy badania są przekazywane zgodnie z MSB 701, stwierdza się, że na podstawie spraw przekazanych osobom, którym powierzono sprawowanie kontroli, biegły rewident określa te sprawy, które były najbardziej znaczące podczas badania sprawozdań finansowych za bieżący okres i dlatego są kluczowymi sprawami badania. Biegły rewident opisuje te sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta, chyba że przepisy prawa lub regulacje wykluczają publiczne ujawnienie danej sprawy,

TŁUMACZENIE ROBOCZE

w niezwykle rzadkich okolicznościach biegły rewident stwierdza, że dana sprawa nie powinna być przekazywana w sprawozdaniu biegłego rewidenta, ponieważ można by racjonalnie oczekiwać, że negatywne konsekwencje takiego przekazania przeważą korzyści dla interesu publicznego. (Odniesienie: Paragraf A53)

...

Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie

46. W sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego należy podać nazwisko partnera umowy, chyba że w rzadkich okolicznościach można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie doprowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego. W rzadkich okolicznościach, gdy biegły rewident zamierza nie umieszczać nazwiska partnera w sprawozdaniu biegłego rewidenta, biegły rewident omawia ten zamiar z osobami, którym powierzono sprawowanie kontroli, aby poinformować biegłego rewidenta o prawdopodobieństwie i wadze znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego. (Odniesienie: Paragrafy A61-A63)

...

*Sprawozdanie biegłego rewidenta wymagane przepisami prawa lub regulacjami*

50. Jeżeli biegły rewident jest zobowiązany przez prawo lub regulację określonej jurysdykcji do zastosowania określonego układu lub sformułowania sprawozdania biegłego rewidenta, sprawozdanie biegłego rewidenta odwołuje się do Międzynarodowych Standardów Badania tylko wtedy, gdy sprawozdanie biegłego rewidenta zawiera, co najmniej, każdy z poniższych elementów: (Ref: Paragrafy A70- A71)

(a) ...

(l) W przypadku badań pełnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego, imię i nazwisko partnera wykonującego zlecenie, chyba że w rzadkich okolicznościach można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie doprowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego.

(m) . ..

...

## **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

**Sprawozdanie biegłego rewidenta** (odniesienie: ust. 20)

...

*Sprawozdanie biegłego rewidenta z badania przeprowadzonego zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*

...

Kluczowe kwestie związane z audytem (odniesienie: ust. 31)

A40. Niniejszy MSB wymaga informowania o kluczowych sprawach badania sprawozdań finansowych

jednostek zainteresowania publicznego. Paragraf 13(l)A(iv) MSB 200 przewiduje, że prawo, regulacje lub wymogi zawodowe mogą obejmować dodatkowe kategorie jednostek zainteresowania publicznego, na przykład fundusze emerytalne. Przepisy prawa lub regulacje mogą również wymagać informowania o kluczowych zagadnieniach badania w przypadku badań jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego wymienione na liście, na przykład jednostek scharakteryzowanych w takich przepisach prawa lub regulacjach

TŁUMACZENIE ROBOCZE

~~jako podmioty działające w interesie publicznym.~~

A41. Paragraf A81G MSB 200 wyjaśnia, że biegły rewident może traktować inne jednostki jako jednostki zainteresowania publicznego i przedstawia rozważania biegłego rewidenta w tym zakresie. Biegły rewident może również podjąć decyzję o poinformowaniu o kluczowych kwestiach badania innych jednostek niż jednostki zainteresowania publicznego, w tym tych, które mogą mieć znaczący interes publiczny, na przykład ze względu na dużą liczbę i szeroki zakres interesariuszy oraz biorąc pod uwagę charakter i rozmiar działalności. Przykłady takich jednostek mogą obejmować instytucje finansowe (takie jak banki, firmy ubezpieczeniowe i fundusze emerytalne) oraz inne jednostki, takie jak organizacje charytatywne.

A42. MSB 210 wymaga, aby biegły rewident uzgodnił warunki zlecenia badania z kierownictwem i osobami, którym powierzono sprawowanie kontroli, stosownie do przypadku, oraz wyjaśnia, że role kierownictwa i osób, którym powierzono sprawowanie kontroli w uzgadnianiu warunków zlecenia badania dla jednostki zależą od ustaleń dotyczących zarządzania jednostką oraz odpowiednich przepisów prawa lub regulacji.<sup>22</sup> MSB 210 wymaga również, aby list zlecenia badania lub inna odpowiednia forma pisemnej umowy zawierała odniesienie do oczekiwanej formy i treści wszelkich sprawozdań, które mają być wydane przez biegłego rewidenta.<sup>23</sup> W przypadku, gdy biegły rewident nie jest w inny sposób zobowiązany do informowania o kluczowych sprawach badania, MSB 210<sup>24</sup> wyjaśnia, że pomocne dla biegłego rewidenta może być odniesienie się w warunkach zlecenia badania do możliwości informowania o kluczowych sprawach badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta, a w niektórych jurysdykcjach może być konieczne, aby biegły rewident zawarł odniesienie do takiej możliwości, aby zachować taką możliwość.

Rozważania specyficzne dla podmiotów sektora publicznego

A43. ~~Podmioty notowane na giełdzie nie są powszechne w sektorze publicznym. Jednakże jednostki sektora publicznego mogą być znaczące ze względu na wielkość, złożoność lub aspekty interesu publicznego. W takich przypadkach biegły rewident jednostki sektora publicznego może być zobowiązany przez prawo lub regulację lub może w inny sposób podjąć decyzję o przekazaniu kluczowych spraw badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta.~~

...

Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie (Ref: Paragraf 46)

A61. Celem firmy w MSZJ<sup>125</sup> jest zaprojektowanie, wdrożenie i obsługa systemu zarządzania jakością, który zapewnia firmie wystarczającą pewność, że:

- Firma i jej pracownicy wypełniają swoje obowiązki zgodnie ze standardami zawodowymi oraz obowiązującymi wymogami prawnymi i regulacyjnymi, a także realizują zlecenia zgodnie z takimi standardami i wymogami; oraz
- Raporty z usługi wydane przez firmę lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenie są odpowiednie w danych okolicznościach.

Niezależnie od celu MSZJ 1, wymienienie partnera zlecenia w sprawozdaniu biegłego rewidenta ma na celu zapewnienie dalszej przejrzystości użytkownikom sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego.

<sup>22</sup> MSB 210, paragrafy 9 i A22

<sup>23</sup> MSB 210, paragraf 10

<sup>24</sup> MSB 210, paragraf A25

<sup>25</sup> MSZJ 1, *Kontrola jakości w firmach przeprowadzających badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub świadczących inne usługi poświadczające lub pokrewne*, paragraf 14

- A62. Prawo, regulacje lub krajowe standardy rewizji finansowej mogą wymagać, aby sprawozdanie biegłego rewidenta zawierało nazwisko partnera zlecenia odpowiedzialnego za badania inne niż badania sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie jednostek~~ zainteresowania publicznego. Prawo, regulacje lub krajowe standardy badania mogą również wymagać od biegłego rewidenta lub może on podjąć decyzję o zawarciu w sprawozdaniu biegłego rewidenta dodatkowych informacji poza nazwiskiem partnera zlecenia w celu dalszej identyfikacji partnera zlecenia, na przykład numeru licencji zawodowej partnera zlecenia, który jest istotny dla jurysdykcji, w której biegły rewident wykonuje zawód.
- A63. W rzadkich okolicznościach biegły rewident może zidentyfikować informacje lub podlegać doświadczeniom, które wskazują na prawdopodobieństwo zagrożenia bezpieczeństwa osobistego, które w przypadku upublicznienia tożsamości partnera wykonującego zlecenie może skutkować fizyczną krzywdą dla partnera wykonującego zlecenie, innych członków zespołu wykonującego zlecenie lub innych blisko powiązanych osób. Takie zagrożenie nie obejmuje jednak, na przykład, groźby odpowiedzialności prawnej lub sankcji prawnych, regulacyjnych lub zawodowych. Dyskusje z osobami odpowiedzialnymi za zarządzanie na temat okoliczności, które mogą skutkować obrażeniami fizycznymi, mogą dostarczyć dodatkowych informacji na temat prawdopodobieństwa lub powagi istotnego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego. Prawo, regulacje lub krajowe standardy audytu mogą ustanawiać dalsze wymogi, które są istotne dla ustalenia, czy można pominąć ujawnienie imienia i nazwiska partnera odpowiedzialnego za zlecenie.

