

Ostateczny dokument
grudzień 2020 r.

Zmiany dostosowawcze do MSB
i powiązanego materiału
wynikające z projektów
zarządzania jakością

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

O IAASB

Niniejszy dokument został opracowany i zatwierdzony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Ograniczone modyfikacje treści zmian dostosowawczych, które zostały uwytatnione, zostały wprowadzone przez PIBR w celu uwzględnienia polskich i unijnych wymogów prawnych.

Celem IAASB jest służba w interesie publicznym poprzez ustanawianie wysokiej jakości standardów badania, usług atestacyjnych i innych powiązanych standardów oraz poprzez ułatwianie harmonizacji międzynarodowych i krajowych standardów badania i usług atestacyjnych, a przez to polepszanie jakości i spójności praktyk na całym świecie i wzmacnianie zaufania publicznego do zawodu biegłego rewidenta i badania na świecie.

IAASB opracowuje standardy badania i usług atestacyjnych oraz wytyczne do stosowania przez wszystkich zawodowych księgowych w ramach wspólnego procesu stanowienia standardów, w którym uczestniczy Public Interest Oversight Board (PIOB), nadzorująca działalność IAASB oraz IAASB Consultative Advisory Group zapewniająca wkład ze strony instytucji interesu publicznego w opracowanie standardów i wytycznych. Struktury i procesy, wspierające działalność IAASB są wspierane przez International Federation of Accountants (IFAC).

Informacje o prawach autorskich, znakach towarowych i zezwoleniach znajdują się na stronach 33-34.

ISA.



International Auditing
and Assurance
Standards Board

ZMIANY DOSTOSOWAWCZE DO MIĘDZYNARODOWYCH STANDARDÓW BADANIA (MSB) I POWIĄZANEGO MATERIAŁU WYNIKAJĄCE Z PROJEKTÓW ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ

Przedmowa do dokumentów międzynarodowych standardów ~~kontroli~~ zarządzania jakością, badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych i pokrewnych

Wprowadzenie

1. Niniejsza przedmowa do dokumentów międzynarodowych standardów ~~kontroli~~ zarządzania jakością, badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych i pokrewnych została wydana w celu ułatwienia zrozumienia zakresu i mocy obowiązywania dokumentów Rady Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (IAASB) zgodnie z zakresem kompetencji IAASB.

...

Moc obowiązywania międzynarodowych standardów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych

10. Międzynarodowe Standardy ~~Kontroli~~ Zarządzania Jakością (MSKZJ) należy stosować do wszystkich usług wchodzących w zakres standardów wykonywania usług IAASB.

...

Międzynarodowe standardy ~~kontroli~~ zarządzania jakością

12. MSKZJ zostały napisane, aby stosowały je firmy w odniesieniu do wszystkich swoich usług wchodzących w zakres standardów wykonywania usług IAASB. Moc obowiązywania MSKZJ została określona we wprowadzeniu do każdego MSKZJ.¹⁰

...

Stosowanie międzynarodowych standardów

19. Międzynarodowe standardy są stosowne dla usług w sektorze publicznym. Gdy jest to właściwe, dodatkowe szczególne rozważania dla jednostek sektora publicznego są zawarte:
 - (a) w tekście międzynarodowego standardu w przypadku MSB i MSKZJ; lub
 - (b) w perspektywie sektora publicznego, pojawiającej się na końcu pozostałych międzynarodowych standardów.

...

¹⁰ MSZJ 1 „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”, paragraf 12 oraz MSZJ 2 „Kontrolę jakości wykonania zlecenia”, paragraf 10.

MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”

Wprowadzenie

...

Wymogi

Wymogi etyczne związane z badaniem sprawozdania finansowego

14. Biegły rewident przestrzega stosownych wymogów etycznych odnoszących się do zleceń badania sprawozdań finansowych, w tym tych ~~właściwych dla~~ związanych z niezależnością. (Zob. par. A16–A19)

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Wymogi etyczne dotyczące badania sprawozdań finansowych (Zob. par. 14)

- A19. Międzynarodowy Standard ~~Kontroli Zarządzania~~ Jakością (MSKZJ) 1¹¹ lub krajowe wymogi, które są przynajmniej tak samo wymagające,¹² dotyczy obowiązków firmy w zakresie ~~ustanowienie zaprojektowania, wdrożenia i utrzymanie działania~~ systemu kontroli zarządzania jakością dla zleceń badania. MSKJ 1 określa odpowiedzialność firmy audytorskiej, ~~który zapewnia firmie za ustalenie polityk i procedur zaprojektowanych w celu dostarczenia racjonalną pewność, że firma i jej personel wypełniają swoje obowiązki zgodnie z zawodowymi standardami i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi oraz wykonuje zlecenia zgodnie z takimi standardami i wymogami.~~ MSZJ 1 wymaga, aby firma, jako część swojego systemu zarządzania jakością, ustaliła cele jakości, które odnoszą się do ~~wypełniania obowiązków zgodnie ze~~ przestrzegają stosownymi wymogami etycznymi, w tym związanymi z ~~dotyczących~~ niezależnością.¹³ MSB 220 (zmieniony) określa obowiązki partnera odpowiedzialnego za zlecenie odnoszące się do stosownych wymogów etycznych, w tym tych związanych z ~~niezależnością~~¹⁴. ~~Obejmują one wyczerpujące, poprzez obserwację i kierowanie w miarę potrzeby zapytań, na dowody świadczące o nieprzestrzeganiu właściwych wymogów etycznych przez członków zespołu wykonującego zlecenie i podjęcie odpowiedniego działania w przypadku, gdy partner odpowiedzialny za zlecenie zauważył sprawy wskazujące na możliwość nieprzestrzegania stosowanych wymogów etycznych przez członków zespołu wykonującego zlecenie oraz sformułowanie wniosku na temat przestrzegania wymogów niezależności, które stosują się do zlecenia badania~~¹⁵. MSB 220 uznaje, że zespół wykonujący zlecenie ma prawo polegać na systemie kontroli jakości firmy audytorskiej i przyjąć, że wywiązuje się ona z odpowiedzialności za przestrzeganie procedur kontroli jakości mających zastosowanie do danego zlecenia badania, chyba że informacje pochodzące z firmy audytorskiej lub od stron

¹¹ MSKZJ 1 „~~Kontrola Zarządzanie~~ jakością dla firm wykonujących badania ~~i~~ lub przeglądy sprawozdań finansowych ~~oraz~~ lub zlecenia innych usług atestacyjnych ~~i~~ lub pokrewnych”.

¹² MSB 220 (zmieniony) „~~Kontrola Zarządzanie~~ jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragraf 23.

¹³ MSKZJ 1, paragrafy 20-25 29.

¹⁴ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 16-21.

¹⁵ ~~MSB 220, paragrafy 9-12~~¹⁶ MSB 220 (zmieniony), paragraf A10.

~~trzecich wskazują na coś przeciwnego.~~ MSB 220 (zmieniony) opisuje także, kiedy zespół wykonujący zlecenie może polegać na politykach lub procedurach firmy w zakresie zarządzania i zapewniania jakości na poziomie zlecenia.¹⁶

...

Zawodowy osąd (Zob. par. 16)

A27. Stosowanie zawodowego osądu w każdym określonym przypadku oparte jest na faktach i okolicznościach znanych biegłemu rewidentowi. Konsultacje w trudnych lub spornych sprawach w trakcie badania, zarówno w ramach zespołu wykonującego zlecenie, jak i między członkami zespołu wykonującego zlecenie, a innymi osobami na odpowiednim poziomie w firmie lub poza nią, tak jak te wymagane przez MSB 220 (zmieniony)¹⁷, pomagają biegłemu rewidentowi w dokonywaniu przemyślanych i racjonalnych osądów.

...

Wystarczające i odpowiednie dowody badania a ryzyko badania (Zob. par. 5 i 17)

Wystarczalność i odpowiedniość dowodów badania

A30. Dowody badania są niezbędne dla uzasadnienia opinii i sprawozdania biegłego rewidenta. Z natury rzeczy gromadzi się je i uzyskuje przede wszystkim z procedur badania wykonywanych podczas badania. Mogą one jednak zawierać także informacje uzyskane z innych źródeł, takich jak poprzednie badania (pod warunkiem, że biegły rewident ustalił, czy od czasu poprzedniego badania zaszyły zmiany mogące wpłynąć na ich stosowność dla bieżącego badania¹⁸) lub poprzez informacje uzyskane przez firmę podczas akceptacji lub kontynuacji relacji z klientem lub zlecenioprocedury kontroli jakości stosowane w firmie dla akceptacji i kontynuacji [zlecenia badania] u danego klienta. Oprócz innych źródeł wewnątrz i poza jednostką, ważnym źródłem dowodów badania są zapisy księgowe jednostki. Informacje, które mogą być wykorzystywane jako dowody badania, mogą być sporządzone przez eksperta zatrudnionego lub zaangażowanego przez jednostkę. Dowody badania obejmują zarówno informacje wspierające i potwierdzające stwierdzenia kierownictwa, jak i wszelkie informacje przeczące takim stwierdzeniom. Dodatkowo, w niektórych przypadkach brak informacji (na przykład odmowa kierownictwa złożenia wymaganego oświadczenia) jest wykorzystywany przez biegłego rewidenta i dlatego stanowi także dowód badania. Większość pracy biegłego rewidenta związanej z formułowaniem opinii biegłego rewidenta polega na uzyskaniu i ocenie dowodów badania.

...

Przeprowadzanie badania zgodnie z MSB

Zawartość MSB (Zob. par. 19)

¹⁶ MSB 220 (zmieniony), paragraf A10.

¹⁷ MSB 220 (zmieniony), paragraf 4835.

¹⁸ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) „Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia”, paragraf 916.

A64. MSB może, w osobnym rozdziale pod nagłówkiem „Definicje”, zawierać opis znaczenia przypisanego do pewnych pojęć dla celów MSB. Definicje są zamieszczane, aby pomóc w spójnym stosowaniu i interpretacji MSB i w zamierzeniu nie mają one obchodzić definicji, które dla innych celów mogą być ustalone przez prawo, regulacje lub w inny sposób. O ile nie wskazano inaczej, pojęcia te zachowują to samo znaczenie we wszystkich MSB. Glosariusz pojęć związanych z międzynarodowymi standardami, wydany przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych w „*Handbook of International Quality Control Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*”, opublikowanym przez IFAC, zawiera pełną listę pojęć zdefiniowanych w MSB. Zawiera także opisy innych pojęć znajdujących się w MSB, aby pomóc w jednolitej i spójnej ich interpretacji i tłumaczeniu.

