

# OŚWIADCZENIE PODSUMOWUJĄCE INFORMACJE ZWROTNE

PRZEGLĄD POWDROŻENIOWY W ZAKRESIE  
SPRAWOZDAWCZOŚCI BIEGŁEGO REWIDENTA



**KAM**

CZERWIEC 2021

**IAASB**

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

**PIBR**  
Polska Izba Biegłych  
Rewidentów

# CEL NINIEJSZEGO OŚWIADCZENIA PODSUMOWUJĄCEGO INFORMACJE ZWROTNE

W styczniu 2015 roku IAASB wydała nowe i zmienione Standardy Sprawozdawczości Biegłego Rewidenta<sup>1</sup> w celu wzmocnienia wartości komunikacyjnej i przydatności sprawozdania biegłego rewidenta. Dodatkowo w kwietniu 2015 r. IAASB wydała zmieniony standard dotyczący obowiązków biegłego rewidenta dotyczących innych informacji MSB 720 (zmieniony).<sup>2</sup> Biorąc pod uwagę znaczenie tych standardów oraz znaczenie poprawy komunikacji między biegłymi rewidentami a użytkownikami sprawozdań biegłych rewidentów, IAASB przeprowadza przegląd powdrożeniowy tych nowych i zmienionych standardów.<sup>3</sup>

W niniejszym *Oświadczeniu podsumowującym informacje zwrotne* zebrano kluczowe zagadnienia poruszone w odpowiedziach udzielonych w ankiecie przeprowadzonej przez IAASB wśród interesariuszy w ramach przeglądu powdrożeniowego w zakresie sprawozdawczości biegłych rewidentów. Sprawy przedstawione w niniejszym *Oświadczeniu podsumowującym informacje zwrotne* przedstawiają opinie interesariuszy przekazane w odpowiedzi na ankietę oraz informacje zwrotne otrzymane podczas dyskusji okrągłego stołu umożliwionej przez IAASB, która odbyła się we wrześniu 2020 r. Grupa Robocza ds. Wdrożenia Sprawozdawczości Biegłych Rewidentów (The Auditor Reporting Implementation Working Group – ARIWG) opracuje zalecenia dla IAASB w sprawie przeglądu powdrożeniowego w zakresie sprawozdawczości biegłych rewidentów w oparciu o informacje zwrotne opisane w niniejszym dokumencie, informacje uzyskane w wyniku innych działań związanych z gromadzeniem informacji oraz opinie Rady wyrażone w trakcie **telekonferencji Rady IAASB w połowie kwartału, w lutym 2021 r.**

IAASB z zadowoleniem przyjmuje znaczące zainteresowanie naszą pracą w zakresie sprawozdawczości biegłych rewidentów, a także docenia wnikliwie i wyczerpujące informacje zwrotne.

## Zasoby IAASB dotyczące sprawozdawczości biegłych rewidentów

IAASB opracowała różne materiały pomocnicze ułatwiające wdrażanie oraz inne niewiążące materiały (linki tutaj) w celu wsparcia nowych i zmienionych standardów sprawozdawczości biegłych rewidentów dostępnych na [stronie IAASB](#):



**SPRAWOZDAWCZOŚĆ BIEGŁYCH REWIDENTÓW PODSTAWA WNIOSKÓW**



**NOWE STANDARDY SPRAWOZDAWCZOŚCI BIEGŁYCH REWIDENTÓW – W SKRÓCIE**



**NOWE STANDARDY SPRAWOZDAWCZOŚCI BIEGŁYCH REWIDENTÓW – ARKUSZ INFORMACYJNY**



**KLUCZOWE SPRAWY BADANIA**



**OKREŚLANIE I KOMUNIKOWANIE KLUCZOWYCH SPRAW BADANIA**



**SPRAWOZDAWCZOŚĆ BIEGŁEGO REWIDENTA DOTYCZĄCA KONTYNUACJI DZIAŁALNOŚCI**



**BARDZIEJ WYCZERPUJĄCE SPRAWOZDANIA BIEGŁEGO REWIDENTA**



**NOWE SPRAWOZDANIE BIEGŁEGO REWIDENTA – PORÓWNANIE MIĘDZY MSB A PONOWNĄ PROPOZYCJĄ PCAOB**



**NOWE SPRAWOZDANIE BIEGŁEGO REWIDENTA: PYTANIA I ODPOWIEDZI**



**PRZYKŁADOWE KLUCZOWE SPRAWY BADANIA**

<sup>1</sup> Nowe i zmienione Standardy Sprawozdawczości Biegłego Rewidenta obejmują: MSB 700 (zmieniony) „Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego”; MSB 701 „Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”; MSB 705 (zmieniony) „Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”; MSB 706 (zmieniony) „Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi oraz akapity zawierające inne sprawy w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”; MSB 570 (zmieniony) „Kontynuacja działalności”; MSB 260 (zmieniony) „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór”; i odpowiednie zmiany w pozostałych MSB.

<sup>2</sup> MSB 720 (zmieniony), „Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji”.

<sup>3</sup> Nowe i zmienione Standardy Sprawozdawczości Biegłego Rewidenta oraz MSB 720 (zmieniony) weszły w życie dla badań sprawozdań finansowych za okresy kończące się 15 grudnia 2016 r. lub później. Niektóre jurysdykcje mogły przyjąć standardy z inną datą wejścia w życie.

# SPIS TREŚCI

|   |    |
|---|----|
| Słowo od Przewodniczącego IAASB   | 4  |
| Punkt I – Przegląd respondentów   | 5  |
| Punkt II – Wsparcie dla Standardów Sprawozdawczości Biegłych Rewidentów   | 6  |
| Punkt III – Kluczowe sprawy badania                                       | 7  |
| Punkt IV – Kontynuacja działalności                                       | 9  |
| Punkt V – Sekcja „Inne informacje” w sprawozdaniu biegłego rewidenta      | 10 |
| Punkt VI – Inne elementy sprawozdania biegłego rewidenta                  | 12 |
| Punkt VII – Informacje wykraczające poza wymagane                         | 13 |
| Punkt VIII – Sprawozdania z usług atestacyjnych na potrzeby innych zleceń | 14 |
| Punkt IX – Ogólne refleksje wynikające z informacji zwrotnych             | 14 |
| Punkt X – Przyszłe działania  | 15 |

The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (Rada Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych) jest globalnym, niezależnym organem stanowiącym standardy, który służy interesowi publicznemu poprzez ustanawianie wysokiej jakości międzynarodowych standardów, które są powszechnie akceptowane na całym świecie.