...

## **Dodatek**

(Ref: Paragraf A19)

### **Ilustracje do raportów niezależnego biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych**

- Ilustracja 1: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ zainteresowania publicznego sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji
- Ilustracja 2: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skonsolidowanych sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ zainteresowania publicznego sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji
- Ilustracja 3: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ zainteresowania publicznego sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji (w przypadku odniesienia do materiałów zamieszczonych na stronie internetowej odpowiedniego organu)
- Ilustracja 4: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ zainteresowania publicznego sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami zgodności ogólnego przeznaczenia

~~Ilustracja 1 – Sprawozdanie biegłego rewidenta z badania sprawozdania finansowego notowanej na giełdzie jednostki zainteresowania publicznego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji~~

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- ~~Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych notowanej na giełdzie jednostki zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).~~

...

**Ilustracja 2 - Raport biegłego rewidenta na temat skonsolidowanego sprawozdania finansowego notowanej na giełdzie jednostki zainteresowania publicznego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu skonsolidowanych sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupy jednostki z jednostkami zależnymi (tj. zastosowanie ma MSB 600 (zmieniony)).

...

**Ilustracja 3 - Sprawozdanie biegłego rewidenta z badania sprawozdania finansowego jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).

...

- Biegły rewident wybiera odniesienie do opisu odpowiedzialności biegłego rewidenta zamieszczonego na stronie internetowej odpowiedniego organu.

...

**Ilustracja 4 - Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego sporządzonych zgodnie z ramowymi założeniami zgodności ogólnego przeznaczenia**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego wymagane przez prawo lub regulację. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).

...

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

[Odpowiedni adresat]

Opinia

...

Podstawa opinii

...



**Inne informacje [lub inny tytuł, jeśli jest odpowiedni, np. "Informacje inne niż sprawozdania finansowe i raport biegłego rewidenta na ich temat"].**

...

**Odpowiedzialność kierownictwa i osób odpowiedzialnych za zarządzanie za sprawozdania finansowe<sup>26</sup>**

...

**Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdań finansowych**

Naszym celem jest uzyskanie racjonalnej pewności, czy sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem oraz wydanie sprawozdania biegłego rewidenta zawierającego naszą opinię. Racjonalna pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z MSB zawsze wykryje istotne zniekształcenie, jeśli ono istnieje. Zniekształcenia mogą wynikać z oszustwa lub błędu i są uważane za istotne, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogą wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie tych sprawozdań finansowych.

Paragraf 41(b) niniejszego MSB wyjaśnia, że zacieniowany materiał poniżej może być umieszczony w Załączniku do sprawozdania biegłego rewidenta. Paragraf 41(c) wyjaśnia, że gdy prawo, regulacje lub krajowe standardy badania wyraźnie na to zezwalają, można odnieść się do strony internetowej odpowiedniego organu, która zawiera opis obowiązków biegłego rewidenta, zamiast włączać ten materiał do sprawozdania biegłego rewidenta, pod warunkiem, że opis na stronie internetowej odnosi się do poniższego opisu obowiązków biegłego rewidenta i nie jest z nim sprzeczny.

W ramach audytu zgodnego z MSB korzystamy z profesjonalnego osądu i zachowujemy profesjonalny sceptycyzm przez cały czas trwania audytu. Ponadto:

• ...

Komunikujemy się z osobami, którym powierzono sprawowanie rządów, między innymi na temat planowanego zakresu i harmonogramu badania oraz znaczących ustaleń badania, w tym wszelkich znaczących niedociągnięć kontroli wewnętrznej, które zidentyfikujemy podczas badania. Przekazujemy również osobom odpowiedzialnym za zarządzanie oświadczenie, że spełniliśmy odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności.

...

## **MSB 701, PRZEDSTAWIANIE KLUCZOWYCH SPRAW BADANIA W SPRAWOZDANIU NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

### **Wprowadzenie**

#### **Zakres niniejszego MSB**

...

5. Niniejszy MSB ma zastosowanie do badań kompletnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia notowanych na giełdzie jednostek zainteresowania publicznego oraz okoliczności, w których biegły rewident w inny sposób decyduje się na przekazanie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Niniejszy MSB ma również zastosowanie, gdy biegły rewident jest zobowiązany przez prawo lub regulację

<sup>26</sup> Lub inne terminy, które są odpowiednie w kontekście ram prawnych danej jurysdykcji

Jednakże MSB 705 (Zmieniony) zabrania biegłemu rewidentowi informowania o kluczowych sprawach badania, gdy biegły rewident odmawia wyrażenia opinii o sprawozdaniach finansowych, chyba że takie informowanie jest wymagane przez prawo lub regulację.<sup>28</sup>

...

## **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

### **Informowanie o kluczowych kwestiach związanych z badaniem**

...

*Forma i treść sekcji "Kluczowe zagadnienia badania" w innych okolicznościach (ref.: ust. 16)*

...

A59. Określenie kluczowych spraw badania wiąże się z dokonaniem osądu względnej wagi spraw, które wymagały znaczącej uwagi biegłego rewidenta. W związku z tym rzadko zdarza się, aby biegły rewident kompletnego zbioru sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia jednostki zainteresowania publicznego notowanej na giełdzie nie określił co najmniej jednej kluczowej sprawy badania spośród spraw, o których poinformował osoby, którym powierzono sprawowanie kontroli, a które powinny zostać przedstawione w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Jednakże w pewnych ograniczonych okolicznościach (np. w przypadku notowanej na giełdzie jednostki zainteresowania publicznego, która prowadzi bardzo ograniczoną działalność) biegły rewident może stwierdzić, że nie występują kluczowe sprawy badania zgodnie z paragrafem 10, ponieważ nie występują sprawy wymagające znaczącej uwagi biegłego rewidenta.

...

## **MSB 705 (ZMIENIONY), MODYFIKACJE OPINII W SPRAWOZDANIU NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

...