...

MSB 210 „Uzgadnianie warunków zleceń badania”

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy obowiązków biegłego rewidenta w zakresie uzgodnienia warunków zlecenia badania z kierownikiem jednostki oraz, gdzie to odpowiednie, z osobami sprawującymi nadzór. Obejmuje to ustalenie, że występują pewne warunki konieczne dla badania, za które odpowiedzialność ponosi kierownik jednostki oraz, gdzie to odpowiednie, osoby sprawujące nadzór. MSB 220 (zmieniony)¹⁹ dotyczy tych aspektów akceptacji zlecenia, które znajdują się pod kontrolą biegłego rewidenta. (Zob. par. A1)

...

Wymogi

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Zakres niniejszego MSB (Zob. par. 1)

- A1. MSZJ 1²⁰ dotyczy obowiązków firmy w związku z akceptacją i kontynuacją relacji z klientami i konkretnych zleceń. Usługi atestacyjne, które obejmują również zlecenia badania, mogą być zaakceptowane tylko w przypadku, gdy biegły rewident rozważy, czy zostały spełnione odpowiednie wymogi etyczne, takie jak niezależność i kompetencje zawodowe, a zlecenie posiada określone cechy²¹. Obowiązki biegłego rewidenta w odniesieniu do stosownych wymogów etycznych, w tym tych związanych z niezależnością, w kontekście akceptacji zlecenia badania w zakresie będącym pod kontrolą biegłego rewidenta, zostały uregulowane w MSB 220 (zmienionym)²². Niniejszy

¹⁹ MSB 220 (zmieniony) „*Kontrola Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego*”.

²⁰ Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 1 „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”, paragraf 30.

²¹ „*Międzynarodowe ramowe założenia usług atestacyjnych*”, paragraf 17.

²² MSB 220 (zmieniony), paragrafy 9–11 i 16–21.

standard dotyczy tych spraw (lub warunków koniecznych), które są pod kontrolą jednostki i których uzgodnienie pomiędzy biegłym rewidentem i kierownikiem jednostki jest konieczne.

...

MSB 230 „Dokumentacja badania”

Wprowadzenie

...

Rodzaje i cele dokumentacji badania

...

3. Dokumentacja badania spełnia wiele dodatkowych celów, w tym:

- pomaga zespołowi wykonującemu zlecenie zaplanować i wykonać badanie,
- pomaga członkom zespołu wykonującego zlecenie odpowiedzialnym za nadzór kierować i nadzorować czynności badania oraz wywiązać się z obowiązków związanych z dokonywaniem przeglądu zgodnie z MSB 220 (zmieniony)²³,
- umożliwia zespołowi wykonującemu zlecenie rozliczenie się ze swej pracy,
- sporządzanie wykazu spraw mających ciągle znaczenie dla przyszłych badań,
- umożliwia wykonanie kontroli jakości wykonania zleceń,²⁴ innych rodzajów przeglądów zleceń²⁵ oraz działań monitorujących zgodnie z systemem zarządzania jakością firmy i inspekcji kontroli jakości zgodnie z MSKJ 1²⁶ lub krajowymi wymogami, jeżeli są przynajmniej tak samo rygorystyczne²⁷,
- umożliwia przeprowadzenie zewnętrznych inspekcji zgodnie z mającymi zastosowanie wymogami prawnymi, regulacyjnymi lub innymi.

...

Wymogi

...

²³ MSB 220 (zmieniony) „Kontrola Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragrafy 15-17-29-34.

²⁴ Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 2 „Kontrola jakości wykonania zlecenia”.

²⁵ MSZJ 1 „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”, paragraf A135.

²⁶ MSKJ 1 „Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych”, paragrafy 32-33, 35-38 i 48.

²⁷ MSB 220, paragraf 2.

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Dokumentowanie wykonanych procedur badania i uzyskanych dowodów badania

...

Forma, zawartość i zakres dokumentacji badania (Zob. par. 8)

...

Dokumentowanie zgodności z MSB (Zob. par. 8 (a))

...

A7. Dokumentacja badania dostarcza dowody na to, że badanie jest zgodne z MSB. Niemniej nie jest konieczne ani wykonalne, aby biegły rewident dokumentował każdą rozważaną sprawę lub zawodowy osąd dokonany podczas badania. Ponadto zbędne jest, aby biegły rewident dokumentował osobno (na przykład w formie listy kontrolnej) zgodność w sprawach, dla których zgodność jest wykazana dokumentami zawartymi w aktach badania. Na przykład:

- istnienie właściwie udokumentowanego planu badania wykazuje, że biegły rewident zaplanował badanie;
- istnienie w aktach badania podpisanej umowy wykazuje, że biegły rewident uzgodnił warunki zlecenia badania z kierownikiem jednostki lub, jeśli to odpowiednie, z osobami sprawującymi nadzór;
- sprawozdanie biegłego rewidenta zawierające właściwą opinię z zastrzeżeniem o sprawozdaniu finansowym wykazuje, że biegły rewident przestrzegał wymogu wyrażenia opinii z zastrzeżeniem w okolicznościach określonych w MSB,
- w odniesieniu do wymogów mających w zasadzie zastosowanie w czasie całego badania, może istnieć wiele sposobów, w jaki można udowodnić przestrzeganie tych wymogów w aktach badania:
 - na przykład może nie istnieć tylko jeden sposób, w jaki dokumentuje się zawodowy sceptycyzm biegłego rewidenta. Niemniej jednak dokumentacja badania może dostarczać dowodów na stosowanie zawodowego sceptycyzmu przez biegłego rewidenta zgodnie z MSB. Na przykład w związku z szacunkami księgowymi, gdy uzyskane dowody badania obejmują dowody, które zarówno potwierdzają, jak i zaprzeczają stwierdzeniom kierownika jednostki, dokumentując w jaki sposób biegły rewident ocenił te dowody, w tym zawodowe osądy dokonane podczas formułowania wniosku co do wystarczalności i odpowiedności uzyskanych dowodów badania,
 - podobnie to, że partner odpowiedzialny za zlecenie wzięł odpowiedzialność za kierowanie oraz nadzór i wykonanie badania zgodnie z MSB nad zespołem wykonującym zlecenie oraz przeglądem ich pracy²⁸ może być udokumentowane na wiele sposobów w dokumentacji badania. Może to obejmować dokumentację, która ewidencjonuje wystarczające i odpowiednie zaangażowanie partnera odpowiedzialnego za zlecenie udziału w odpowiednim czasie w takich aspektach podczas badania, takie jak

²⁸ MSB 220 (zmieniony), paragraf 29.

uczestnictwo w dyskusjach zespołu wykonującego zlecenie ~~wymaganych przez MSB 315 (zmieniony 2019)~~²⁹.

...

A13. MSB 220 (zmieniony) zawiera wymogi i wytyczne dotyczące ~~wymaga od biegłego rewidenta przeglądu wykonanej podczas badania pracy drogą przeglądu dokumentacji badania~~³⁰. Wymóg dokumentowania, kto dokonał przeglądu wykonanej pracy nie oznacza, że każdy konkretny dokument roboczy musi zawierać dowód jego przeglądu. Wymóg ten oznacza jednak udokumentowanie, jakie prace rewizyjne poddano przeglądowi oraz kto i kiedy dokonał tego przeglądu.

...

Sprawy powstające po dacie sprawozdania biegłego rewidenta (Zob. par. 13)

A20. Przykłady wyjątkowych okoliczności obejmują fakty, o których biegły rewident dowiedział się po dacie sprawozdania biegłego rewidenta, ale które w tej dacie istniały i, gdyby były znane w tym dniu, mogłyby spowodować, że sprawozdanie finansowe zostałyby zmienione lub biegły rewident zmodyfikowałby opinię w sprawozdaniu biegłego rewidenta³¹. Wynikające stąd zmiany w dokumentacji badania są poddawane przeglądowi zgodnie z obowiązkami przeglądu zawartymi w MSB 220 (zmienionym)³², ~~przy czym partner odpowiedzialny za zlecenie ponosi ostateczną odpowiedzialność za te zmiany.~~

Zgromadzenie końcowych akt badania (Zob. par. 14-16)

A21. MSKZJ 1 (lub krajowe wymogi, jeżeli są przynajmniej tak samo wymagające) wymaga, aby systemy zarządzania jakością firm ustaliły cel jakości, który odnosi się do terminowego gromadzenia dokumentacji zlecenia po dacie sprawozdania ze zlecenia ~~wdrożyły polityki i procedury zapewniające terminowe zakończenie gromadzenia akt badania~~³³. Odpowiedni termin, do którego należy zakończyć gromadzenie końcowych akt badania, zwykle nie przekracza 60 dni po dacie sprawozdania biegłego rewidenta³⁴.

...

A23. MSKZJ 1 (lub krajowe wymogi, które są przynajmniej tak samo wymagające) wymaga, aby systemy zarządzania jakością firm ustaliły cel jakości odnoszący się do odpowiedniego utrzymania i wdrożyły polityki i procedury przechowywania dokumentacji zlecenia, aby spełnić potrzeby firmy oraz przestrzegać przepisów prawa, regulacji, stosownych wymogów etycznych lub standardów zawodowych³⁵. Okres przechowywania dla zleceń badania zwykle nie jest krótszy niż pięć lat od

²⁹ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) „Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia”, paragraf 17.

³⁰ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 4729-34.

³¹ MSB 560 „Późniejsze zdarzenia”, paragraf 14.

³² MSB 220 (zmieniony), paragrafy 4629-34.

³³ MSKZJ 1, paragraf 4531(f).

³⁴ MSKZJ 1, paragraf A54A83.

³⁵ MSKZJ 1, paragraf 4731(f).

daty sprawozdania biegłego rewidenta lub od daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego grupy, jeśli jest to data późniejsza, gdy ma to zastosowanie³⁶.