IAASB stosuje przy opracowywaniu swoich standardów rygorystyczną procedurę, obejmującą wkład wielu interesariuszy, w tym IAASB’s Consultative Advisory Group (Konsultacyjna Grupa Doradcza IAASB), odpowiednich komitetów International Federation of Accountants (IFAC) (Międzynarodowa Federacja Księgowych) oraz organizacji zawodowych księgowych, organów regulacyjnych i nadzorczych, firm, instytucji stanowiących standardy krajowe, agencji rządowych, inwestorów, osób sporządzających sprawozdania finansowe oraz ogółu społeczeństwa.

## SŁOWO OD PRZEWODNICZĄCEGO IAASB...

W odpowiedzi na apele inwestorów i innych interesariuszy o bardziej wyczerpujące sprawozdanie biegłego rewidenta, IAASB dokonała znaczących zmian w swoich standardach sprawozdawczości biegłych rewidentów. W tym celu dodano wymóg w zakresie kluczowych spraw badania, aby wzmocnić komunikację między biegłymi rewidentami a inwestorami oraz kierownictwem i osobami sprawującymi nadzór. Cel IAASB był prosty – poprawa przejrzystości, wzmocnienie wartości informacji przedstawionych w sprawozdaniu biegłego rewidenta oraz zwiększenie zaufania użytkowników do sprawozdań finansowych.

Sprawozdanie biegłego rewidenta jest kluczowym dokumentem, który przekazuje użytkownikom zbadanych sprawozdań finansowych wyniki procesu badania. Nasza ankieta przeprowadzona wśród interesariuszy w ramach przeglądu powdrożeniowego w zakresie sprawozdawczości biegłego rewidenta pozwoliła uzyskać informacje od szerokiego grona interesariuszy z całego świata, w tym od inwestorów. Te informacje zwrotne stanowią dla IAASB ważne źródło informacji, pozwalające ocenić, czy wprowadzone zmiany są spójnie rozumiane i wdrożone, a także pomogą nam w rozważaniach na temat dalszych możliwych działań.



Interesariusze z całego świata wyrazili swoje poparcie dla ulepszeń wprowadzonych do sprawozdania biegłego rewidenta. Trzy kluczowe obszary zainteresowania interesariuszy dotyczyły kluczowych spraw badania, kontynuacji działalności oraz sekcji „Inne informacje” w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Informacje dotyczące kontynuacji działalności uzyskane w ramach ankiety przeprowadzonej wśród interesariuszy pojawiają się w odpowiednim momencie, ponieważ IAASB prowadzi obecnie projekt mający na celu zbadanie ukierunkowanych zmian w standardzie badania dotyczącym kontynuacji działalności.

Ponadto nadal ściśle współpracujemy z International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) (Rada Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych) nad projektem Rady dotyczącym definicji jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego. Rozważymy możliwe skutki propozycji i działań IESBA dla standardów IAASB. W przypadku jednostek zainteresowania publicznego sprawozdanie biegłego rewidenta może być odpowiednim mechanizmem dla osiągnięcia większej przejrzystości.

Uważam, że wszyscy interesariusze mają do odegrania ważną rolę w poprawie sprawozdawczości zewnętrznej – podmioty i ich kierownictwo, osoby sprawujące nad nimi nadzór, inwestorzy, organy regulacyjne i inni. Niniejsze oświadczenie zostało opracowane, aby wyrazić uznanie dla ważnego i konstruktywnego wkładu, jaki otrzymaliśmy oraz, aby podkreślić główne punkty, które będą stanowić podstawę rozważań IAASB w ramach przeglądu powdrożeniowego.