### **Dodatek**

(Ref: Paragrafy A17-A18, A25)

### **Ilustracje sprawozdań niezależnego biegłego rewidenta z modyfikacjami opinii**

- Ilustracja 1: Raport biegłego rewidenta zawierający opinię z zastrzeżeniem z powodu istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych.
- Ilustracja 2: Raport biegłego rewidenta zawierający negatywną opinię z powodu istotnego zniekształcenia skonsolidowanych sprawozdań finansowych.
- Ilustracja 3: Sprawozdanie biegłego rewidenta zawierające opinię z zastrzeżeniem ze względu na niezdolność biegłego rewidenta do uzyskania wystarczających odpowiednich dowodów badania dotyczących zagranicznej jednostki stowarzyszonej.
- Ilustracja 4: Sprawozdanie biegłego rewidenta zawierające odmowę wyrażenia opinii ze względu na niezdolność biegłego rewidenta do uzyskania wystarczających odpowiednich dowodów badania dotyczących pojedynczego elementu skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

<sup>27</sup> MSB 700 (zmieniony), *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*, paragrafy 30-31

<sup>28</sup> MSB 705 (zmieniony), paragraf 29

- Ilustracja 5: Raport biegłego rewidenta zawierający odmowę wyrażenia opinii ze względu na niezdolność biegłego rewidenta do uzyskania wystarczających dowodów badania dotyczących wielu elementów sprawozdań finansowych.

**Ilustracja 1 - Opinia z zastrzeżeniem z powodu istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego** Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się

następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego z wykorzystaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupowym (tj. MSB 600 (Zmieniony)<sup>29</sup> nie ma zastosowania).

...

**Ilustracja 2 - Opinia negatywna z powodu istotnego zniekształcenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupowym jednostki z jednostkami zależnymi (tj. zastosowanie ma MSB 600 (zmieniony)).

**Ilustracja 3 - Opinia z zastrzeżeniem z powodu niemożności uzyskania przez biegłego rewidenta wystarczających dowodów badania dotyczących zagranicznej jednostki stowarzyszonej**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu skonsolidowanych sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupowym jednostki z jednostkami zależnymi (tj. zastosowanie ma MSB 600 (zmieniony)).

...

**Ilustracja 4 - Odmowa wyrażenia opinii z powodu niemożności uzyskania przez biegłego rewidenta wystarczających odpowiednich dowodów badania dotyczących pojedynczego elementu skonsolidowanego sprawozdania finansowego**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupowym jednostki z jednostkami zależnymi (tj. zastosowanie ma MSB 600 (zmieniony)).**

...

**Ilustracja 5 - Odmowa wydania opinii z powodu niemożności uzyskania przez biegłego rewidenta wystarczających odpowiednich dowodów badania dotyczących wielu elementów sprawozdania finansowego**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).

...

**MSB 706 (ZMIENIONY), AKAPITY OBJAŚNIAJĄCE ZE ZWRÓCENIEM UWAGI ORAZ  
AKAPITY ZAWIERAJĄCE INNE SPRAWY W SPRAWOZDANIU  
NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

...

**Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

**Umieszczenie w raporcie biegłego rewidenta akapitów dotyczących podkreślenia znaczenia sprawy i innych kwestii**

(Ref: Paragraf 9, 11)

...

A17. Załącznik 3 stanowi ilustrację interakcji między sekcją "Kluczowe sprawy badania", akapitem „objaśniającym ze zwróceniem uwagi” i akapitem "Inne sprawy", gdy wszystkie są przedstawione w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Przykładowe sprawozdanie w Załączniku 4 zawiera paragraf dotyczący podkreślenia istoty sprawy w sprawozdaniu biegłego rewidenta dotyczącym jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego, które zawiera opinię z zastrzeżeniem i w przypadku którego nie poinformowano o kluczowych sprawach badania.

...

**Dodatek 3**

(Ref: Paragraf  
A17)

**Ilustracja sprawozdania niezależnego biegłego rewidenta zawierającego sekcję "Kluczowe sprawy badania", akapit "objaśniający ze zwróceniem uwagi" oraz akapit "Inne sprawy"**

**Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:**

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych notowanej na giełdzie jednostki zainteresowania publicznego z wykorzystaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony)<sup>30</sup> nie ma zastosowania).**

...

## Dodatek 4

(Ref: Paragraf A8)

Ilustracja raportu niezależnego biegłego rewidenta zawierającego opinię z zastrzeżeniem ze względu na odstępstwo od mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej i zawierającego paragraf podkreślający istotę sprawy

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupowym (tj. MSB 600)

...

## MSB 710, INFORMACJE PORÓWNAWCZE - DANE KORESPONDUJĄCE I PORÓWNAWCZE SPRAWOZDANIA FINANSOWE

...

## Dodatek

(Ref: Paragraf A5, A7,  
A10)

Ilustracje do sprawozdań niezależnych  
biegłych rewidentów

### Ilustracja 1 - Odpowiednie liczby

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony)<sup>31</sup> nie ma zastosowania).

...

### Ilustracja 2 - Odpowiednie liczby

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).

...

### **Ilustracja 3 - Odpowiednie rysunki**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).**

...

### **Ilustracja 4 - Porównawcze sprawozdanie finansowe**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).**

...

## **MSB 720 (ZMIENIONY), OBOWIĄZKI BIEGŁEGO REWIDENTA DOTYCZĄCE INNYCH INFORMACJI**

### **Wprowadzenie**

...

#### **Zakres niniejszego MSB**

...

6. Odpowiedzialność biegłego rewidenta dotycząca innych informacji (inna niż mająca zastosowanie odpowiedzialność sprawozdawcza) ma zastosowanie niezależnie od tego, czy inne informacje zostały uzyskane przez biegłego rewidenta przed, czy po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.

...

### **Wymagania**

...

#### **Raportowanie**

21. Sprawozdanie biegłego rewidenta zawiera oddzielną sekcję z nagłówkiem "Inne informacje" lub innym odpowiednim nagłówkiem, gdy w dniu sporządzenia sprawozdania biegłego rewidenta:
  - (a) W przypadku badania sprawozdań finansowych jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ biegły rewident uzyskał lub spodziewa się uzyskać inne informacje; lub
  - (b) W przypadku badania sprawozdań finansowych jednostki innej niż jednostka ~~notowana na giełdzie~~ biegły rewident uzyskał niektóre lub wszystkie pozostałe informacje. (Ref: Paragraf A52)



22. Jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta musi zawierać sekcję Inne informacje zgodnie z paragrafem 21, sekcja ta powinna zawierać: (Odniesienie: paragraf A53)
- (a) Oświadczenie, że kierownictwo jest odpowiedzialne za pozostałe informacje;
  - (b) Identyfikacja:
    - (i) Inne informacje, jeśli istnieją, uzyskane przez biegłego rewidenta przed datą sprawozdania biegłego rewidenta; oraz
    - (ii) W przypadku badania sprawozdań finansowych jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ inne informacje, o ile istnieją, których uzyskania oczekuje się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta;
  - (c) Stwierdzenie, że opinia biegłego rewidenta nie obejmuje innych informacji i w związku z tym biegły rewident nie wyraża (lub nie wyrazi) opinii z badania ani żadnej formy wniosku poświadczającego na ich temat;
  - (d) Opis obowiązków biegłego rewidenta związanych z odczytywaniem, analizowaniem i raportowaniem innych informacji zgodnie z wymogami niniejszego MSB; oraz
  - (e) Gdy inne informacje zostały uzyskane przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, albo:
    - (i) Oświadczenie, że audytor nie ma nic do zgłoszenia; lub
    - (ii) Jeśli biegły rewident stwierdził, że istnieje nieskorygowane istotne zniekształcenie innych informacji, oświadczenie opisujące nieskorygowane istotne zniekształcenie innych informacji.

...

### **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

### **Uzyskiwanie innych informacji (odniesienie: ust. 13)**

...