- A24. Przykładem okoliczności, w których biegły rewident może uznać za konieczne zmodyfikowanie istniejącej dokumentacji badania lub dodanie nowej dokumentacji badania po zakończeniu gromadzenia akt, jest potrzeba wyjaśnienia istniejącej dokumentacji badania w wyniku uwag otrzymanych podczas czynności monitorujących lub inspekcji kontrolnych przeprowadzanych przez strony wewnętrzne lub zewnętrznych inspekcji.

Załącznik (Zob. par. 1)

Specyficzne wymogi dotyczące dokumentacji badania zawarte w innych MSB

Niniejszy załącznik wskazuje paragrafy w innych MSB zawierające specyficzne wymogi dotyczące dokumentacji. Lista ta nie jest substytutem rozważenia wymogów i powiązanych zastosowań oraz innego materiału objaśniającego zawartego w MSB.

- MSB 210 „*Uzgadnianie warunków zleceń badania*” – paragrafy 10-12.
- MSB 220 (zmieniony) „*Kontrola Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego*” – paragrafy 24-2541.

MSB 250 (zmieniony) „Rozważenie przepisów prawa i regulacji w badaniu sprawozdania finansowego”

Wprowadzenie

...

Wymogi

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Ocena skutków zidentyfikowanego lub podejrzanego naruszenia (Zob. par. 22)

...

- A25. W pewnych okolicznościach, biegły rewident może rozważać wycofanie się ze zlecenia, jeśli jest to dozwolone przez przepisy prawa lub regulację, na przykład gdy kierownik jednostki lub osoby sprawujące nadzór nie podejmują działań naprawczych, które biegły rewident uznaje za odpowiednie w danych okolicznościach, lub zidentyfikowane albo podejrzanego naruszenie budzi wątpliwości dotyczące uczciwości kierownictwa lub osób sprawujących nadzór, nawet gdy naruszenie nie jest istotne dla sprawozdania finansowego. Biegły rewident może uznać za odpowiednie uzyskanie porady prawnej w celu ustalenia czy wycofanie się ze zlecenia jest

³⁶ MSKZJ 1, paragraf ~~A64~~A85.

odpowiednie. Gdy biegły rewident ustala, że wycofanie się ze zlecenia byłoby odpowiednie, zrealizowanie tego nie będzie stanowić substytutu przestrzegania innych obowiązków wynikających z przepisów prawa, regulacji lub stosownych wymogów etycznych, aby zareagować na zidentyfikowane lub podejrzewane naruszenie. Dodatkowo, paragraf ~~A9A55~~ MSB 220 (zmieniony)³⁷ wskazuje, że niektóre wymogi etyczne mogą wymagać, aby poprzedni biegły rewident, na prośbę proponowanego następnego biegłego rewidenta, dostarczył informacji dotyczących naruszenia przepisów prawa i regulacji następnemu biegłemu rewidentowi.

...

MSB 260 (zmieniony) „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór”

Wprowadzenie

...

Wymogi

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Sprawy, które należy zakomunikować

...

Znaczące ustalenia z badania (Zob. par. 16)

...

Inne znaczące sprawy mające związek z procesem sprawozdawczości finansowej (Zob. par. 16(e))

A28. W zakresie, do którego nie odnoszą się wymogi zawarte w paragrafach 16(a)-(d) i powiązany materiał dotyczący zastosowania, biegły rewident może rozważyć poinformowanie o innych sprawach omówionych lub rozpatrywanych przez ~~osobę przeprowadzającą kontrolę jakości wykonania~~ zlecenia, jeżeli taka osoba została wyznaczona ~~zgodnie z MSB 220~~³⁸.

Niezależność biegłego rewidenta (Zob. par. 17)

A29. Od biegłego rewidenta wymaga się, aby przestrzegał stosownych wymogów etycznych włączając te związane z niezależnością, odnoszące się do zleceń badania sprawozdania finansowego³⁹.

Załącznik 1

(Zob. par. 3)

³⁷ MSB 220 (zmieniony): „~~Kontrola-Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego~~”.

³⁸ ~~Patrz paragrafy 19-22 oraz A23-A33 MSB 220 „Kontrola jakości badania sprawozdań finansowych”.~~

³⁹ MSB 200 „Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania”, paragraf 14.

Specyficzne wymogi w MSKZJ1 i innych MSB odnoszące się do komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór

Niniejszy załącznik identyfikuje paragrafy w MSKZJ 1⁴⁰ oraz innych MSB, które wymagają przedstawiania konkretnych spraw osobom sprawującym nadzór. Lista nie jest substytutem dla rozważenia wymogów i powiązanych z nimi zastosowania i innego materiału objaśniającego zawartych w standardach MSB.

- MSKZJ 1 „~~Kontrola~~ Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych ~~oraz~~ lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych” – paragraf 30(a)-34(e).

...

MSB 300 „Planowanie badania sprawozdania finansowego”

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

1. Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta za zaplanowanie badania sprawozdania finansowego. Niniejszy MSB został opracowany w kontekście badań powtarzalnych. Dodatkowe rozważania podczas zlecenia badania wykonywanego po raz pierwszy zidentyfikowano osobno.

Rola i rozłożenie w czasie planowania

2. Planowanie badania obejmuje ustalenie ogólnej strategii badania dla zlecenia oraz opracowaniu planu badania. Odpowiednie Zarządzenie jakością na poziomie zlecenia zgodnie z MSB 220 (zmienionym) w połączeniu z odpowiednim planowaniem zgodnie z niniejszym MSB, przynosi korzyści dla badania sprawozdania finansowego na wiele sposobów, w tym następujące: (zob. par. A1A0-A3)
 - pomaga biegłemu rewidentowi poświęcić odpowiednią uwagę na ważne obszary badania,
 - pomaga biegłemu rewidentowi identyfikować i rozwiązywać na czas ewentualne problemy,
 - pomaga biegłemu rewidentowi prawidłowo organizować i kierować zleceniem badania, aby zostało ono wykonane w sposób skuteczny i efektywny,
 - pomaga podczas doboru członków zespołu wykonującego zlecenie, o odpowiednich poziomach możliwości i kompetencji, aby zareagować na przewidywane ryzyka oraz podczas właściwego podziału pracy między nimi,
 - ułatwia kierowanie i nadzór nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przegląd ich pracy,
 - pomaga, gdzie ma to zastosowanie, w koordynowaniu wykonanej pracy przez biegłych rewidentów części składowych grupy oraz ekspertów.

⁴⁰ MSKZJ 1 „~~Kontrola~~ Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych ~~oraz~~ lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”.

...

Wymogi

...

Wstępne czynności dotyczące zlecenia

6. Biegły rewident podejmuje na początku bieżącego zlecenia badania następujące czynności:
 - (a) przeprowadza wymagane przez MSB 220 (zmieniony) procedury dotyczące akceptacji i kontynuacji relacji z klientem oraz określonego zlecenia badania⁴¹,
 - (b) ocenia zgodność ze stosownymi wymogami etycznymi, w tym tymi związanymi z niezależnością, zgodnie z MSB 220 (zmienionym),⁴² oraz
 - (c) ustala zrozumienie warunków zlecenia, wymaganymi przez MSB 210⁴³. (Zob. par. A5-A7)

Planowanie czynności

...

8. Ustalając ogólną strategię badania biegły rewident rozważa informacje uzyskane w ramach przestrzegania wymogów MSB 220 (zmienionego) oraz:
 - (a) identyfikuje cechy zlecenia, które określają jego zakres,
 - (b) upewnia się, co do celów sprawozdawczych zlecenia, aby zaplanować rozłożenie badania w czasie i rodzaj wymaganej komunikacji,
 - (c) rozpatruje czynniki, które zgodnie z zawodowym osądem biegłego rewidenta, są znaczące podczas kierowania staraniami zespołu wykonującego zlecenie,
 - (d) rozpatruje wyniki wstępnych działań związanych ze zleceniem i, gdy ma to zastosowanie, czy wiedza uzyskana przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie podczas realizacji innych zleceń dla tej jednostki jest stosowna oraz
 - (e) ustala rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres zasobów niezbędnych do wykonania zlecenia.⁴⁴ (Zob. par. A8-A11)
9. Biegły rewident opracowuje plan badania, który obejmuje opis:
 - (a) charakteru, rozłożenia w czasie i zakresu planowanego kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przeglądu ich pracy, (zob. par. A16-A17)
 - (ab) rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu planowanych procedur oszacowania ryzyka, określonych w MSB 315 (zmienionym w 2019 r.)⁴⁵,

⁴¹ MSB 220 (zmieniony), „~~Kontrola Zarządzanie~~ *Kontrola Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego*”, paragrafy ~~12-13~~ 22-24.

⁴² MSB 220 (zmieniony), paragrafy ~~9-11~~ 16-21.

⁴³ MSB 210 „*Uzgadnianie warunków zleceń badania*”, paragrafy 9-13.

⁴⁴ MSB 220 (zmieniony), paragraf 25.

⁴⁵ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) „*Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia*”.

- (bc) rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu planowanych dalszych procedur badania na poziomie stwierdzeń, określonych w MSB 330⁴⁶,
- (ed) innych planowanych procedur badania, których przeprowadzenie jest wymagane, aby zlecenie było wykonane zgodnie z MSB. (Zob. par. A12-A14)

...