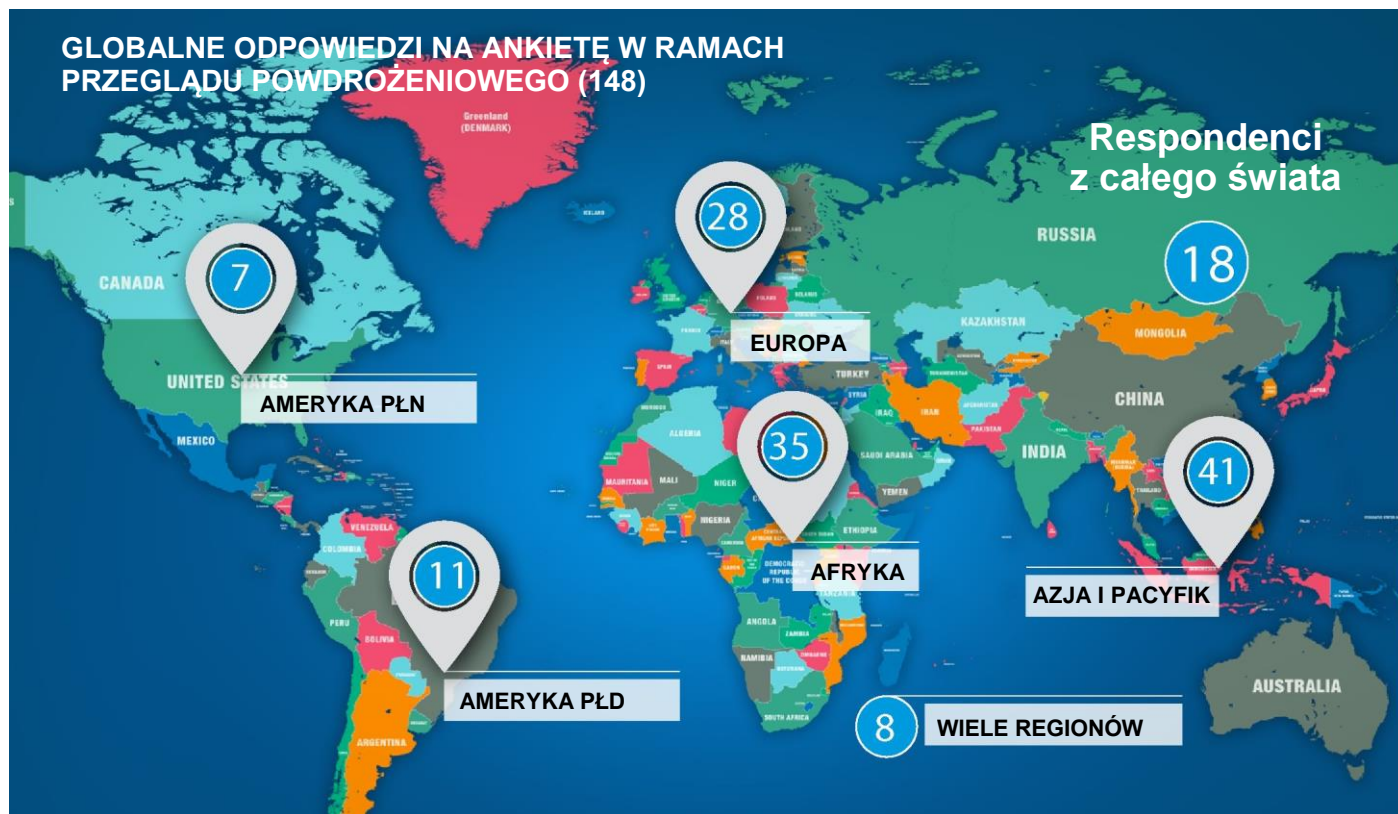


Tom Seidenstein

Przewodniczący IAASB

# I. PRZEGLĄD RESPONDENTÓW

W internetowej **ankiecie dla interesariuszy** swoje uwagi można było zgłaszać do 23 listopada 2020 r. Ankieta zawierała pytania warunkowe skierowane do różnych grup interesariuszy, którzy mogliby przekazać najbardziej przydatny wkład. Otrzymaliśmy odpowiedzi od szerokiego grona interesariuszy z 48 jurysdykcji. W niektórych przypadkach interesariusze podjęli w swoich jurysdykcjach dalsze działania, na których oparli swoje odpowiedzi udzielone w internetowej ankiecie IAASB.



Główne tematy i informacje zwrotne z ankiety przeprowadzonej wśród interesariuszy oraz inne działania związane z gromadzeniem informacji dotyczących przeglądu powdrożeniowego w zakresie sprawozdawczości biegłych rewidentów zostały omówione z Radą na posiedzeniu w lutym 2021 roku (więcej informacji można znaleźć w szczegółach dyskusji IAASB poniżej).



**BROSZURA INFORMACYJNA**



**NAGRANIE**

| GRUPA INTERESARIUSZY<br>[Pytania zostały przedstawione w osobnych częściach ankiety dla każdej z następujących grup] | Nr |
|--|----|
| Inwestorzy i inni użytkownicy sprawozdań finansowych   | 13 |
| Organy regulacyjne i organy nadzorujące badania  | 9  |
| Osoby sporządzające sprawozdania finansowe i osoby sprawujące nadzór (OSN)   | 20 |
| Instytucje stanowiące krajowe standardy i organizacje zawodowych księgowych  | 26 |
| Praktycy, biegli rewidenty i firmy audytorskie   | 80 |

Patrz również dokument [Informacje bieżące o projekcie \(styczeń 2020 r.\)](#) który opisuje cel przeglądu powdrożeniowego oraz globalne wdrożenie nowego i zmienionych standardów sprawozdawczości biegłych rewidentów.



## II. WSPARCIE DLA STANDARDÓW SPRAWOZDAWCZOŚCI BIEGŁYCH REWIDENTÓW

### SZEROKIE KORZYŚCI:

- Zmniejszenie luk komunikacyjnych i informacyjnych; lepszy wgląd w ryzyka związane ze sprawozdawczością finansową jednostek
- Zwiększona przejrzystość przeprowadzonego badania
- Wzmocnienie przydatności i wartości sprawozdań biegłego rewidenta
- Bardziej ukierunkowane i gruntowne dyskusje z kierownictwem i OSN
- Ulepszona sprawozdawczość finansowa, w tym ujawnienia



„DZISIEJSZE SPRAWOZDANIA SĄ Z PEWNOŚCIĄ LEPSZE W PORÓWNIANIU Z TYMI, KTÓRE MIELIŚMY WCZEŚNIEJ. ZAPEWNIAJĄ ONE OPINII PUBLICZNEJ SZERSZE SPOJRZENIE NA NIEKTÓRE PRZYDATNE KWESTIE ZWIĄZANE Z BADANIEM I ZAKRESEM WYKONYWANYCH PRAC”



### NAJCENNIJSZE ULEPSZENIA:

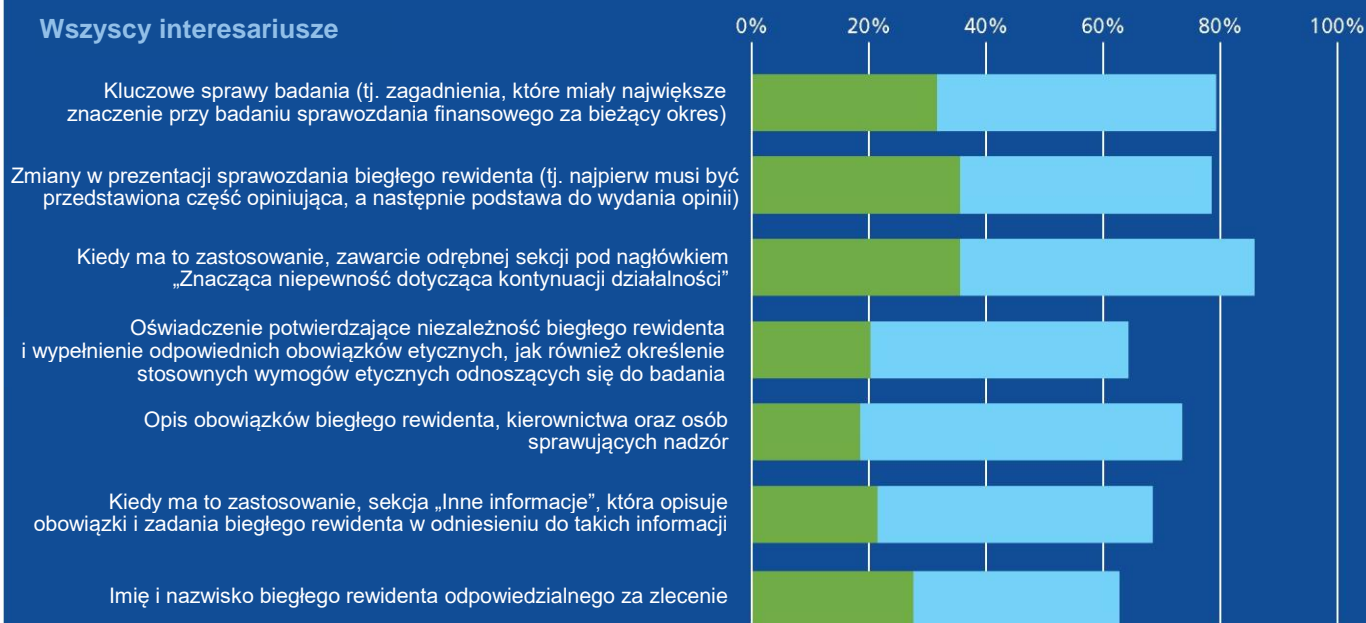
- Informowanie o kluczowych sprawach badania (KSpB)
- Zmiany w prezentacji sprawozdania biegłego rewidenta (zamieszczenie opinii na samym początku)
- Dodanie oddzielnej sekcji „Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności”