A12. Gdy raport roczny jest tłumaczony na inne języki zgodnie z prawem lub regulacjami (co może mieć miejsce, gdy jurysdykcja ma więcej niż jeden język urzędowy) lub gdy wiele "raportów rocznych" jest sporządzanych na podstawie różnych przepisów (na przykład, gdy jednostka jest ~~notowana na giełdzie~~ w więcej niż jednej jurysdykcji), może być konieczne rozważenie, czy jeden lub więcej "raportów rocznych" stanowi część innych informacji. Lokalne przepisy prawa lub regulacje mogą zawierać dalsze wytyczne w tym zakresie.

...

### **Raportowanie (odniesienie: ust. 21-24)**

A52. W przypadku badania sprawozdań finansowych jednostki innej niż jednostka ~~notowana na giełdzie~~ biegły rewident może uznać, że identyfikacja w sprawozdaniu biegłego rewidenta innych informacji, które biegły rewident spodziewa się uzyskać po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, byłaby odpowiednia w celu zapewnienia dodatkowej przejrzystości innych informacji, które podlegają odpowiedzialności biegłego rewidenta zgodnie z niniejszym MSB. Biegły rewident może uznać to za stosowne, na przykład, gdy kierownictwo jest w stanie oświadczyć biegłemu rewidentowi, że takie inne informacje zostaną opublikowane po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.

...

## Dodatek 2

(Ref: Paragraf 21-22, A53)

### Ilustracja sprawozdań niezależnego biegłego rewidenta dotyczących innych informacji

- Ilustracja 1: Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej~~, zawierające niezmodyfikowaną opinię, jeżeli biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i nie stwierdził istotnego zniekształcenia innych informacji.
- Ilustracja 2: Sprawozdanie biegłego rewidenta jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident uzyskał część innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i spodziewa się uzyskać inne informacje po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.
- Ilustracja 3: Sprawozdanie biegłego rewidenta jednostki innej niż jednostka ~~notowana na giełdzie~~ zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident uzyskał część innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i spodziewa się uzyskać inne informacje po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.
- Ilustracja 4: Sprawozdanie biegłego rewidenta jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, ale spodziewa się uzyskać inne informacje po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.
- Ilustracja 5: Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i doszedł do wniosku, że istnieje istotne zniekształcenie innych informacji.
- Ilustracja 6: Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, zawierające opinię z zastrzeżeniem, gdy biegły rewident uzyskał wszystkie pozostałe informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i występuje ograniczenie zakresu w odniesieniu do istotnej pozycji w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych, która ma również wpływ na pozostałe informacje.
- Ilustracja 7: Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej~~, zawierające opinię negatywną, gdy biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, a negatywna opinia o skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych wpływa również na inne informacje.

**Ilustracja 1 - Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej~~, zawierające niezmodyfikowaną opinię, jeżeli biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i nie stwierdził istotnego zniekształcenia innych informacji.**

**Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:**

- **Badanie kompletnego zestawu sprawozdań finansowych dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony)<sup>32</sup> nie ma zastosowania).**

...

- **Kluczowe kwestie związane z audytem zostały przekazane zgodnie z MSB 701.<sup>33</sup>**

...

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

Do Akcjonariuszy Spółki ABC [lub innego właściwego adresata]

### **Raport z badania sprawozdań finansowych<sup>34</sup>**

...

### **Kluczowe sprawy badania<sup>35</sup>**

...

### **Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

*[Raportowanie zgodnie z MSB 700 (zmienionym) - patrz Ilustracja 1 w MSB 700 (zmienionym)].*

[Partnerem zlecającym badanie, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta, jest *[imię i nazwisko]*.<sup>36</sup>].

...

<sup>32</sup> MSB 600 (Zmieniony), Szczególne rozważania - Badania sprawozdań finansowych grupy (w tym praca biegłych rewidentów części składowych grupy)

<sup>33</sup> MSB 701, *Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*. Sekcja "Kluczowe sprawy badania" jest wymagana wyłącznie w przypadku ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego.

<sup>34</sup> Podtytuł "Raport z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego" jest zbędny w sytuacji, gdy drugi podtytuł "Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych" nie ma zastosowania.

<sup>35</sup> Sekcja "Kluczowe sprawy badania" jest wymagana tylko w przypadku ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego.

<sup>36</sup> Imię i nazwisko partnera zlecenia jest zawarte w raporcie biegłego rewidenta z badania kompletnych zestawów sprawozdań finansowych jednostek ~~notowanych na giełdzie~~ zainteresowania publicznego, chyba że w rzadkich okolicznościach można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie doprowadzi do znaczącego zagrożenia dla bezpieczeństwa osobistego (zob. MSB 700 (Zmieniony), paragraf 46).

**Ilustracja 2 - Sprawozdanie biegłego rewidenta jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident uzyskał część innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i spodziewa się uzyskać inne informacje po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.**

**Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:**

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).**

...

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

Do Akcjonariuszy Spółki ABC [lub innego właściwego adresata]

### **Raport z badania sprawozdań finansowych<sup>37</sup>**

...

### **Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

*[Raportowanie zgodnie z MSB 700 (zmienionym) - patrz Ilustracja 1 w MSB 700 (zmienionym)].*

[Partnerem odpowiedzialnym za badanie, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta, jest *[imię i nazwisko]*.<sup>38</sup>].

...

**Ilustracja 3 - Sprawozdanie biegłego rewidenta jednostki innej niż jednostka ~~notowana na giełdzie~~ zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident uzyskał część innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji i spodziewa się uzyskać inne informacje po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.**

**Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:**

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż jednostka ~~notowana na giełdzie~~ przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).**

...

<sup>37</sup> Podtytuł "Raport z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego" jest zbędny w sytuacji, gdy drugi podtytuł "Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych" nie ma zastosowania.

<sup>38</sup> Imię i nazwisko partnera zlecenia jest zawarte w raporcie biegłego rewidenta z badania kompletnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia.

**Ilustracja 4 - Sprawozdanie biegłego rewidenta jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy biegły rewident nie uzyskał żadnych innych informacji przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, ale spodziewa się uzyskać inne informacje po dacie sprawozdania biegłego rewidenta.**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki ~~notowanej na giełdzie~~ z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).**

...

**Ilustracja 5 - Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, zawierające niezmodyfikowaną opinię, jeżeli biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i doszedł do wniosku, że istnieje istotne zniekształcenie innych informacji.**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie kompletnego zestawu sprawozdań finansowych dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, przy zastosowaniu ramowych założeń rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (Zmieniony) nie ma zastosowania).**

...

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Do Akcjonariuszy Spółki ABC [lub innego właściwego adresata]

...

**Kluczowe sprawy badania<sup>39</sup>**

...

### **Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

*[Raportowanie zgodnie z MSB 700 (zmienionym) - patrz Ilustracja 1 w MSB 700 (zmienionym)].*

[Partnerem zlecającym badanie, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta, jest *[imię i nazwisko]*.<sup>40</sup>].

...

<sup>39</sup> Sekcja "Kluczowe kwestie związane z badaniem sprawozdań finansowych" jest wymagana tylko w przypadku ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego.

<sup>40</sup> Imię i nazwisko partnera zlecenia jest zawarte w raporcie biegłego rewidenta z badania kompletnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia.

**Ilustracja 6 - Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, zawierające opinię z zastrzeżeniem, jeżeli biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta i występuje ograniczenie zakresu w odniesieniu do istotnej pozycji w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych, która wpływa również na inne informacje.**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu skonsolidowanych sprawozdań finansowych dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupy (tj. zastosowanie ma MSB 600 (zmieniony)).**

...

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Do Akcjonariuszy Spółki ABC [lub innego właściwego adresata]

...