11. ~~Biegły rewident planuje rodzaj, rozłożenie w czasie oraz zakres kierowania i nadzorowania członków zespołu wykonującego zlecenie i przegląd ich pracy. (Zob. par. A16-A17).~~

Dokumentacja

12. Biegły rewident włącza do dokumentacji badania⁴⁷:

- (a) ogólną strategię badania,
- (b) plan badania oraz
- (c) wszelkie znaczące zmiany ogólnej strategii badania lub planu badania, dokonane podczas zlecenia badania, w tym znaczące zmiany w charakterze, rozłożeniu w czasie i zakresie planowanego kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przeglądzie ich pracy⁴⁸, a także oraz powody dla takich zmian. (Zob. par. A18-A21)

Dodatkowe rozważania podczas zleceń badania wykonywanych po raz pierwszy

13. Biegły rewident przed rozpoczęciem badania wykonywanego po raz pierwszy podejmuje następujące działania:

- (a) wykonuje procedury wymagane przez MSB 220 (zmieniony) dotyczące akceptacji relacji z klientem i ~~określonego zlecenia~~ zleceń badania⁴⁹ oraz
- (b) komunikuje się z poprzednim biegłym rewidentem, gdy nastąpiła zmiana biegłych rewidentów, zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi. (Zob. par. A22)

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

A0. MSB 220 (zmieniony) dotyczy konkretnych obowiązków biegłego rewidenta dotyczących zarządzania jakością na poziomie zlecenia dla badania sprawozdania finansowego oraz powiązanymi obowiązkami partnera odpowiedzialnego za zlecenie. Informacje uzyskane w ramach przestrzegania wymogów MSB 220 (zmienionego) są stosowne dla niniejszego MSB. Na przykład zgodnie z MSB 220 (zmienionym), od partnera odpowiedzialnego za zlecenie wymagane jest ustalenie, że zostały przydzielone lub udostępnione zespołowi wykonującemu zlecenie wystarczające i odpowiednie zasoby, aby wykonać zlecenie, biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności zlecenia badania. Takie ustalenie jest bezpośrednio stosowne podczas ustalania

⁴⁶ MSB 330 „Reakcje biegłego rewidenta na oszacowane ryzyka”.

⁴⁷ MSB 230 „Dokumentacja badania”, paragrafy 8-11 oraz A6.

⁴⁸ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 30 i A91-A92.

⁴⁹ MSB 220 (zmieniony), paragrafy ~~12-13,22-24.~~

rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu zasobów niezbędnych do wykonania zlecenia w ramach ogólnej strategii, co jest wymagane przez paragraf 8 niniejszego MSB.

Rola i rozłożenie w czasie planowania (Zob. par. 2)

A1. Rodzaj i zakres czynności planowania różni się w zależności od wielkości i złożoności jednostki, wcześniejszych doświadczeń z tą jednostką kluczowych członków zespołu wykonującego zlecenie i zmian okoliczności, jakie nastąpiły podczas zlecenia badania. Planując badanie biegły rewident może skorzystać z technik i narzędzi zarządzania projektem. MSB 220 (zmieniony)⁵⁰ opisuje w jaki sposób takie techniki i narzędzia mogą wspierać zespół wykonujący zlecenie w zarządzaniu jakością zlecenia.

...

A3. ~~Biegły rewident może zdecydować się na omówienie z kierownikiem jednostki elementów planowania, aby ułatwienia przeprowadzenia i kierowania zleceniem badania pomóc biegłemu rewidentowi zarządzać i zapewnić jakość na poziomie zlecenia (na przykład, aby skoordynować niektóre zaplanowane procedury badania z pracą personelu jednostki). Mimo, że często takie omówienie ma miejsce, ogólna strategia badania oraz plan badania pozostają odpowiedzialnością biegłego rewidenta. Podczas omawiania spraw zawartych w ogólnej strategii badania lub planie badania, wymagana jest staranność, aby nie podważać skuteczności badania. Na przykład omawianie rodzaju i rozłożenia w czasie szczegółowych procedur badania z kierownikiem jednostki może podważyć skuteczność badania poprzez uczynienie procedur badania zbyt przewidywalnymi.~~

...

Wstępne czynności dotyczące zlecenia (Zob. par. 6)

A5. Przeprowadzenie określonych w paragrafie 6 wstępnych czynności dotyczących zlecenia na początku bieżącego zlecenia badania pomaga biegłemu rewidentowi w zidentyfikowaniu i ocenie zdarzeń lub okoliczności, które mogłyby niekorzystnie wpłynąć na zdolność biegłego rewidenta ~~do zaplanowania i wykonania zlecenia badania.~~ do zarządzania i zapewnienia jakości na poziomie zlecenia zgodnie z MSB 220 (zmienionym).

A6. Przeprowadzenie tych wstępnych czynności dotyczących zlecenia umożliwia biegłemu rewidentowi zaplanowanie zlecenia badania, ~~w przypadku którego w celu na przykład:~~

- ~~biegły rewident zachowuje~~ zachowania niezbędnej niezależności i zdolności wykonania zlecenia,
- ustalenia, że nie ma zastrzeżeń do uczciwości kierownika jednostki, co może wpływać na chęć biegłego rewidenta do kontynuacji zlecenia,
- ustalenia, że nie ma nieporozumień z klientem co do warunków zlecenia.

A7. ~~Biegły rewident rozpatruje kontynuację współpracy z klientem oraz właściwe wymogi etyczne, obejmujące zachowanie niezależności podczas całego zlecenia badania, w miarę jak następują zmiany warunków i okoliczności. Wykonanie wstępnych procedur dotyczących zarówno~~

⁵⁰ MSB 220 (zmieniony), paragrafy A73-A74.

kontynuacji relacji z klientem, jak i oceny stosownych wymogów etycznych (w tym niezależności) na początku bieżącego zlecenia badania oznacza, że zostały one ukończone przed wykonaniem innych znaczących czynności dla bieżącego zlecenia badania. Dla kontynuowanych zleceń badania, takie wstępne procedury często dzieją się krótko po zakończeniu poprzedniego badania (lub w powiązaniu z nim).

Czynności planowania

Ogólna strategia badania (Zob. par. 7-8)

A8. Proces ustalania ogólnej strategii badania ~~pomaga biegłemu rewidentowi w podjęciu decyzji~~, pod warunkiem zakończenia procedur oszacowania ryzyka przez biegłego rewidenta, może obejmować takie sprawy jak:

- ~~rozmieszczenie~~ rodzaj zasobów (ludzkich, technologicznych lub intelektualnych) do alokacji na poszczególne obszary badania ~~takich jak~~. Na przykład alokowanie ~~odpowiednio~~ doświadczonych członków zespołu do badania obszarów wysokiego ryzyka lub powołanie przydzielenie ekspertów w reakcji na skomplikowane sprawy,
- wielkość zasobów ~~wykorzystywanych~~ przydzielanych do poszczególnych obszarów badania ~~takich~~. Na przykład liczba członków zespołu przydzielonych do obserwacji-uczestniczenia w fizycznym spisie z natury zapasów w istotnych wielu lokalizacjach, zakres przeglądu pracy innych biegłych rewidentów w przypadku badań grupy lub budżet badania w godzinach, aby przydzielić je do obszarów wysokiego ryzyka,
- kiedy zasoby te mają zostać alokowane, czy na etapie badania wstępnego, czy w kluczowych, rozstrzygających datach oraz
- w jaki sposób zasoby są ~~zarządzania i kierowane oraz, nadzorowane oraz ich nadzorowania~~ lub wykorzystywane. Na przykład takimi jak ~~gdzie~~ oczekiwane jest, aby odbyły się spotkanie informacyjne i spotkanie podsumowujące zespołu, w jaki sposób oczekiwane jest wykonanie przeglądu przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie i kierownika (na przykład na miejscu lub zdalnie) oraz czy zakończyć przeprowadzanie przeglądu kontroli jakości zlecenia.

A8A. MSB 220 (zmieniony) zawiera wymogi i wytyczne co do zasobów zlecenia i wykonania zlecenia (w tym kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przeglądu ich pracy).

...

Kierowanie, nadzór i przegląd (Zob. par. 11)

A16. MSB 220 (zmieniony) dotyczy odpowiedzialności partnera odpowiedzialnego za zlecenie za rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przegląd ich pracy.⁵¹ różnią się w zależności od wielu czynników, w tym:

- ~~wielkości i złożoności jednostki,~~
- ~~obszaru badania,~~

⁵¹ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 29-31.

- oszacowanych ryzyk istotnego zniekształcenia (na przykład, wzrost oszacowanego ryzyka istotnych zniekształceń dla danego obszaru badania zwykle wymaga odpowiedniego zwiększenia zakresu i terminowego kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz bardziej szczegółowego przeglądu ich pracy);
- zdolności i kompetencji poszczególnych członków zespołu wykonującego prace rewizyjne.

MSB 220 zawiera szczegółowe wytyczne dotyczące kierowania, nadzoru i przeglądu prac rewizyjnych⁵²:

Rozważania specyficzne dla mniejszych jednostek

A17. W przypadku, gdy badanie przeprowadza wyłącznie partner odpowiedzialny za zlecenie, nie powstają kwestie kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przeglądu ich pracy. W takich przypadkach partner odpowiedzialny za zlecenie przeprowadziwszy osobiście wszystkie etapy prac, będzie świadomy wszystkich ważnych spraw. Jeżeli także ta osoba sama przeprowadziła całe badanie, to praktycznych trudności może następczo wyrobienie sobie przez nią obiektywnego poglądu na odpowiedniość osądów sformułowanych podczas badania. W szczególności, jeżeli podczas badania przeprowadzanego przez indywidualnie praktykującego biegłego rewidenta, wylaniają się szczególnie złożone lub nietypowe zagadnienia, pożądane może być skonsultowanie się z innymi odpowiednio doświadczonymi biegłymi rewidentami lub z organizacją zawodową biegłych rewidentów.

Dokumentacja (Zob. par. 12)

A18. Dokumentacja ogólnej strategii badania jest zapisem kluczowych decyzji ważanych za niezbędne dla właściwego zaplanowania badania i podczas zarządzania jakością na poziomie zlecenia oraz środkiem do przekazania znaczących spraw zespołowi wykonującemu zlecenie. Na przykład, biegły rewident może streścić ogólną strategię badania w formie memorandum zawierającej kluczowe decyzje dotyczące ogólnego zakresu, rozłożenia w czasie i prowadzenia badania.

...

A20A. Dokumentacja kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przegląd ich pracy zgodnie z MSB 220 (zmienionym) może także dostarczyć zapisu znaczących zmian w planowanym rodzaju, rozłożeniu w czasie i zakresie kierowania, nadzoru i przeglądu.

...

Dodatkowe rozważania podczas zleceń badania wykonywanych po raz pierwszy (Zob. par. 13)

A22. Zamiar i cel planowania badania są takie same zarówno, gdy badanie jest pierwszym, jak i powtarzającym się zleceniem. Jednakże dla pierwszego badania może być konieczne rozszerzenie przez biegłego rewidenta czynności planowania, ponieważ zazwyczaj biegły rewident nie posiada wcześniejszego doświadczenia dotyczącego danej jednostki, branego pod uwagę podczas planowania powtarzających się zleceń. Dla zlecenia pierwszego badania, dodatkowe sprawy, które biegły rewident może rozważyć ustalając ogólną strategię badania i plan badania obejmują następujące:

⁵² MSB 220, paragrafy 15-17.