### DOWODY NA TO, ŻE CELE WYZNACZONE PRZEZ IAASB ZOSTAŁY OSIĄGNIĘTE:

- Spójne komunikaty od wszystkich grup interesariuszy (i komunikaty pochodzące z innych źródeł)
- Szerokie wsparcie dla wszystkich wprowadzonych ulepszeń






### INFORMACJE ZAWARTE W ULEPSZONYM SPRAWOZDANIU BIEGŁEGO REWIDENTA UZNANO ZA „BARDZO PRZYDATNE” LUB „PRZYDATNE”

#### Wszyscy interesariusze



### III. KLUCZOWE SPRAWY BADANIA

W nowym i poprawionym sprawozdaniu biegłego rewidenta dodano nowy punkt, w którym przekazywane będą KSpB. KSpB to sprawy, które według zawodowego osądu biegłego rewidenta miały największe znaczenie przy badaniu sprawozdania finansowego za bieżący okres.

|   |  |   |
|---|--|---|
| <p><b>CO INTERESARIUSZE POWIEDZIELI NAM O KSPB:</b></p>                             |  | <p><b>„DZIĘKI UWZGLĘDNIENIU KSPB KOMUNIKACJA MIĘDZY BIEGŁYM REWIDENTEM, KIEROWNICTWEM I OSN ZOSTAŁA WZMOCNIONA I STAŁA SIĘ BARDZIEJ GRUNTOWNA”</b></p>   |
|    | <p><b>OGÓLNI</b></p>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Szerokie wsparcie wśród grup interesariuszy</li> </ul>   |
|    | <p><b>INWESTORZY</b></p>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Wzmocnienie przejrzystości w odniesieniu do badania</li> <li>• Większe zaufanie, że biegły rewident skupił się na obszarach podwyższonego ryzyka</li> <li>• Zapewnia większe zaufanie co do spraw ujawnionych w sprawozdaniu finansowym</li> <li>• Wiele pośrednich korzyści dla jednostki (np. wzmocnienie kontroli wewnętrznej, poprawa zarządzania ryzykiem, identyfikacja nowych ryzyk oraz plany łagodzenia ryzyka)</li> </ul>  |
|  | <p><b>OSOBY SPORZĄDZAJĄCE SPRAWOZDANIA FINANSOWE I OSN</b></p>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Zapewnienie ważnych informacji kierownictwu i osobom sprawującym nadzór</li> <li>• Wcześniejszy i bieżący dialog biegłego rewidenta z kierownictwem i OSN na temat obszarów, w których oszacowano podwyższone ryzyka, znaczące ryzyka oraz obszarów, gdzie zastosowano znaczący osąd oraz, gdzie wystąpiła niepewność szacunków</li> <li>• Ułatwia lepsze zrozumienie sprawozdań finansowych, a w szczególności ujawnień w sprawach związanych z KSpB, jak również wzmacnia jakość ujawnień</li> </ul> |
|  | <p><b>INSTYTUCJE STANOWIĄCE KRAJOWE STANDARDY, ORGANIZACJE ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH I BIEGLI REWIDENTCI</b></p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Zwiększenie wartości komunikacyjnej sprawozdania biegłego rewidenta</li> <li>• Zapewnia czytelnikowi lepszy wgląd w badanie</li> <li>• Dobre przyjęcie i asymilacja w procesie badania</li> </ul>  |

## KLUCZOWE SPRAWY BADANIA – CO POWIEDZIELI NAM INTERESARIUSZE

(ciąg dalszy)



**“KSPB SĄ NAJBARDZIEJ PRZYDATNE, GDY SĄ SPECYFICZNE DLA DANEJ JEDNOSTKI”**

### WYZWANIA ZWIĄZANE Z KSPB

- Opisywanie KSpB w sposób wyczerpujący, ale zwięzły
- Unikanie szablonowych opisów
- Aktualizowanie i rozwijanie KSpB z każdym rokiem



**RÓŻNICE POMIĘDZY KSPB, ZNACZĄCĄ NIEPEWNOŚCIĄ DOTYCZĄCĄ KONTYNUACJI DZIAŁALNOŚCI, AKAPITEM OBJAŚNIAJĄCYM ZE ZWRÓCENIEM UWAGI ORAZ ZAWIERAJĄCYM INNE SPRAWY**

- Nakładanie się i wzajemne powiązania pomiędzy elementami sprawozdania biegłego rewidenta nie zawsze jest jasne
- Różnice postrzegane jako zbyt złożone, aby mogły być odpowiednio zrozumiane przez użytkowników
- Potrzebna jest jasność w zakresie informowania o kontynuacji działalności w sytuacjach zagrożenia



Zgodnie z MSB 701<sup>4</sup>, oprócz wymaganych informacji o tym, dlaczego dana sprawa jest określona jako KSpB i jak dana sprawa została potraktowana w badaniu, biegły rewident może również przekazać informacje o wyniku procedur badania lub kluczowych obserwacjach w odniesieniu do danej sprawy. Ponadto standardy IAASB wymagają obecnie, aby informacje o KSpB były przekazywane w sprawozdaniach biegłego rewidenta tylko w przypadku badań jednostek notowanych na giełdzie. Zobowiązania jurysdykcyjne mogą wymagać, aby biegli rewidenty przekazywali KSpB dla niektórych innych jednostek.