**Kluczowe kwestie związane z audytem<sup>41</sup>**

...

### **Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych**

*[Raportowanie zgodnie z MSB 700 (zmienionym) - patrz Ilustracja 1 w MSB 700 (zmienionym)].*

[Partnerem odpowiedzialnym za badanie, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta, jest *[imię i nazwisko]*.<sup>42</sup>].

...

**Ilustracja 7 - Sprawozdanie biegłego rewidenta dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej~~, zawierające opinię negatywną, jeżeli biegły rewident uzyskał wszystkie inne informacje przed datą sprawozdania biegłego rewidenta, a negatywna opinia o skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych wpływa również na inne informacje.**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu skonsolidowanych sprawozdań finansowych dowolnej jednostki, ~~notowanej lub nienotowanej na giełdzie~~, z zastosowaniem ram rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem grupowym (tj. zastosowanie ma MSB 600 (zmieniony)).**

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Do Akcjonariuszy Spółki ABC [lub innego właściwego adresata]

<sup>41</sup> Sekcja "Kluczowe sprawy badania" jest wymagana tylko w przypadku ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego.

<sup>42</sup> Imię i nazwisko partnera zawiera się w raporcie biegłego rewidenta z badania pełnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia jednostek zainteresowania publicznego ~~notowanych na giełdzie~~, chyba że w rzadkich okolicznościach można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie doprowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego (zob. MSB 700 (Zmieniony), paragraf 46).

...

### Kluczowe sprawy badania<sup>43</sup>

...

## Raport dotyczący innych wymogów prawnych i regulacyjnych

[Raportowanie zgodnie z MSB 700 (zmienionym) - patrz Ilustracja 1 w MSB 700 (zmienionym)].

[Partnerem odpowiedzialnym za badanie, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego biegłego rewidenta, jest *[imię i nazwisko]*.<sup>44</sup>].

...

## MSB 800 (ZMIENIONY), SZCZEGÓLNE ROZWAŻANIA- BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH SPORZĄDZONYCH ZGODNIE Z RAMOWYMI ZAŁOŻENIAMI SPECJALNEGO PRZEZNACZENIA

...

### Wniosek i inne materiały wyjaśniające

...

### Formułowanie opinii i kwestie związane ze sprawozdawczością (odniesienie: ust. 11)

...

*Zastosowanie MSB 700 (zmienionego) przy sporządzaniu sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia*

...

### Kluczowe kwestie związane z audytem

A16. MSB 700 (zmieniony) wymaga, aby biegły rewident informował o kluczowych sprawach badania zgodnie z MSB 701<sup>45</sup> w przypadku badania pełnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie. W przypadku badania sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia MSB 701 ma zastosowanie tylko wtedy, gdy poinformowanie o kluczowych sprawach badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia jest wymagane przez prawo lub regulację lub biegły rewident w inny sposób zdecyduje się poinformować o kluczowych sprawach badania. Gdy kluczowe sprawy badania są przekazywane w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia, MSB 701 ma zastosowanie w całości.<sup>46</sup>

### Inne informacje

A17. MSB 720 (zmieniony) dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta związanej z innymi informacjami. W kontekście niniejszego MSB, raporty zawierające lub towarzyszące sprawozdaniom finansowym specjalnego przeznaczenia - których celem jest dostarczenie właścicielom (lub podobnym interesariuszom) informacji na temat przedstawionych kwestii

<sup>43</sup> Sekcja "Kluczowe sprawy badania" jest wymagana tylko w przypadku notowanych na giełdzie jednostek zainteresowania publicznego.

<sup>44</sup> Imię i nazwisko partnera zawiera się w raporcie biegłego rewidenta z badania pełnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie, chyba że w rzadkich okolicznościach można racjonalnie oczekiwać, że takie ujawnienie doprowadzi do znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego (zob. MSB 700 (Zmieniony), paragraf 46).

<sup>45</sup> MSB 701, *Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*

<sup>46</sup> MSB 700 (zmieniony), paragraf 31

w sprawozdaniach finansowych specjalnego przeznaczenia - są uważane za raporty roczne dla celów MSB 720 (zmienionego). W przypadku sprawozdań finansowych sporządzonych z wykorzystaniem ramowych założeń specjalnego przeznaczenia, termin "podobni interesariusze" obejmuje konkretnych użytkowników, których potrzeby w zakresie informacji finansowych są zaspokajane przez projekt ramowych założeń specjalnego przeznaczenia wykorzystanych do sporządzenia sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia. Gdy biegły rewident ustali, że jednostka planuje wydać taki raport, wymogi MSB 720 (zmienionego) mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia.

Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie

A18. Wymóg zawarty w MSB 700 (zmienionym), aby biegły rewident zawarł w sprawozdaniu biegłego rewidenta imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie, ma również zastosowanie do badań sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie.<sup>47</sup> Biegły rewident może być zobowiązany przez prawo lub regulację do zawarcia nazwiska partnera zlecenia w sprawozdaniu biegłego rewidenta lub może w inny sposób zdecydować się na to, gdy składa sprawozdanie na temat sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego notowane na giełdzie.

...

## Dodatek

(Ref: Paragraf A14)

### Ilustracje do sprawozdań niezależnego biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia

- Ilustracja 1: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat pełnego zbioru sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego, sporządzonych zgodnie z postanowieniami umowy dotyczącymi sprawozdawczości finansowej (do celów niniejszej ilustracji, ramowymi założeniami zgodności).
- Ilustracja 2: Raport biegłego rewidenta na temat pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego sporządzonych zgodnie z podatkową podstawą rachunkowości w jurysdykcji X (do celów niniejszej ilustracji, ramy zgodności).
- Ilustracja 3: Raport biegłego rewidenta na temat pełnego zestawu sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego sporządzonych zgodnie z przepisami dotyczącymi sprawozdawczości finansowej ustanowionymi przez organ regulacyjny (dla celów niniejszej ilustracji, ramami rzetelnej prezentacji).

**Ilustracja 1: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat pełnego zbioru sprawozdań finansowych jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego, sporządzonych zgodnie z postanowieniami umowy dotyczącymi sprawozdawczości finansowej (do celów niniejszej ilustracji, ramowymi założeniami zgodności).**

**Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:**

- **Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo jednostki zgodnie z postanowieniami umowy dotyczącymi sprawozdawczości finansowej (tj. ramami specjalnego przeznaczenia). Kierownictwo nie ma możliwości wyboru ram sprawozdawczości finansowej.**

<sup>47</sup> Zob. MSB 700 (zmieniony), paragrafy 45 i A56-A58.



## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

[Odpowiedni adresat]

### Opinia

...

### Podstawa opinii

...

### Nacisk na kwestie - podstawa rachunkowości oraz ograniczenie dystrybucji i użytkowania

...

### Odpowiedzialność kierownictwa i osób odpowiedzialnych za zarządzanie za sprawozdania finansowe<sup>48</sup>

...

### Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdań finansowych

Naszym celem jest uzyskanie racjonalnej pewności, czy sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem oraz wydanie sprawozdania biegłego rewidenta zawierającego naszą opinię. Racjonalna pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z MSB zawsze wykryje istotne zniekształcenie, jeśli ono istnieje. Zniekształcenia mogą wynikać z oszustwa lub błędu i są uważane za istotne, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogą wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie tych sprawozdań finansowych.