- ustalenia dokonane z poprzednim biegłym rewidentem, na przykład, przegląd dokumentacji roboczej poprzedniego biegłego rewidenta, jeżeli nie zabraniają tego przepisy prawa lub regulacja,
- wszystkie znaczące kwestie (w tym stosowanie zasad rachunkowości lub rewizji finansowej i standardów sprawozdawczości finansowej) omawiane z kierownictwem w związku z wyborem biegłego rewidenta po raz pierwszy, komunikacja dotycząca tych spraw z osobami sprawującymi nadzór i w jaki sposób te sprawy wpływają na ogólną strategię badania i plan badania,
- procedury badania niezbędne do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących stanów początkowych⁵³,
- inne procedury wymagane reakcje zaprojektowane i wdrożone przez system kontroli jakości firmy dla zleceń badania po raz pierwszy (na przykład np.: system kontroli zarządzania jakością firmy może obejmować reakcje wymagające zaangażowania innego partnera lub osoby wyższego szczebla posiadającej odpowiednie umocowanie do przeglądu ogólnej strategii badania przed rozpoczęciem znaczących procedur lub przeglądu sprawozdań przed ich wydaniem).

Załącznik

(Zob. par. 7-8, A8-A11)

Rozważania podczas ustalania ogólnej strategii badania

Załącznik zawiera przykłady spraw, które biegły rewident może rozważyć podczas ustalaniu ogólnej strategii badania zarządzania jakością na poziomie zlecenia. Wiele z tych spraw będzie miało również wpływ na ogólną strategię badania biegłego rewidenta i szczegółowy plan badania. Przedstawione przykłady pokrywają szeroki zakres spraw mających zastosowanie do wielu zleceń. O ile, niektóre sprawy przywołane poniżej, mogą być wymagane przez inne MSB, to nie wszystkie sprawy są stosowne dla każdego zlecenia badania, a lista niekoniecznie jest kompletna.

Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres zasobów

- Dobór Zasoby ludzkie, technologiczne i intelektualne przydzielone lub udostępnione dla zlecenia (np.: przydzielenie zespołu wykonującego zlecenie (w tym, gdy to konieczne, osoby dokonującej przeglądu kontroli jakości zlecenia) oraz przydzielenie prac rewizyjnych członkom zespołu, w tym przydzielenie odpowiednio doświadczonych członków zespołu do obszarów, gdzie mogą być podwyższone ryzyka istotnego zniekształcenia).
- Sporządzenie budżetu zlecenia, w tym rozważenie odpowiedniej ilości czasu zarezerwowanego na obszary, gdzie mogą być podwyższone ryzyka istotnego zniekształcenia.

...

⁵³ MSB 510 „Zlecenia badania po raz pierwszy – stany początkowe”.

MSB 315 (zmieniony w 2019 r.)

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Procedury oszacowania ryzyka i związane z tym działania

...

Inne stosowne źródła

Informacje z innych źródeł

A38. Inne stosowne źródła informacji obejmują:

- procedury biegłego rewidenta dotyczące akceptacji lub kontynuacji relacji z klientem lub zlecenia badania, zgodnie z MSB 220 (zmienionym), wraz z wyciągniętymi na ich podstawie wnioskami⁵⁴,

...

Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia (Zob. par. 28–37)

...

Czynniki branżowe, regulacyjne i inne czynniki zewnętrzne (Zob. par. 19(a)(ii))

Czynniki branżowe

...

A69. Branża, w której działa jednostka może powodować konkretne ryzyka istotnego zniekształcenia wynikające z charakteru działalności lub stopnia regulacji.

Przykład:

W branży budowlanej kontrakty długoterminowe mogą obejmować znaczące szacunki przychodów i kosztów, które powodują ryzyka istotnego zniekształcenia. W takich przypadkach ważne jest, aby w skład zespołu wykonującego zlecenie włączyć członków posiadających wystarczającą i stosowną wiedzę i doświadczenie odpowiednie kompetencje i możliwości.⁵⁵

⁵⁴ MSB 220 (zmieniony), „~~Kontrola~~ Zarządzanie jakością dla badania dla sprawozdania finansowego”, paragrafy 4222-24.

⁵⁵ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 44.25-28.

Oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia na poziomie stwierdzeń

Znaczące ryzyka (Zob. par. 32)

Dlaczego ustalane są znaczące ryzyka oraz konsekwencje dla badania

A218. Ustalenie znaczących ryzyk umożliwia biegłemu rewidentowi skoncentrowanie większej uwagi na tych ryzykach, które znajdują się w górnej granicy zakresu ryzyka nieodłącznego, poprzez realizację pewnych wymaganych reakcji, w tym:

- ...
- terminowy przegląd dokumentacji badania przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie – KBR na odpowiednich etapach podczas badania pozwala na terminowe rozwiązanie znaczących zagadnień, w tym znaczących ryzyk, w sposób zadowalający dla partnera odpowiedzialnego za zlecenie – KBR w dniu sporządzenia sprawozdania z badania lub przed tym dniem.⁵⁶

...

MSB 500 „Dowody badania”

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Wystarczające i odpowiednie dowody badania (Zob. par. 6)

...

A5. Dowody badania są niezbędne w celu poparcia opinii i sprawozdania biegłego rewidenta. Mają one charakter łączny i uzyskiwane są przede wszystkim z procedur badania przeprowadzonych w toku badania. Mogą one jednak również obejmować informacje uzyskane z innych źródeł, takich jak poprzednie badania (pod warunkiem, że biegły rewident ocenił, czy takie informacje są nadal stosowne i wiarygodne jako dowody badania dla bieżącego badania)⁵⁷ lub ~~procedury kontroli jakości firmy audytorskiej dotyczące akceptacji i kontynuacji klienta poprzez informacje uzyskane przez firmę podczas akceptacji lub kontynuacji relacji z klientem lub zlecenia.~~ Dodatkowo, dokumentacja księgowa jednostki i inne źródła wewnątrz jednostki są ważnymi źródłami dowodów badania. Informacje, które mogą być wykorzystane jako dowody badania, mogły zostać przygotowane z wykorzystaniem pracy eksperta powołanego przez kierownika jednostki lub uzyskane z zewnętrznego źródła informacji. Dowody badania obejmują zarówno informacje, które wspierają i potwierdzają stwierdzenia kierownictwa, jak i wszelkie informacje, które są sprzeczne z takimi stwierdzeniami. Ponadto w niektórych przypadkach brak informacji (na przykład odmowa przekazania przez kierownictwo żadanego oświadczenia) jest wykorzystywany przez biegłego rewidenta, a zatem stanowi również dowód badania.

⁵⁶ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 4732 i ~~A19A87-A89~~.

⁵⁷ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.), paragraf 16.

...

Informacje, które będą wykorzystane jako dowody badania

Stosowność i wiarygodność (Zob. par. 7)

A30. Jak wskazano w paragrafie A1, podczas gdy dowody badania są zasadniczo uzyskiwane z procedur badania wykonanych podczas badania, mogą one obejmować również informacje uzyskane z innych źródeł, takich, jak na przykład wcześniejsze badania w określonych okolicznościach ~~procedury kontroli jakości firmy dla akceptacji i kontynuacji~~ poprzez informacje uzyskane przez firmę podczas akceptacji lub kontynuacji relacji z klientem lub zlecenia oraz poprzez przestrzeganie pewnych dodatkowych obowiązków wynikających z przepisów prawa, regulacji i stosownych wymogów etycznych (na przykład dotyczących naruszenia przez jednostkę przepisów prawa i regulacji). Na jakość wszystkich dowodów badania wpływa stosowność i wiarygodność informacji, na których opierają się dowody.

...

MSB 540 (zmieniony) „Badanie szacunków księgowych i powiązanych ujawnień”

Wprowadzenie

...

Wymogi

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Procedury oszacowania ryzyka i powiązane czynności

Specjalistyczne umiejętności lub wiedza (Zob. par. 15)

A61. Sprawy, które mogą wpływać na ustalenie przez biegłego rewidenta, czy od zespołu przeprowadzającego zlecenie wymaga się posiadania specjalistycznych umiejętności lub wiedzy, obejmują, na przykład⁵⁸:

- rodzaj szacunków księgowych dla określonego rodzaju działalności lub branży (na przykład złoża mineralne, aktywa rolnicze, skomplikowane instrumenty finansowe, zobowiązania z tytułu umów ubezpieczeniowych).

...

MSB 600 „Szczególne rozważania — badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (w tym praca biegłych rewidentów części składowych grupy)

⁵⁸ MSB 220 (zmieniony) „~~Kontrola Zarządzanie~~ jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragrafy 4425-26 oraz MSB 300 „Planowanie badania sprawozdania finansowego”, paragraf 8(e).

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

...

4. Zgodnie z MSB 220 (zmienionym),⁵⁹ od partnera odpowiedzialnego za badanie grupy wymagane jest ustalenie upewnić się, że osoby wykonujące zlecenie badania grupy, w tym biegli rewidenci części składowych grupy, posiadają łącznie odpowiednie kompetencje i możliwości, w tym wystarczającą ilość czasu. Partner odpowiedzialny za badanie grupy jest także odpowiedzialny za wyznaczenie kierunku i –nadzorowanie członków zespołu wykonującego zlecenie dla grupy i wykonanie zlecenia dla grupy oraz przegląd ich pracy⁶⁰.
5. Partner odpowiedzialny za badanie grupy stosuje wymogi MSB 220 (zmienionego) niezależnie od tego, czy prace dotyczące informacji finansowych części składowej grupy wykonuje zespół wykonujący zlecenie dla grupy czy biegły rewident części składowej grupy. Niniejszy MSB pomaga partnerowi odpowiedzialnemu za badanie grupy w wypełnieniu wymogów MSB 220 (zmienionego), gdy biegli rewidenci części składowych grupy wykonują prace związane z informacjami finansowymi części składowych grupy.