### UJĘCIE WYNIKU PROCEDUR BADANIA LUB KLUCZOWYCH OBSERWACJI W ODNIESIENIU DO KSPB

- Mieszane poglądy i optowanie za włączeniem przez niektórych respondentów z sektora inwestorów i organów regulacyjnych
- Niektórzy uznali wyniki lub obserwacje za przydatne, ponieważ bez nich kwestie związane z KSpB wydawały się niejednoznaczne i niekompletne
- Niektórzy ostrzegali przed postrzeganym ryzykiem wydawania „fragmentarycznych” opinii na temat poszczególnych pozycji sprawozdania finansowego
- Odnotowane niespójności w sposobie podejścia biegłych rewidentów i różnych sieci firm audytorskich do zgłaszania wyników lub obserwacji w odniesieniu do KSpB

### PRZEKAZYWANIE KSPB DLA PODMIOTÓW INNYCH NIŻ NOTOWANE NA GIEŁDZIE

- Poparcie dla obowiązkowego przekazywania informacji o KSpB przez jednostki zainteresowania publicznego przy zdecydowanej woli, aby pozostało to decyzją jurysdykcyjną, tj., aby w MSB nadal koncentrowano się na jednostkach notowanych na giełdzie
- Brak szerokiego poparcia dla rozszerzenia komunikacji w zakresie KSpB poza jednostki zainteresowania publicznego, ponieważ uznano, że koszty przewyższają korzyści dla podmiotów innych niż tego rodzaju jednostki
- Niektórzy popierają wymóg KSpB dla instytucji finansowych, podmiotów regulowanych, organizacji pozarządowych (lub podobnych, w zależności od jurysdykcji) oraz projektów finansowanych przez darczyńców

<sup>4</sup> MSB 701 „Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”



## IV. KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI

Włączenie sekcji „Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności”, zgodnie z wymogami zaktualizowanego standardu dotyczącego kontynuacji działalności, zostało uznane przez respondentów za pomocne, zwłaszcza w obecnych okolicznościach, w których wiele jednostek stoi w obliczu niepewności związanych z pandemią COVID-19. Respondenci wskazali, że odrębna sekcja nadaje temu aspektowi w sprawozdaniu biegłego rewidenta większą rangę i widoczność w porównaniu z poprzednio wymaganym Akapitem objaśniającym ze zwróceniem uwagi, co jest właściwe ze względu na znaczący wpływ kwestii dotyczących kontynuacji działalności na zaufanie użytkowników.

Respondenci uznali, że konieczne jest zwiększenie odpowiedzialności kierownictwa i OSN, aby upewnić się, że ujawniane informacje są odpowiednie i wyczerpujące

Poglądy na temat włączenia do sprawozdania biegłego rewidenta dodatkowych informacji o procedurach biegłego rewidenta dotyczących oceny kontynuacji działalności przez kierownictwo były zróżnicowane

Aspekty, które okazały się wyzwaniem:

- Pewien brak jasności co do tego, czym różni się sekcja „Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności” od „Akapitu objaśniającego ze zwróceniem uwagi”
- Niektórzy postulują, aby punkt „Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności” zawierał informację, w jaki sposób biegły rewident odniósł się do znaczącej niepewności, podobnie jak biegły rewident musi opisać, w jaki sposób odniósł się do KSpB

IAASB posiada odrębny zespół roboczy ds. kontynuacji działalności, który analizuje ukierunkowane zmiany do MSB 570 (zmienionego).<sup>5</sup> Grupa robocza ds. kontynuacji działalności rozpoczęła działalność na początku 2021 r. i w trakcie swoich prac będzie również uwzględniać wyniki przeglądów powdrożeniowych w zakresie sprawozdawczości biegłych rewidentów. Rozważania na temat konsekwencji sprawozdawczości biegłych rewidentów w odniesieniu do kontynuacji działalności zostaną wzbogacone o informacje zwrotne uzyskane od respondentów na temat dokumentu dyskusyjnego IAASB pt. *Fraud and Going Concern in an Audit of Financial Statements: Exploring the Differences Between Public Perceptions About the Role of the Auditor and the Auditor's Responsibilities in a Financial Statement Audit*.

### WPŁYW PANDEMII COVID-19

W ramach ankiety dla interesariuszy starano się również uzyskać od nich informacje na temat wyzwań i skutków pandemii COVID-19. Interesariusze zauważyli pewne oczekiwanie, że niepewność związana z trwającą pandemią COVID-19 będzie „stanowić test” dla nowego sprawozdania biegłego rewidenta, a ponadto oczekuje się, że sprawozdawczość biegłego rewidenta będzie ewoluować w wyniku tych okoliczności. Inne informacje zwrotne na temat wpływu pandemii COVID-19:

- Zbyt wcześnie na kompleksową ocenę
- Ograniczenia zakresu w niektórych przypadkach
- Wyższe ryzyko badania i dłuższa sprawozdawczość KSpB

### ZASOBY IAASB ZWIĄZANE Z PANDEMIĄ COVID-19



OKOLICZNOŚCI BADANIA



SPRAWOZDAWCZOŚĆ BIEGŁEGO REWIDENTA



KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI



SPRAWOZDAWCZOŚĆ ŚRÓDROCZNA



PÓŹNIEJSZE ZDARZENIA

<sup>5</sup> MSB 570 (zmieniony), „Kontynuacja działalności”

## V. SEKCJA „INNE INFORMACJE” W SPRAWOZDANIU BIEGŁEGO REWIDENTA

Zgodnie z MSB 720 (zmienionym), „inne informacje” obejmują informacje finansowe i niefinansowe włączone do raportu rocznego jednostki, inne niż sprawozdanie finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta na jego temat. Obejmuje to na przykład sprawozdanie dyrektorów, sprawozdanie komitetu audytu, oświadczenie o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego oraz komentarz kierownictwa. Jeżeli w raporcie rocznym zawarte są inne informacje, sprawozdanie biegłego rewidenta zawiera punkt „Inne informacje”, który musi zawierać oświadczenie, że kierownictwo jest odpowiedzialne za inne informacje, określa inne informacje, wyjaśnia, że opinia biegłego rewidenta nie obejmuje innych informacji, przedstawia opis odpowiedzialności biegłego rewidenta oraz stwierdza, że biegły rewident nie ma nic do zaraportowania (ang. „We have nothing to report”) lub opisuje wszelkie nieskorygowane istotne nieprawidłowości w zakresie innych informacji.