Paragraf 41(b) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że zacięniowany materiał poniżej może być umieszczony w Załączniku do sprawozdania biegłego rewidenta. Paragraf 41(c) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że jeżeli prawo, regulacje lub krajowe standardy badania wyraźnie na to zezwalają, można odnieść się do strony internetowej odpowiedniego organu, która zawiera opis obowiązków biegłego rewidenta, zamiast włączać ten materiał do sprawozdania biegłego rewidenta, pod warunkiem, że opis na stronie internetowej odnosi się do poniższego opisu obowiązków biegłego rewidenta i nie jest z nim sprzeczny.

W ramach audytu zgodnego z MSB korzystamy z profesjonalnego osądu i zachowujemy profesjonalny sceptycyzm przez cały czas trwania audytu. Ponadto:

- ...

Komunikujemy się z osobami, którym powierzono sprawowanie rządów, między innymi na temat planowanego zakresu i harmonogramu audytu oraz znaczących ustaleń audytu, w tym wszelkich znaczących niedociągnięć kontroli wewnętrznej, które zidentyfikujemy podczas naszego audytu. Przekazujemy również osobom odpowiedzialnym za zarządzanie oświadczenie, że spełniliśmy odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności.

...

<sup>48</sup> W niniejszych przykładowych sprawozdaniach biegłego rewidenta terminy kierownictwo i osoby odpowiedzialne za zarządzanie mogą wymagać zastąpienia innym terminem, który jest odpowiedni w kontekście ram prawnych w danej jurysdykcji.

**Ilustracja 2: Raport biegłego rewidenta na temat pełnego zestawu sprawozdań finansowych jednostki innej niż notowana na giełdzie jednostka zainteresowania publicznego, sporządzonych zgodnie z podatkową podstawą rachunkowości w jurysdykcji X (do celów niniejszej ilustracji, ramy zgodności).**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych, które zostały przygotowane przez kierownictwo spółki osobowej zgodnie z podstawą opodatkowania w jurysdykcji X (tj. ramami specjalnego przeznaczenia), aby pomóc wspólnikom w przygotowaniu indywidualnego zeznania podatkowego. Kierownictwo nie ma możliwości wyboru ram sprawozdawczości finansowej.**

...

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

[Odpowiedni adresat]

### **Opinia**

...

### **Podstawa opinii**

...

### **Nacisk na kwestie - podstawa rachunkowości i ograniczenie dystrybucji**

...

### **Odpowiedzialność kierownictwa i osób odpowiedzialnych za zarządzanie za sprawozdania finansowe<sup>49</sup>**

...

### **Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdań finansowych**

Naszym celem jest uzyskanie racjonalnej pewności, czy sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem oraz wydanie sprawozdania biegłego rewidenta zawierającego naszą opinię. Racjonalna pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB) zawsze wykryje istotne zniekształcenie, jeśli takie istnieje. Zniekształcenia mogą wynikać z oszustwa lub błędu i są uważane za istotne, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogą wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie tych sprawozdań finansowych.

<sup>49</sup> Lub inne terminy, które są odpowiednie w kontekście ram prawnych w danej jurysdykcji.

Paragraf 41(b) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że zacięniowany materiał poniżej może być umieszczony w Załączniku do sprawozdania biegłego rewidenta. Paragraf 41(c) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że jeżeli prawo, regulacje lub krajowe standardy badania wyraźnie na to zezwalają, można odnieść się do strony internetowej odpowiedniego organu, która zawiera opis obowiązków biegłego rewidenta, zamiast włączać ten materiał do sprawozdania biegłego rewidenta, pod warunkiem, że opis na stronie internetowej odnosi się do poniższego opisu obowiązków biegłego rewidenta i nie jest z nim sprzeczny.

W ramach audytu zgodnego z MSB korzystamy z profesjonalnego osądu i zachowujemy profesjonalny sceptycyzm przez cały czas trwania audytu. Ponadto:

- ...

Komunikujemy się z osobami, którym powierzono sprawowanie rządów, między innymi na temat planowanego zakresu i harmonogramu audytu oraz znaczących ustaleń audytu, w tym wszelkich znaczących niedociągnięć kontroli wewnętrznej, które zidentyfikujemy podczas naszego audytu. Przekazujemy również osobom odpowiedzialnym za zarządzanie oświadczenie, że spełniliśmy odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności.

...

**Ilustracja 3: Raport biegłego rewidenta na temat pełnego zestawu sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego sporządzonych zgodnie z przepisami dotyczącymi sprawozdawczości finansowej ustanowionymi przez organ regulacyjny (dla celów niniejszej ilustracji, ramami rzetelnej prezentacji).**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego zestawu sprawozdań finansowych ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego, które zostały sporządzone przez kierownictwo jednostki zgodnie z przepisami dotyczącymi sprawozdawczości finansowej ustanowionymi przez organ regulacyjny (tj. ramami specjalnego przeznaczenia) w celu spełnienia wymogów tego organu regulacyjnego. Kierownictwo nie ma możliwości wyboru ram sprawozdawczości finansowej.**

...

### **MSB 805 (ZMIENIONY), BADANIE POJEDYNCZYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH ORAZ OKREŚLONYCH ELEMENTÓW, KONT LUB POZYCJI SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO UWAGI SZCZEGÓLNE**

...

#### **Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

**Formułowanie opinii i kwestie związane ze sprawozdawczością** (odniesienie: ust. 11)

...

*Zastosowanie MSB 700 (zmienionego) przy sporządzaniu sprawozdania finansowego dotyczącego pojedynczego sprawozdania finansowego lub określonego elementu sprawozdania finansowego*

...

#### Kluczowe sprawy badania

A20. MSB 700 (Zmieniony) wymaga, aby biegły rewident informował o kluczowych zagadnieniach badania zgodnie z MSB 701 w przypadku badania kompletnych zestawów sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia jednostek zainteresowania publicznego notowanych na giełdzie.<sup>50</sup> W przypadku badania pojedynczego sprawozdania finansowego lub określonego elementu sprawozdania finansowego MSB 701 ma zastosowanie tylko wtedy, gdy informowanie o kluczowych zagadnieniach badania w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat takich sprawozdań finansowych lub elementów jest wymagane przez prawo lub regulację, lub biegły rewident w inny sposób decyduje się na informowanie o kluczowych zagadnieniach badania. Gdy kluczowe sprawy badania są przekazywane w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat pojedynczego sprawozdania finansowego lub określonego elementu sprawozdania finansowego, MSB 701 stosuje się w całości.<sup>51</sup>

#### Inne informacje

A21. MSB 720 (zmieniony) dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta związanej z innymi informacjami. W kontekście niniejszego MSB raporty zawierające lub towarzyszące pojedynczemu sprawozdaniu finansowemu lub określonemu elementowi sprawozdania finansowego, których celem jest dostarczenie właścicielom (lub podobnym interesariuszom) informacji na temat spraw przedstawionych w pojedynczym sprawozdaniu finansowym lub określonym elemencie sprawozdania finansowego, są uważane za raporty roczne dla celów MSB 720 (zmienionego). Gdy biegły rewident ustali, że jednostka planuje wydanie takiego raportu, wymogi MSB 720 (zmienionego) mają zastosowanie do badania pojedynczego sprawozdania finansowego lub jego elementu.

#### Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie

A22. Wymóg zawarty w MSB 700 (zmienionym), aby biegły rewident zawarł imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie w sprawozdaniu biegłego rewidenta, ma również zastosowanie do badań pojedynczych sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego lub określonych elementów sprawozdań finansowych ~~notowanych na giełdzie~~ jednostek zainteresowania publicznego.<sup>52</sup> Biegły rewident może być zobowiązany przez prawo lub regulację do zawarcia nazwiska partnera zlecenia w sprawozdaniu biegłego rewidenta lub może w inny sposób podjąć decyzję o uczynieniu tego, gdy sporządza sprawozdanie na temat pojedynczego sprawozdania finansowego lub elementu sprawozdania finansowego jednostek innych niż ~~notowane na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego.

...

## Dodatek 2

(Ref: Paragraf A17)

### **Ilustracje sprawozdań niezależnego biegłego rewidenta na temat pojedynczego sprawozdania finansowego i określonego elementu sprawozdania finansowego**

- Ilustracja 1: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat pojedynczego sprawozdania finansowego jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami ogólnego przeznaczenia (dla celów niniejszej ilustracji, ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji).
- Ilustracja 2: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat pojedynczego sprawozdania finansowego jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego, sporządzonego

zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia (dla celów niniejszej ilustracji, ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji).

- Ilustracja 3: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat określonego elementu sprawozdania finansowego ~~notowanej na giełdzie~~ jednostki zainteresowania publicznego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia (do celów niniejszej interpretacji).

---

<sup>50</sup> MSB 700 (zmieniony), paragraf 30

<sup>51</sup> MSB 700 (zmieniony), paragraf 31

<sup>52</sup> Zob. MSB 700 (zmieniony), paragrafy 46 i A61-A63.

TLUMACZENIE ROBOCZE

ilustracja, ramy zgodności).

**Ilustracja 1: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat pojedynczego sprawozdania finansowego jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami ogólnego przeznaczenia (dla celów niniejszej ilustracji, ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji).**

**Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:**

- **Badanie bilansu (tj. pojedynczego sprawozdania finansowego) jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego.**

...

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

[Odpowiedni adresat]

### **Opinia**

...

### **Podstawa opinii**

...

### **Istotna niepewność związana z kontynuacją działalności**

...

### **Odpowiedzialność kierownictwa i osób odpowiedzialnych za zarządzanie za sprawozdanie finansowe<sup>53</sup>**

...

### **Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdań finansowych**

Naszym celem jest uzyskanie racjonalnej pewności, czy sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem oraz wydanie sprawozdania biegłego rewidenta zawierającego naszą opinię. Racjonalna pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z MSB zawsze wykryje istotne zniekształcenie, jeśli ono istnieje. Zniekształcenia mogą wynikać z oszustwa lub błędu i są uważane za istotne, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogą wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie tego sprawozdania finansowego.

<sup>53</sup> W niniejszych przykładowych sprawozdaniach biegłego rewidenta terminy kierownictwo i osoby odpowiedzialne za zarządzanie mogą wymagać zastąpienia innym terminem, który jest odpowiedni w kontekście ram prawnych w danej jurysdykcji.

Paragraf 41(b) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że zacięniowany materiał poniżej może być umieszczony w Załączniku do sprawozdania biegłego rewidenta. Paragraf 41(c) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że jeżeli prawo, regulacje lub krajowe standardy badania wyraźnie na to zezwalają, można odnieść się do strony internetowej odpowiedniego organu, która zawiera opis obowiązków biegłego rewidenta, zamiast włączać ten materiał do sprawozdania biegłego rewidenta, pod warunkiem, że opis na stronie internetowej odnosi się do poniższego opisu obowiązków biegłego rewidenta i nie jest z nim sprzeczny.

W ramach audytu zgodnego z MSB korzystamy z profesjonalnego osądu i zachowujemy profesjonalny sceptycyzm przez cały czas trwania audytu. Ponadto:

- ...

Komunikujemy się z osobami, którym powierzono sprawowanie rządów, między innymi na temat planowanego zakresu i harmonogramu audytu oraz znaczących ustaleń audytu, w tym wszelkich znaczących niedociągnięć kontroli wewnętrznej, które zidentyfikujemy podczas naszego audytu. Przekazujemy również osobom odpowiedzialnym za zarządzanie oświadczenie, że spełniliśmy odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności.

...

**Ilustracja 2: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat pojedynczego sprawozdania finansowego jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego, sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami ogólnego przeznaczenia.**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Badanie sprawozdania z wpływów i wydatków środków pieniężnych (tj. pojedynczego sprawozdania finansowego) jednostki innej niż ~~notowana na giełdzie~~ jednostka zainteresowania publicznego.**

...

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

[Odpowiedni adresat]

### Opinia

...

### Podstawa opinii

...

### Podkreślenie znaczenia - podstawa rachunkowości

...

### Odpowiedzialność kierownictwa i osób odpowiedzialnych za zarządzanie za sprawozdanie finansowe<sup>54</sup>

...

### Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdań finansowych

Naszym celem jest uzyskanie racjonalnej pewności, że sprawozdanie finansowe jako całość jest

<sup>54</sup> Lub inne terminy, które są odpowiednie w kontekście ram prawnych w danej jurysdykcji.

wolne od istotnych zniekształceń spowodowanych oszustwem lub błędem oraz do wydania sprawozdania biegłego rewidenta zawierającego naszą opinię. Rozsądna pewność jest wysokim poziomem pewności, ale nie gwarantuje, że badanie przeprowadzone zgodnie z MSB zawsze wykryje istotne zniekształcenie, gdy ono istnieje. Zniekształcenia mogą wynikać z oszustwa lub błędu i są uważane za istotne, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogą wpłynąć na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie tego sprawozdania finansowego.

Paragraf 41(b) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że zacięniowany materiał poniżej może być umieszczony w Załączniku do sprawozdania biegłego rewidenta. Paragraf 41(c) MSB 700 (Zmieniony) wyjaśnia, że jeżeli prawo, regulacje lub krajowe standardy badania wyraźnie na to zezwalają, można odnieść się do strony internetowej odpowiedniego organu, która zawiera opis obowiązków biegłego rewidenta, zamiast włączać ten materiał do sprawozdania biegłego rewidenta, pod warunkiem, że opis na stronie internetowej odnosi się do poniższego opisu obowiązków biegłego rewidenta i nie jest z nim sprzeczny.

W ramach audytu zgodnego z MSB korzystamy z profesjonalnego osądu i zachowujemy profesjonalny sceptycyzm przez cały czas trwania audytu. Ponadto:

- ...

Komunikujemy się z osobami, którym powierzono sprawowanie rządów, między innymi na temat planowanego zakresu i harmonogramu badania oraz znaczących ustaleń badania, w tym wszelkich znaczących niedociągnięć kontroli wewnętrznej, które zidentyfikujemy podczas badania. Przekazujemy również osobom odpowiedzialnym za zarządzanie oświadczenie, że spełniliśmy odpowiednie wymogi etyczne dotyczące niezależności.

...

**Ilustracja 3: Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat określonego elementu sprawozdania finansowego notowanej na giełdzie jednostki zainteresowania publicznego sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia.**

Dla celów niniejszego przykładowego raportu biegłego rewidenta przyjmuje się następujące okoliczności:

- **Audyt harmonogramu należności (tj. elementu, konta lub pozycji sprawozdania finansowego).**

...

## **MSB 810 (ZMIENIONY), ZLECENIE SPORZĄDZENIA SPRAWOZDANIA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH**

...