...

Wymogi

12. Stosując MSB 220 (zmieniony), partner odpowiedzialny za badanie grupy ustala, czy racjonalne jest oczekiwanie, że w związku z procesem konsolidacji oraz informacjami finansowymi części składowych grupy uzyskane zostaną wystarczające i odpowiednie dowody badania, na których można oprzeć opinię z badania grupy. W tym celu zespół wykonujący zlecenie dla grupy uzyskuje zrozumienie grupy, jej części składowych i ich otoczenia wystarczające do tego, aby zidentyfikować części składowe grupy, które prawdopodobnie mogą być znaczącymi częściami składowymi grupy. Gdy biegli rewidenci części składowych grupy będą wykonywać prace dotyczące informacji finansowych takich części składowych grupy, partner odpowiedzialny za badanie grupy ocenia, czy zespół wykonujący zlecenie dla grupy będzie w stanie zaangażować się w prace wykonywane przez biegłych rewidentów części składowych grupy w zakresie koniecznym do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania. (Zob. par. A10-A12)

...

MSB 610 (zmieniony w 2013 r.) „Wykorzystanie pracy audytorów wewnętrznych”

...

Wymogi

...

Wykorzystanie audytorów wewnętrznych do udzielania bezpośredniej pomocy

⁵⁹ MSB 220 (zmieniony) „Kontrola Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragrafy 14-15 ~~25-26~~.

⁶⁰ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 29-31.

...

34. Biegły rewident kieruje, nadzoruje i dokonuje przeglądu pracy wykonanej przez audytorów wewnętrznych podczas zlecenia zgodnie z MSB 220 (zmienionym)⁶¹. Podczas dokonywania tego:
- (a) charakter, rozłożenie w czasie i zakres kierowania, nadzoru oraz przeglądu uwzględniają, że audytorzy wewnętrzni nie są niezależni od jednostki i odpowiadają wynikowi oceny czynników opisanych w paragrafie 29 niniejszego MSB, oraz
 - (b) procedury przeglądu obejmują sprawdzenie przez biegłego rewidenta bazowych dowodów badania dla niektórych prac wykonanych przez audytorów wewnętrznych.

Kierowanie, nadzór i przegląd przez biegłego rewidenta pracy wykonanej przez audytorów wewnętrznych są wystarczające do tego, aby biegły rewident ~~ustalił~~ upewnił się, że audytorzy wewnętrzni uzyskali wystarczające i odpowiednie dowody badania, aby poprzeć wnioski oparte na tej pracy. (Zob. par. A40-A41)

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Określenie czy, w których obszarach, i w jakim zakresie może zostać wykorzystana praca funkcji audytu wewnętrznego

Ocena funkcji audytu wewnętrznego

...

Zastosowanie systematycznego i metodycznego podejścia (Zob. par. 15(c))

...

A11. Czynniki, które mogą wpływać na ustalanie przez biegłego rewidenta, czy funkcja audytu wewnętrznego stosuje systematyczne i metodyczne podejście, obejmują:

- istnienie, adekwatność i wykorzystanie udokumentowanych procedur audytu wewnętrznego lub wytycznych obejmujących takie obszary, jak oszacowanie ryzyka, plany pracy, dokumentacja i sprawozdawczość, których rodzaj i zakres są proporcjonalne do rozmiaru i okoliczności jednostki,
- czy funkcja audytu wewnętrznego posiada odpowiednie polityki i procedury kontroli jakości, na przykład ~~takie jak~~ polityki i procedury opisane w MSKJ 1⁶², które miałyby zastosowanie w przypadku funkcji audytu wewnętrznego (takie jak te dotyczące przywództwa, zarządzania zasobami ludzkimi oraz wykonywania zadań) lub wymogi kontroli jakości opisane w standardach opracowanych przez stosowne organizacje zawodowe dla audytorów wewnętrznych. Takie organizacje mogą także ustanawiać inne odpowiednie wymogi, takie jak przeprowadzanie okresowych zewnętrznych ocen jakości.

⁶¹ MSB 220 (zmieniony) „~~Kontrola Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego~~”.

⁶² Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (MSKJ) 1 „~~Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych~~”.

MSB 620 „Wykorzystanie pracy eksperta biegłego rewidenta”

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

...

2. Niniejszy MSB nie dotyczy:

- (a) sytuacji, gdy w skład zespołu wykonującego zlecenie wchodzi osoba posiadająca specjalistyczną wiedzę w wyspecjalizowanym obszarze rachunkowości lub rewizji finansowej albo zespół przeprowadza konsultacje z taką osobą lub organizacją, czego dotyczy MSB 220 (zmieniony)⁶³, lub
- (b) gdy biegły rewident wykorzystuje pracę osoby lub organizacji posiadającej specjalistyczną wiedzę w dziedzinie innej niż rachunkowość lub rewizja finansowa, których praca w tej dziedzinie jest wykorzystywana przez jednostkę jako wsparcie przy sporządzaniu sprawozdania finansowego (ekspert kierownictwa), czego dotyczy MSB 500⁶⁴.

...

Wymogi

...

Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania

8. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur biegłego rewidenta odnoszących się do wymogów z paragrafów 9-13 niniejszego MSB będzie się różnił w zależności od okoliczności. Ustalając rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres tych procedur, biegły rewident rozważa sprawy obejmujące: (zob. par. A10)
- (a) rodzaj sprawy, której dotyczy praca eksperta,
 - (b) ryzyka istotnego zniekształcenia w sprawie, której dotyczy praca tego eksperta,
 - (c) znaczenie pracy tego eksperta w kontekście badania,
 - (d) wiedzę biegłego rewidenta oraz jego doświadczenie z wcześniej wykonaną przez tego eksperta pracą,
 - (e) czy ekspert ten podlega zasadom i procedurom kontroli systemowi zarządzania jakością firmy biegłego rewidenta. (Zob. par. A11-A13)

...

⁶³ MSB 220 (zmieniony) „~~Kontrola~~ Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragrafy A11, A21-~~A23~~A19.

⁶⁴ MSB 500 „Dowody badania”, paragrafy A45-A59.

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Ustalanie zapotrzebowania na eksperta biegłego rewidenta (Zob. par. 7)

...

- A6. Jeżeli sporządzanie sprawozdania finansowego obejmuje wykorzystanie specjalistycznej wiedzy z dziedziny innej niż rachunkowość, biegły rewident, choć posiada umiejętności z zakresu rachunkowości i rewizji finansowej, może nie posiadać niezbędnej specjalistycznej wiedzy do zbadania sprawozdania finansowego. Od partnera odpowiedzialnego za zlecenie wymaga się, aby ustalił i upewnił się, że zespół wykonujący zlecenie oraz eksperci biegłego rewidenta, którzy nie są częścią zespołu wykonującego zlecenie, posiadają łącznie odpowiednie kompetencje i możliwości, w tym wystarczającą ilość czasu, aby wykonać zlecenie badania⁶⁵. Ponadto od biegłego rewidenta wymagane jest ustalenie rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu zasobów niezbędnych do wykonania zlecenia⁶⁶. Ustalenie przez biegłego rewidenta czy wykorzystać pracę eksperta biegłego rewidenta, a jeśli tak, to kiedy i w jakim zakresie, wspiera biegłego rewidenta w spełnieniu tych wymogów. W miarę postępu badania lub zmiany okoliczności może być potrzebna zmiana wcześniejszej decyzji biegłego rewidenta o wykorzystaniu pracy eksperta biegłego rewidenta.
- A7. Biegły rewident, choć nie jest ekspertem w stosownej dziedzinie innej niż rachunkowość lub rewizja finansowa, może, niemniej jednak być w stanie uzyskać wystarczające zrozumienie tej dziedziny, aby wykonać badanie bez pomocy eksperta biegłego rewidenta. To zrozumienie może być uzyskane poprzez, na przykład:

...

- edukację lub zawodowy rozwój w określonej dziedzinie; mogą to być formalne kursy lub dyskusje z osobami posiadającymi wiedzę ekspercką w stosownej dziedzinie w celu zwiększenia własnych możliwości biegłego rewidenta do poradzenia sobie ze sprawami w tej dziedzinie. Takie dyskusje różnią się od konsultacji z ekspertem biegłego rewidenta rozpatrującym konkretny zestaw okoliczności napotkanych podczas danego zlecenia, kiedy to ekspertowi przedstawia się wszystkie stosowne fakty umożliwiające mu udzielenie przemyślanej porady na temat określonej sprawy⁶⁷.

...

Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania (Zob. par. 8)

- A10. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur badania w odniesieniu do wymogów paragrafów 9-13 niniejszego MSB różnią się w zależności od okoliczności. Na przykład, poniższe czynniki mogą wskazywać na potrzebę zastosowania innych lub bardziej rozbudowanych procedur niż te, które byłyby stosowane w innym przypadku:
- praca eksperta biegłego rewidenta odnosi się do znaczącej sprawy, która obejmuje subiektywne i złożone osądy,

⁶⁵ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 4425-28.

⁶⁶ MSB 300 „Planowanie badania sprawozdania finansowego”, paragraf 8 (c).

⁶⁷ MSB 220, paragrafy A2299-A102.

- biegły rewident nie wykorzystywał wcześniej pracy eksperta biegłego rewidenta i nie ma wcześniejszej wiedzy o kompetencjach, możliwościach i obiektywizmie tego eksperta,
- ekspert biegłego rewidenta wykonuje raczej procedury będące integralną częścią badania, niż udziela konsultacji, aby dostarczyć porady w indywidualnych sprawach,
- ekspert jest zewnętrznym ekspertem biegłego rewidenta i dlatego nie podlega systemowi zarządzania zasadom i procedurom kontroli jakością firmy.