### OCENA STOPNIA PRZYDATNOŚCI SEKCJI „INNE INFORMACJE” BYŁA ZRÓŻNICOWANA, W ZALEŻNOŚCI OD GRUPY INTERESARIUSZY

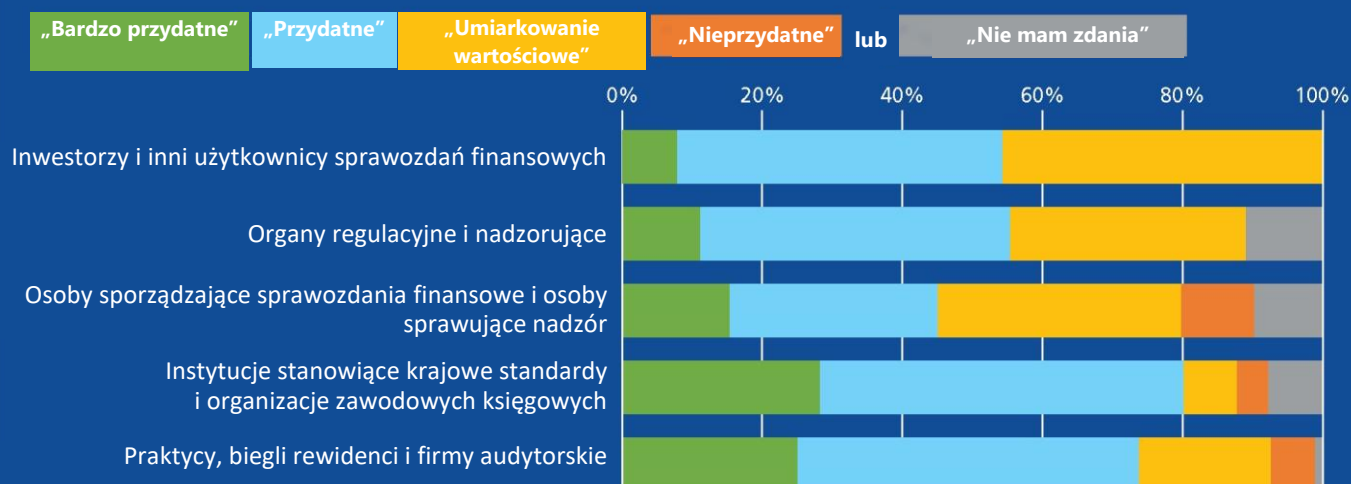
#### UZNALI ZA „BARDZO PRZYDATNE” LUB „PRZYDATNE”:

- Sekcja pomogła w wyjaśnieniu zakresu badania, w tym odpowiedzialności biegłego rewidenta za inne informacje
- Zmniejszenie potencjalnej luki w oczekiwaniach opinii publicznej, według której biegli rewidenci mogliby być postrzegani jako osoby, które zbadały wszystkie informacje zawarte w sprawozdaniu rocznym
- Umieszczenie tego punktu po opinii biegłego rewidenta i KSpB pozwoliło dodatkowo wyodrębnić inne informacje

#### UZNALI ZA „UMIARKOWANIE WARTOŚCIOWE” LUB „NIEPRZYDATNE”:

- Nie wydawało się, aby stanowiło to wartość dodaną dla niektórych interesariuszy, z wyjątkiem odniesienia do ewentualnych niespójności ze sprawozdaniami
- Stopień przydatności był uzależniony od czasu i dostępności „innych informacji” na dzień sporządzenia sprawozdania biegłego rewidenta
- Pewne zamieszanie wśród użytkowników, którzy mogą nie w pełni rozumieć, w jaki sposób ten punkt jest powiązany z badaniem lub, w jaki sposób odnosi się do całościowej opinii z badania
- Brak jasności co do tego, co składa się na inne informacje i co do różnic w sposobie ich identyfikacji w sprawozdaniu biegłego rewidenta

### STOPIEŃ PRZYDATNOŚCI PUNKTU „INNE INFORMACJE”



## SEKCJA „INNE INFORMACJE” W SPRAWOZDANIU BIEGŁEGO REWIDENTA (ciąg dalszy)

### PERSPEKTYWY INTERESARIUSZY W ODNIESIENIU DO WYZWAŃ ZWIĄZANYCH Z INNYMI INFORMACJAMI



#### ORGANY REGULACYJNE

- Nie wskazano wielu wniosków w odniesieniu do punktu „Inne informacje”
- Pewne obawy, że istnieje potencjalne ryzyko, iż użytkownicy będą polegać na opisach niefinansowych zawartych w punkcie „Inne informacje”, które nie zostały zbadane przez biegłego rewidenta



#### INSTYTUCJE STANOWIĄCE KRAJOWE STANDARDY I ORGANIZACJE ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH

- Znaczące wyzwania z wdrażaniem w różnych jurysdykcjach i potrzeba opracowania dalszych wytycznych dotyczących wdrażania, w tym stała koordynacja z instytucjami stanowiącymi krajowe standardy
- Różnorodność sprawozdań z działalności wydawanych przez jednostki sprawozdawcze sprawia, że zidentyfikowanie innych informacji stanowi wyzwanie



#### BIEGLI REWIDENCI

- Biegli rewidenci odnotowali znaczące wyzwania związane z wdrażaniem standardu i postulowali do zapewnienia większej jasności i wytycznych
- Trudności napotymane przy określaniu, co stanowi inne informacje (tj. co jest uznawane za „sprawozdanie roczne”) oraz związane z kompletnością innych informacji
- Niespójności w sposobie prezentacji sekcji „Inne informacje” w przypadku, gdy inne informacje nie są dostępne na dzień sporządzenia sprawozdania biegłego rewidenta.