**Dodatek**

(Ref: Paragraf A23)

### **Ilustracje do raportów niezależnego biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych**

- Ilustracja 1: Raport biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań finansowych sporządzonych zgodnie z ustalonymi kryteriami. O zbadanych sprawozdaniach finansowych wyrażono opinię niezmodyfikowaną. Raport biegłego rewidenta na temat skróconych sprawozdań



finansowych jest datowany później niż data raportu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych, z których pochodzą skrócone sprawozdania finansowe. Raport biegłego rewidenta na temat zbadanych sprawozdań finansowych zawiera sekcję *dotyczącą istotnej niepewności związanej z kontynuacją działalności* oraz informacje o innych kluczowych kwestiach związanych z badaniem.

TŁUMACZENIE ROBOCZE

...

**Ilustracja 1:**

Okoliczności obejmują następujące:

- **Opinia niezmodyfikowana jest wyrażana o zbadanych sprawozdaniach finansowych jednostek notowanych na giełdzie papierów zainteresowania publicznego.**

...

**MSUP 2400 (ZMIENIONY), PRZEGLĄD HISTORYCZNYCH SPRAWOZDAŃ  
FINANSOWYCH**

...

**Wymagania**

...

**Raport praktyka**

86. Raport praktyka z przeglądu powinien być sporządzony na piśmie i zawierać następujące elementy:  
(Odniesienie: Paragrafy A124-A127, A148, A150)

(a) ...

(j) Odniesienie do zobowiązania praktyka wynikającego z niniejszego MSUP do przestrzegania odpowiednich wymogów etycznych;

(j) A Jeśli odpowiednie wymogi etyczne wymagają od praktyka publicznego ujawnienia, kiedy zastosował on wymogi niezależności specyficzne dla przeglądów sprawozdań finansowych określonych jednostek, raport praktyka powinien zawierać oświadczenie, że

(i) Określa jurysdykcję, z której pochodzą odpowiednie wymogi etyczne lub odnosi się do Kodeksu IESBA; oraz

(ii) Wskazuje, że wykonawca jest niezależny od jednostki zgodnie z wymogami niezależności mającymi zastosowanie do przeglądów sprawozdań finansowych tych jednostek. (Zob. paragraf A137A)

(k) Data sporządzenia raportu przez lekarza; (Ref: Par. A144-A147)

(l) Podpis lekarza; oraz (Ref: Paragraf A138)

(m) Lokalizacja w jurysdykcji, w której praktykuje lekarz.

...

**Wniosek i inne materiały objaśniające**

...

**Raport praktyka** (Ref: Paragraf 86-92)

...

*Odpowiedzialność praktyka* (Ref: Paragraf 86(f))

...

Istotne wymogi etyczne (zob. ust. 86(j)A(ii)) A137A.Odpowiednie

wymogi etyczne mogą:

- Ustanowienie wymogów dotyczących niezależności, które mają zastosowanie do przeglądów sprawozdań finansowych niektórych podmiotów określonych w odpowiednich wymogach etycznych, takich jak wymogi niezależności dotyczące przeglądów sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA. Odpowiednie wymogi etyczne mogą również wymagać lub zachęcać praktyka do ustalenia, czy właściwe jest zastosowanie takich wymogów niezależności do przeglądów sprawozdań finansowych jednostek innych niż jednostki określone w odpowiednich wymogach etycznych.
- Wymóg publicznego ujawnienia przez praktyka, kiedy zastosował on wymogi niezależności mające zastosowanie do przeglądów sprawozdań finansowych określonych jednostek. Na przykład, Kodeks IESBA wymaga, aby w przypadku, gdy firma zastosowała wymogi niezależności dla jednostek zainteresowania publicznego podczas przeprowadzania przeglądu sprawozdań finansowych jednostki, firma publicznie ujawniła ten fakt, chyba że dokonanie takiego ujawnienia skutkowałoby ujawnieniem poufnych przyszłych planów jednostki.<sup>55</sup> Poniżej zilustrowano ujawnienie w raporcie praktyka, gdy Kodeks IESBA obejmuje wszystkie odpowiednie wymogi etyczne, które mają zastosowanie do zlecenia przeglądu:  
Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z *Międzynarodowym Kodeksem Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowymi Standardami Niezależności)* Rady Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych (Kodeks IESBA), który ma zastosowanie do przeglądów sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego.

...

---

<sup>55</sup> Zmiany IESBA dot. JZP (IESBA PIE Revisions), paragrafy R400.20-R400.21

International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM), the International Auditing and Assurance Board (IAASB®) and the International Federation of Accountants® (IFAC®) nie ponoszą odpowiedzialności za straty wyrządzone jakiegokolwiek osobie, która działa lub powstrzymuje się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, niezależnie od tego, czy taka strata jest spowodowana zaniedbaniem, czy w inny sposób.

Międzynarodowe Standardy Badania, Międzynarodowe Standardy Badania Sprawozdań Finansowych Mniej Złożonych Jednostek, Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych, Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu, Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych, Międzynarodowe Standardy Zarządzania Jakością, Wskazówki Praktyczne dotyczące badania, dokumenty do dyskusji oraz inne publikacje IAASB są chronione prawami autorskimi IFAC.

Copyright © styczeń 2024 r. by the International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Zezwala się na kopiowanie niniejszego opracowania w celu uzyskania maksymalnego rozpowszechnienia i informacji zwrotnych, pod warunkiem, że każda kopia będzie opatrzona następującą informacją: "Copyright © styczeń 2024 r. by the International Federation of Accountants® lub IFAC IFAC®. Wszelkie prawa zastrzeżone. Wykorzystano za zgodą IFAC. Zezwala się na kopiowanie niniejszego opracowania w celu uzyskania maksymalnego rozpowszechnienia i informacji zwrotnych".

Nazwy: 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Management', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN', oraz logo IAASB są znakami towarowymi IFAC lub zastrzeżonymi znakami towarowymi i usługowymi IFAC w USA i innych krajach.

"International Foundation for Ethics and Audit" i "IFEA" są znakami towarowymi IFEA lub zastrzeżonymi znakami towarowymi i usługowymi IFEA w USA i innych krajach.

Procesy wspierające działalność IAASB są ułatwiane przez IFAC.

Aby uzyskać informacje o prawach autorskich, znakach towarowych i zezwoleniach, przejdź do sekcji [zezwoleń](#) lub skontaktuj się z [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Niniejszy dokument *Proponowane zmiany o wąskim zakresie do: Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością, Międzynarodowych Standardów Badania oraz Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu 2400 (zmienionego), „Przegląd historycznych sprawozdań finansowych”* w wyniku zmian definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA, opracowany przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w styczniu 2024 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w marcu 2024 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst dokumentu w języku angielskim *Proponowane zmiany o wąskim zakresie do: Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością, Międzynarodowych Standardów Badania oraz Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu 2400 (zmienionego), „Przegląd historycznych sprawozdań finansowych”* w wyniku zmian definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu w języku polskim *Proponowane zmiany o wąskim zakresie do: Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością, Międzynarodowych Standardów Badania oraz Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu 2400 (zmienionego), „Przeгляд historycznych sprawozdań finansowych” w wyniku zmian definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.*

Tytuł oryginału: *Proposed Narrow Scope Amendments to: International Standards on Quality Management, International Standards on Auditing and International Standard on Review Engagements 2400 (Revised), “Engagements to Review Historical Financial Statements” as a Result of the Revisions to the Definitions of Listed Entity and Public Interest Entity in the IESBA Code.*

W celu uzyskania zgody na powielanie, przechowywanie lub przekazywanie, lub na inne podobne zastosowanie niniejszego dokumentu prosimy o kontakt z [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)

TLUMACZENIE ROBOCZE



**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iasb.org](http://www.iasb.org)