Zasady i procedury kontroli System zarządzania jakością firmy biegłego rewidenta (Zob. par. 8(e))

A11. Wewnętrzny ekspert biegłego rewidenta może być partnerem lub pracownikiem (tj. członkiem personelu), w tym członkiem personelu zatrudnionego tymczasowo, w firmie biegłego rewidenta i dlatego będzie podlegał ~~zasadom i procedurom kontroli~~ systemowi zarządzania jakością tej firmy zgodnie z MSZKJ 1⁶⁸ lub krajowymi wymogami, które są co najmniej tak samo wymagające⁶⁹. ~~Alternatywnie, w~~ Wewnętrzny ekspert biegłego rewidenta może być także partnerem lub pracownikiem, w tym członkiem personelu zatrudnionego tymczasowo, firmy należącej do sieci, i podlega politykom lub procedurom firmy dla wymogów sieci i usług sieciowych zgodnie z MSZJ 1. W niektórych przypadkach, wewnętrzny ekspert biegłego rewidenta firmy należącej do sieci może ~~podlegać~~, która to firma może stosować wspólnym politykom i/lub procedurom kontroli zarządzania jakością z firmą biegłego rewidenta, pod warunkiem, że są częściami tej samej sieci.

A12. MSZJ 1 wymaga, aby firma odniosła się do wykorzystania zasobów od dostawcy usług, co obejmuje wykorzystanie z zewnętrznego eksperta.⁷⁰ Zewnętrzny ekspert biegłego rewidenta nie jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie i ~~może nie~~ podlegać ~~zasadom i procedurom kontroli jakości, zgodnie z MSKJ 1.~~⁷¹ Jednakże w niektórych systemach prawnych politykom lub procedurom firmy w ramach jej systemu zarządzania jakością.⁷² Ponadto polityki lub procedury firmy dla stosownych wymogów etycznych mogą obejmować polityki lub procedury, które mają zastosowanie do zewnętrznego eksperta biegłego rewidenta.⁷³ W niektórych przypadkach, Stosowne wymogi etyczne lub przepisy prawa lub regulacja mogą wymagać, aby zewnętrzny ekspert biegłego rewidenta:

- był traktowany jako członek zespołu wykonującego badanie (tj. zewnętrzny ekspert może podlegać i w związku z tym podlegał stosownym wymogom etycznym, w tym związanym z dotyczące niezależnością), ~~oraz lub~~
- ~~podlegał~~ innym zawodowym wymogom określonym przez przepisy prawa lub regulację.

A13. ~~Zespoły wykonujące zlecenie są uprawnione do polegania na systemie kontroli jakości firmy, o ile informacje dostarczane przez firmę lub inne strony nie sugerują czegoś przeciwnego~~⁷⁴. Zakres tego

⁶⁸ MSZKJ 1 „~~Kontrola~~ Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania i/lub przeglądy sprawozdań finansowych oraz/lub zlecenia innych usług atestacyjnych i/lub pokrewnych”, paragraf 1216(w).

⁶⁹ MSB 220 (zmieniony), paragraf 23.

⁷⁰ MSZJ 1, paragraf 32.

⁷¹ ~~MSKJ 1, paragraf 12(f).~~

⁷² MSZJ 1, paragraf 16(f).

⁷³ MSZJ 1, paragraf 29(b).

⁷⁴ ~~MSB 220, paragraf 4.~~

polegania może różnić się w zależności od okoliczności i może wpływać na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur biegłego rewidenta z uwagi na Jak opisano w MSB 220 (zmienionym), zarządzanie jakością na poziomie zlecenia jest wspierane przez system zarządzania jakością firmy i uwzględnia konkretny rodzaj i okoliczności zlecenia badania.⁷⁵ Na przykład, biegły rewident może być w stanie polegać na powiązanych politykach lub procedurach firmy w odniesieniu do:

- kompetencji i możliwości, poprzez programy rekrutacji i szkoleń,
- obiektywizmu; wewnątrzni eksperci biegłego rewidenta podlegają stosownym wymogom etycznym, w tym związanym z dotychczasową niezależnością,
- oceny biegłego rewidenta adekwatności pracy eksperta biegłego rewidenta; na przykład programy szkoleniowe firmy mogą zapewnić wewnętrznym ekspertom biegłego rewidenta odpowiednie zrozumienie wzajemnych powiązań pomiędzy ich specjalistyczną wiedzą a procesem badania. Poleganie na takich szkoleniach ~~i innych procesach firmy, takich, jak protokoły określające zakres działania wewnętrznych ekspertów biegłego rewidenta,~~ może wpływać na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur biegłego rewidenta służących ocenie adekwatności pracy eksperta biegłego rewidenta,
- przestrzegania wymogów regulacyjnych i prawnych poprzez procesy monitorowania,
- ustaleń umownych z ekspertem biegłego rewidenta.

Takie poleganie –Sprawy, jakie biegły rewident może wziąć pod uwagę ustalając, czy polegać na politykach lub procedurach firmy, są opisane w MSB 220 (zmienionym).⁷⁶ Poleganie na politykach i procedurach firmy nie ogranicza odpowiedzialności biegłego rewidenta za wypełnienie wymogów niniejszego MSB.

Kompetencje, możliwości i obiektywizm eksperta biegłego rewidenta (Zob. par. 9)

...

A15. Informacje odnoszące się do kompetencji, możliwości i obiektywizmu eksperta biegłego rewidenta mogą pochodzić z różnych źródeł, takich jak:

- osobiste doświadczenie z wcześniejszej pracy eksperta,
- rozmowy z ekspertem,
- rozmowy z innymi biegłymi rewidentami lub innymi osobami, którym znana jest praca eksperta,
- wiedza na temat kwalifikacji tego eksperta, członkostwa w organizacji zawodowej lub stowarzyszeniu branżowym, prawo do wykonywania zawodu lub inne formy zewnętrznego uznania,
- opublikowane prace lub książki napisane przez tego eksperta,
- ~~zasady i procedury kontroli~~ system zarządzania jakością firmy biegłego rewidenta (zobacz paragrafy A11-A13).

⁷⁵ MSB 220 (zmieniony), paragraf A4

⁷⁶ MSB 220 (zmieniony), paragrafy 4(b) i A10.

...

Umowa z ekspertem biegłego rewidenta (Zob. par. 11)

...

A26. Jeżeli nie istnieje pisemna umowa pomiędzy biegłym rewidentem a ekspertem biegłego rewidenta, to dowód zawarcia umowy może być zawarty w, na przykład:

- memorandum planowania lub powiązanej dokumentacji roboczej, takiej jak program badania,
- politykach i lub procedurach systemu zarządzania jakością firmy biegłego rewidenta; w przypadku wewnętrznego eksperta biegłego rewidenta, ~~ustalone zasady i procedury, którym ten ekspert podlega,~~ system zarządzania jakością firmy może obejmować ~~szczególne~~ polityki lub procedury dotyczące pracy ~~takiego~~ eksperta. Zakres dokumentacji objętej dokumentacją roboczą biegłego rewidenta zależy od rodzaju takich polityk lub procedur. Na przykład może nie być wymagana żadna dokumentacja w dokumentacji roboczej biegłego rewidenta, jeżeli firma biegłego rewidenta posiada szczegółowe protokoły postępowania obejmujące okoliczności, w których wykorzystywana jest praca takiego eksperta.

MSB 700 (zmieniony) „Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego”

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Sprawozdanie biegłego rewidenta (zob. par. 20)

...

Sprawozdanie biegłego rewidenta dla badań przeprowadzanych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania

...

Stosowne wymogi etyczne

A36. Przepisy prawa lub regulacje, krajowe standardy badania lub warunki zlecenia badania mogą wymagać, aby biegły rewident przedstawił w sprawozdaniu biegłego rewidenta bardziej szczegółowe informacje na temat źródeł stosownych wymogów etycznych, w tym tych ~~adekwatnych dla~~ związanych z niezależnością, które miały zastosowanie do badania sprawozdania finansowego.

Imię i nazwisko partnera odpowiedzialnego za zlecenie (zob. par. 46)

A61. ~~MSKJ 1⁷⁷ wymaga, aby firma ustanowiła polityki i procedury w celu~~ Celem firmy, określonym w MSZJ 1⁷⁸, jest zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością, który zapewnia firmie przedstawienia racjonalną pewność, że zlecenia są wykonywane:

- firma i jej personel wypełniają swoje obowiązki zgodnie z zawodowymi standardami i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi, oraz przeprowadzają zlecenia zgodnie z takimi standardami i wymogami, oraz
- sprawozdania ze zlecenia wydawane przez firmę lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenie są odpowiednie w danych okolicznościach.

Niezależnie od ~~tych wymogów~~ celu MSKZJ 1, podanie imienia i nazwiska partnera odpowiedzialnego za zlecenie w sprawozdaniu biegłego rewidenta w zamierzeniu ma zapewniać większą przejrzystość użytkownikom sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego jednostki notowanej na giełdzie.

MSB 701 „Przedstawianie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta”

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Ustalanie kluczowych spraw badania (Zob. par. 9–10)

...

Sprawy, które wymagały znaczącej uwagi biegłego rewidenta (zob. par. 9)

...

A15. Różne MSB wymagają szczególnej komunikacji z osobami sprawującymi nadzór oraz innymi osobami, która może odnosić się do obszarów znaczącej uwagi biegłego rewidenta. Na przykład:

- MSB 260 (zmieniony) wymaga od biegłego rewidenta informowania osób sprawujących nadzór o znaczących trudnościach napotkanych podczas badania, jeżeli takie wystąpiły⁷⁹; MSB uznają potencjalne trudności w odniesieniu do, na przykład:
 - transakcji ze stronami powiązanimi⁸⁰, w szczególności ograniczenia zdolności biegłego rewidenta do uzyskania dowodów badania, że wszystkie inne aspekty transakcji ze

⁷⁷ MSKJ 1 „Kontrola jakości dla firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz zlecenia innych usług atestacyjnych i pokrewnych”, paragraf 32.

⁷⁸ MSZJ 1 „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”, paragraf 14.

⁷⁹ MSB 260 (zmieniony), paragrafy 16(b) i A21.