### ZRÓŻNICOWANE POGLĄDY NA TEMAT TEGO, CZY JASNE JEST, ŻE OPINIA BIEGŁEGO REWIDENTA NIE OBEJMUJE INNYCH INFORMACJI

- Mniejsza przejrzystość dla inwestorów, co może budzić wątpliwości względem wartości komunikacyjnej tej sekcji.
- Różni użytkownicy mogą mieć bardzo różne odczucia co do stopnia pewności uzyskanej na podstawie innych informacji

- Słowa „nie mamy nic do zaraportowania” mogą być interpretowane przez niektórych interesariuszy jako poświadczenie wiarygodności
- Umieszczenie tej sekcji (blisko opinii, w środku sprawozdania) może wpłynąć na postrzeganie przez użytkownika, że informacje te zostały zbadane

## VI. INNE ELEMENTY SPRAWOZDANIA BIEGŁEGO REWIDENTA



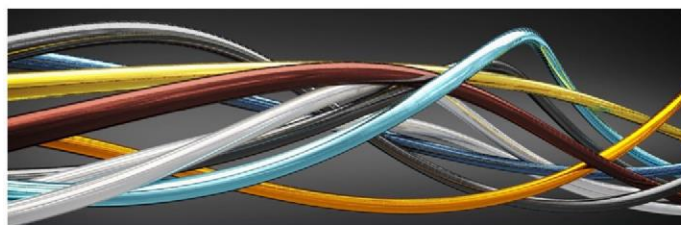
### ZMIANY W PREZENTACJI SPRAWOZDANIA BIEGŁEGO REWIDENTA

- Szerokie poparcie dla zmiany sposobu prezentacji, w szczególności umiejscowienie punktu z opinią na samym początku
- Dostarcza czytelnikowi ważnego kontekstu
- Najbardziej istotne informacje znajdują się teraz na początku



### OŚWIADCZENIE POTWIERDZAJĄCE NIEZALEŻNOŚĆ I WYPEŁNIENIE INNYCH OBOWIĄZKÓW ETYCZNYCH

- Postrzegane jako ważna część sprawozdania biegłego rewidenta
- Pewne sugestie dotyczące rozszerzenia deklaracji niezależności biegłego rewidenta (np. potwierdzenie, że nie świadczono żadnych zabronionych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych)



### OPIS OBOWIĄZKÓW BIEGŁEGO REWIDENTA, KIEROWNICTWA I OSN

- Pomocna sekcja, ale pojawiają się obawy, że akapity są zbyt długie i zawierają język techniczny
- Mogą być postrzegane jako mniej wartościowe przez użytkowników z powodu informacji nie dotyczących poszczególnych jednostek, powtarzanych w każdym sprawozdaniu biegłego rewidenta



### IMIĘ I NAZWISKO BIEGŁEGO REWIDENTA ODPOWIEDZIALNEGO ZA ZLECENIE

- Nie zawsze postrzegano je jako „zmiana”, ponieważ były już obowiązkowe w wielu jurysdykcjach
- W niektórych przypadkach osoba podpisująca sprawozdanie biegłego rewidenta może być inna niż biegły rewident odpowiedzialny za zlecenie

## VII. INFORMACJE WYKRACZAJĄCE POZA WYMAGANE

W ramach ankiety przeprowadzonej wśród interesariuszy zbadano ich poglądy odnośnie tego, czy przekazywanie pewnych dodatkowych informacji w sprawozdaniu biegłego rewidenta byłoby przydatne dla dalszego pogłębiania zrozumienia przeprowadzonego badania oraz, jeżeli nie jest to wymagane w innych okolicznościach, czy istnieje zapotrzebowanie na takie dodatkowe informacje. Stosowne pytania w ankiecie dotyczyły istotności zastosowanej przez biegłego rewidenta podczas przeprowadzania badania, uwzględnienia informacji o zakresie badania (tj. podejścia biegłego rewidenta) oraz informacji o wszelkich innych aspektach badania.



### Zróżnicowane poglądy:

- Inwestorzy, organy regulacyjne, osoby sporządzające sprawozdania finansowe oraz OSN uznali włączenie istotności i zakresu badania za przydatne lub bardzo przydatne
- Instytucje stanowiące krajowe standardy, organizacje zawodowych księgowych oraz biegli rewidenci wskazali, że w ich jurysdykcjach istniało ograniczone lub zerowe zapotrzebowanie na włączenie dodatkowych informacji na temat istotności i zakresu badania, jeżeli nie były one wymagane w inny sposób

- Ostrzeżenie, że potrzeba więcej doświadczeń w zakresie wdrażania i może być zbyt wcześnie na proponowanie dalszych zmian
- Pewne poparcie dla zbadania komunikacji na temat tego, co biegły rewident zrobił w odniesieniu do oszustw, biorąc pod uwagę istniejącą „lukę w oczekiwaniach”
- Możliwość zwiększenia potrzeb informacyjnych wykraczających poza sprawozdania finansowe, w tym w zakresie sprawozdawczości dotyczącej zrównoważonego rozwoju i ryzyka

### ISTOTNOŚĆ

- Interesariusze postrzegali to jako kwestię techniczną
- Może powodować dezorientację lub nieuzasadnione obawy użytkowników, gdy koncepcja istotności koncentruje się tylko na jednej liczbie

### ZAKRES BADANIA

- Komunikacja na temat zakresu badania jest postrzegana jako decyzja oparta na preferencjach firmy audytorskiej
- Pomocne w zmniejszeniu „luki w oczekiwaniach”<sup>6</sup>

**„ZAMIAST DODAWAĆ WIĘCEJ, LEPIEJ JEST SPRAWIĆ, ABY DOTYCHCZASOWE TREŚCI BYŁY BARDZIEJ INTERESUJĄCE I DOSTĘPNE DLA UŻYTKOWNIKÓW”**



<sup>6</sup> Zob. str. 10-13 Dokumentu dyskusyjnego IAASB "Fraud and Going Concern in an audit of Financial Statements: Exploring the Differences Between Public Perceptions About the Role of the Auditor and the Auditor's Responsibilities in a Financial Statement Audit."



## VIII. SPRAWOZDANIA Z USŁUG ATESTACYJNYCH DOTYCZĄCE INNYCH ZLECEŃ

IAASB zwróciła się do interesariuszy o opinię na temat tego, czy sprawozdania z usług atestacyjnych na potrzeby innych zleceń<sup>7</sup> powinny zawierać elementy podobne do tych, które znajdują się w sprawozdaniach biegłego rewidenta z badania sprawozdań finansowych. Obszary zainteresowania mogłyby obejmować strukturę raportu, tj. najpierw opinia/wnioski, oraz komunikację kluczowych spraw, które w kontekście tych zleceń byłyby podobne do KSpB.

Obawy związane z włączaniem KSpB do sprawozdań z usług atestacyjnych dotyczące innych zleceń:

- Użytkownicy mogą niewłaściwie postrzegać wyższy poziom pewności, jeśli KSpB są przedstawione dla usługi atestacyjnej dającej ograniczoną pewność
- W przypadku tego rodzaju zleceń koszty mogą przewyższać korzyści
- Potrzeba utrzymania rozróżnienia pomiędzy innymi rodzajami usług atestacyjnych a badaniami sprawozdań finansowych
- Istnieje poparcie dla włączania pewnych elementów do sprawozdań z usług atestacyjnych dotyczących innych rodzajów zleceń:
  - Najpierw opinia / wniosek,
  - Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie,
  - Oświadczenie potwierdzające niezależność i wypełnienie innych obowiązków etycznych
- W przypadku zleceń przeglądu, oddzielna sekcja pod nagłówkiem „Znacząca niepewność dotycząca kontynuacji działalności”

## IX. OGÓLNE REFLEKSJE WYNIKAJĄCE Z INFORMACJI ZWROTNYCH



- Wsparcie wyrażone przez wszystkich interesariuszy dla przedstawiania informacji w sposób bardziej wyczerpujący
- Przyszłe zmiany w Standardach Sprawozdawczości Biegłych Rewidentów
  - IAASB powinna pozostać elastyczna i umożliwiać dokonywanie usprawnień na bieżąco
  - Ukierunkowane usprawnienia (w uzasadnionych przypadkach) zamiast długotrwałych projektów
  - Rozważenie rozłożenia w czasie wprowadzenia wszelkich uzgodnionych zmian w świetle innych projektów IAASB, jak również zdolności interesariuszy do wdrożenia większej liczby zmian w stosunkowo krótkim czasie
- Bieżące uwzględnianie doświadczeń powdrożeniowych
- Konieczne są większe wysiłki na rzecz dostosowania i zapewnienia spójności między różnymi systemami sprawozdawczości biegłych rewidentów na całym świecie

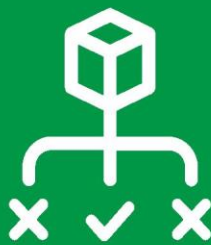
<sup>7</sup> Inne zlecenia obejmujące przeglądy (w tym przegląd śródrocznych informacji finansowych) oraz inne usługi atestacyjne (np. zapewnienie dotyczące oświadczeń o emisjach gazów cieplarnianych).

## X. PRZYSZŁE DZIAŁANIA



### DALSZE MONNITOROWANIE SYTUACJI NA ŚWIECIE...

Szczególnie w tych jurysdykcjach, które niedawno wdrożyły wzmocnione standardy sprawozdawczości biegłych rewidentów



### KOORDYNACJA Z INNYMI ZESPOŁAMI ROBOCZYMI

- Grupy robocze IAASB ds. kontynuacji działalności i oszustw
- Grupa zadaniowa IESBA<sup>8</sup> ds. jednostek zainteresowania publicznego



### DALSZE KROKI

- ARIWG dokona dalszej analizy i rozważy odpowiedzi na ankietę dla interesariuszy oraz dane zgromadzone w toku innych działań, jak również informacje uzyskane od Rady w I kwartale 2021 r.
- Opracowanie zaleceń do uwzględnienia przez IAASB w III kwartale 2021 r.

<sup>8</sup> International Ethics Standards Board for Accountants (Rada Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych).



Struktury i procesy, którymi IAASB kieruje się w swoich działaniach, są opracowywane przez International Federation of Accountants® lub IFAC®.

IAASB i IFAC nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez osoby, które działają lub powstrzymują się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, niezależnie od tego, czy straty te są spowodowane zaniedbaniem, czy też mają inną przyczynę.

Międzynarodowe Standardy Badania (ang. *International Standards on Auditing*, ISA), Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych (ang. *International Standards on Assurance Engagements*, ISAE), Międzynarodowe Standardy Przeglądu (ang. *International Standards on Review Engagements*, ISRE), Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych (ang. *International Standards on Related Services*, ISRS), Międzynarodowe Standardy Kontroli Jakości (ang. *International Standards on Quality Control*, ISQC), Wskazówki Praktyczne dotyczące badania (ang. *International Auditing Practice Notes*), dokumenty do dyskusji (ang. *Exposure Drafts, Consultation Papers*) oraz inne opracowania IAASB publikowane są przez IFAC, która jest również posiadaczem odnośnych praw autorskich.

Copyright © czerwiec 2021 IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone. Zezwala się na kopiowanie tej pracy w celu uzyskania maksymalnej ekspozycji i informacji zwrotnej pod warunkiem, że każda kopia będzie opatrzona następującym komentarzem: „Copyright © June 2021 International Federation of Accountants® or IFAC®. Wszelkie prawa zastrzeżone. Wykorzystano za zgodą IFAC. Zezwala się na kopiowanie tej pracy w celu uzyskania maksymalnej ekspozycji i informacji zwrotnej.”

Nazwy „International Auditing and Assurance Standards Board”, „International Standards on Auditing”, „International Standards on Assurance Engagements”, „International Standards on Review Engagements”, „International Standards on Related Services”, „International Standards on Quality Control”, „International Auditing Practice Notes”, „IAASB”, „ISA”, „ISAE”, „ISRE”, „ISRS”, „ISQC”, „IAPN”, oraz logotyp IAASB są znakami towarowymi IFAC lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFAC w USA oraz w innych krajach.

Informacje na temat praw autorskich, znaków towarowych i pozwoleń znaleźć można w części permissions lub uzyskać pod adresem [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Niniejszy dokument *Oświadczenie podsumowujące informacje zwrotne: Przegląd powdrożeniowy w zakresie sprawozdawczości biegłego rewidenta* opracowany przez International Auditing and Assurance Standards Board i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants w czerwcu 2021 r., został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w sierpniu 2021 r. 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 *Oświadczenie podsumowujące informacje zwrotne: Przegląd powdrożeniowy w zakresie sprawozdawczości biegłego* w języku angielskim © 2021 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Oświadczenie podsumowujące informacje zwrotne: Przegląd powdrożeniowy w zakresie sprawozdawczości biegłego* w języku polskim © 2021 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: Feedback Statement: Auditor Reporting Post-Implementation Review, June 2021.

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).

**IAASB**

**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**



@IAASB\_News



@International Auditing and Assurance Standards Board



@International Auditing & Assurance Standards Board

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