⁸⁰ MSB 550 „Strony powiązane”, paragraf A42.

stronami powiązаныmi (inne niż cena) są równoważne tym dla podobnej transakcji na warunkach rynkowych,

- ograniczenia w badaniu grupy, na przykład tam, gdzie dostęp zespołu przeprowadzającego zlecenie dla grupy do informacji mógł zostać ograniczony⁸¹.
- MSB 220 (zmieniony) ustanawia wymogi dla partnera odpowiedzialnego za zlecenie w odniesieniu do przeprowadzenia odpowiedniej konsultacji w trudnych lub spornych sprawach, sprawach, w których polityki lub procedury firmy wymagają konsultacji⁸² oraz w innych sprawach, które według zawodowego osądu partnera odpowiedzialnego za zlecenie, wymagają konsultacji. Na przykład biegły rewident może skonsultować z innymi osobami wewnątrz firmy lub na zewnątrz znaczącą sprawę merytoryczną, co może być wskazówką, że jest to kluczowa sprawa badania; od partnera odpowiedzialnego za zlecenie wymagane jest także omówienie, między innymi, znaczących spraw i znaczących osądów powstających podczas zlecenia badania z kontrolerem ~~kontroli~~-jakości wykonania zlecenia⁸³.

...

Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór

...

A63. Wymóg opisany w paragrafie 17(b), aby komunikować się z osobami sprawującymi nadzór, gdy biegły rewident ustalił, że nie występują żadne kluczowe sprawy badania do zakomunikowania w sprawozdaniu biegłego rewidenta może stwarzać okazję biegłemu rewidentowi odbycia dalszej dyskusji z innymi osobami, które są zaznajomione z badaniem oraz ze znaczącymi sprawami, które mogły powstać (w tym z kontrolerem ~~kontroli~~-jakości wykonania zlecenia tam, gdzie został on powołany). Te rozmowy mogą spowodować, że biegły rewident ponownie oceni ustalenie przez biegłego rewidenta, że nie istnieją żadne kluczowe sprawy badania.

MSB 720 (zmieniony) „Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji”

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Czytanie i rozpatrywanie innych informacji (zob. par. 14–15)

...

⁸¹ MSB 600 “Szczególne rozważania - badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (w tym praca biegłych rewidentów części składowych grupy)”, paragraf 49(d).

⁸² MSB 220 (zmieniony), „~~Kontrola~~ Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragraf ~~18~~35.

⁸³ MSB 220 (zmieniony), paragraf ~~19~~36.

A24. Zgodnie z MSB 220 (zmienionym),⁸⁴ od partnera odpowiedzialnego za zlecenie wymaga się wzięcia odpowiedzialności za kierowanie, nadzór i przeprowadzenie zlecenia badania kierowanie i nadzór nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przegląd ich pracy,⁸⁵ i ustalenie, że rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres kierowania, nadzoru i przeglądu zostały zaplanowane i wykonane zgodnie z politykami lub procedurami firmy, standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi⁸⁶. W kontekście niniejszego MSB, czynniki, które mogą zostać wzięte pod uwagę podczas wyznaczania właściwych członków zespołu wykonującego zlecenie, w celu spełnienia wymogów paragrafów 14–15, obejmują:

- relatywne doświadczenie członków zespołu wykonującego zlecenie,
- czy członkowie zespołu wykonującego zlecenie, którym mają być przydzielone zadania, mają stosowną wiedzę uzyskaną podczas badania, aby zidentyfikować niespójności pomiędzy innymi informacjami i tą wiedzą,
- stopień osądu zaangażowanego przy odnoszeniu się do wymogów paragrafów 14–15; na przykład, wykonanie procedur, aby ocenić spójność kwot w innych informacjach, które w zamierzeniu mają być takie same jak kwoty w sprawozdaniu finansowym, może zostać wykonane przez mniej doświadczonych członków zespołu wykonującego zlecenie,
- czy, w przypadku badania grupy, konieczne jest kierowanie zapytań do biegłego rewidenta części składowej podczas odnoszenia się do innych informacji związanych z tą częścią składową.

MSB 805 (zmieniony) „Szczególne rozważania – badania pojedynczych składników sprawozdania finansowego oraz określonych elementów, kont lub pozycji sprawozdania finansowego”

...

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

Rozważania na etapie akceptacji zlecenia

Zastosowanie MSB (Zob. par. 7)

A5. MSB 200 wymaga od biegłego rewidenta, aby przestrzegał: (a) stosownych wymogów etycznych, w tym dotyczących związanych z niezależnością, odnoszących się do zleceń badania sprawozdania finansowego oraz (b) wszystkich MSB stosownych dla danego badania. Wymaga on od biegłego rewidenta przestrzegania również każdego wymogu MSB, chyba, że w okolicznościach danego badania, cały MSB nie jest stosowny lub wymóg nie jest stosowny, ponieważ ma charakter warunkowy, a warunek nie występuje. W wyjątkowych okolicznościach biegły rewident może

⁸⁴ MSB 220 „Kontrola jakości badania sprawozdań finansowych”, paragraf 15(a).

⁸⁵ MSB 220 (zmieniony) „Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragrafy 29-30.

⁸⁶ MSB 220 (zmieniony), „Kontrola jakości badania sprawozdania finansowego” paragraf 1530(a).

uznać za konieczne odstępianie od stosownego wymogu wskazanego w MSB poprzez wykonanie alternatywnych procedur badania, aby osiągnąć cel tego wymogu.

MWPB 1000 „Szczególne rozważania podczas badania instrumentów finansowych

Treść

Międzynarodowe wskazówki dotyczące praktyki badania (MWPB) 1000 „*Szczególne rozważania podczas badania instrumentów finansowych*”, należy czytać w kontekście „*Przedmowy do międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli zarządzania jakością, badania, przeglądów, innych usług atestacyjnych i usług pokrewnych*”. Wskazówki nie nakładają dodatkowych wymogów na biegłych rewidentów ponad te, które zostały zawarte w międzynarodowych standardach badania (MSB), ani nie zmieniają odpowiedzialności biegłego rewidenta za przestrzeganie wszelkich MSB stosownych dla danego badania. Wskazówki zapewniają praktyczne wsparcie dla biegłych rewidentów. Zamierzeniem jest ich rozpowszechnianie przez osoby odpowiedzialne za standardy krajowe lub wykorzystywanie do rozwijania odpowiednich materiałów krajowych. Dostarczają one także materiałów, które firmy mogą wykorzystywać do rozwoju programów szkoleniowych i wewnętrznych wytycznych.

...

Część II. Rozważania w ramach badania dotyczące instrumentów finansowych

Rozważania w ramach planowania⁸⁷

*Wykorzystanie podczas badania osób o specjalistycznych umiejętnościach i wiedzy*⁸⁸

78. Kluczowym rozważaniem podczas badań, obejmującym instrumenty finansowe, w szczególności złożone instrumenty finansowe, są kompetencje biegłego rewidenta. MSB 220 (zmieniony)⁸⁹ wymaga, aby partner odpowiedzialny za zlecenie ~~ustaliłby i przekonał, że członkowie zespołu wykonującego zlecenie i eksperci powołani przez biegłego rewidenta, którzy nie są częścią zespołu wykonującego zlecenie, wspólnie posiadają odpowiednie kompetencje i możliwości, w tym wystarczającą ilość czasu, aby wykonać usługę badania zgodnie z zawodowymi standardami i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi oraz umożliwić wydanie raportu biegłego rewidenta, który jest odpowiedni w danych okolicznościach.~~ Ponadto, stosowne wymogi

⁸⁷ MSB 300 „*Planowanie badania sprawozdań finansowych*” dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta za zaplanowanie badania sprawozdań finansowych.

⁸⁸ Gdy wiedza ekspercka takiej osoby dotyczy badania i rachunkowości, bez względu na to, czy osoba jest z wewnątrz czy z zewnątrz firmy, jest ona uważana za część zespołu wykonującego zlecenie i jest podmiotem wymogów MSB 220 (zmienionego): „*Kontrola Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego*”. Gdy wiedza ekspercka takiej osoby należy do innej dziedziny niż rachunkowość i badanie, taka osoba jest uważana za eksperta powołanego przez biegłego rewidenta i mają zastosowanie postanowienia MSB 620 „*Korzystanie z wyników pracy eksperta powołanego przez biegłego rewidenta*”. MSB 620 wyjaśnia, że rozróżnienie pomiędzy specjalistycznymi obszarami rachunkowości lub badania oraz wiedzą ekspercką na innych polach będzie sprawą zawodowego osądu, ale zauważa, że można dokonać rozróżnienia pomiędzy wiedzą ekspercką w zakresie metod rachunkowości dla instrumentów finansowych (wiedza ekspercka w zakresie rachunkowości i badania) i wiedzą ekspercką w zakresie złożonych technik wyceny dla instrumentów finansowych (wiedza ekspercka na polu innym niż rachunkowość lub badanie).

⁸⁹ MSB 220 (zmieniony), paragraf 4426.

etyczne⁹⁰ wymagają, aby biegły rewident ustalił, czy akceptacja zlecenia stworzyłaby jakiegokolwiek zagrożenia dla zgodności z podstawowymi zasadami, w tym kompetencji zawodowych i należytej staranności. Paragraf 79 poniżej dostarcza przykładów rodzajów spraw, które mogą być stosowne dla rozważań biegłego rewidenta w kontekście instrumentów finansowych.

...

80. Charakterystyka i wykorzystanie określonych rodzajów instrumentów finansowych, złożoność wymogów w zakresie rachunkowości oraz warunki rynkowe mogą powodować konieczność skonsultowania⁹¹ przez zespół wykonujący zlecenie z innymi profesjonalistami w zakresie rachunkowości i badania, z wewnątrz lub z zewnątrz firmy, o stosownej eksperckiej wiedzy merytorycznej w zakresie rachunkowości lub badania oraz doświadczeniu, biorąc pod uwagę czynniki takie jak:

- możliwości i kompetencje zespołu wykonującego zlecenie, w tym doświadczenie członków zespołu wykonującego zlecenie,
- cechy instrumentów finansowych wykorzystywanych przez jednostkę,
- identyfikację nadzwyczajnych okoliczności lub ryzyk podczas zlecenia, jak i potrzebę zawodowego osądu, szczególnie w odniesieniu do istotności i znaczących ryzyk,
- warunki rynkowe.

⁹⁰ ~~Międzynarodowy kodeks etyki zawodowych księgowych, (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) opracowane przez Radę Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (IESBA), paragrafy 320.1-320.10 A1.~~

⁹¹ MSB 220 (zmieniony), paragraf ~~18(b)~~35 wymaga, aby partner odpowiedzialny za zlecenie ~~był przekonany~~ustalił, że członkowie zespołu wykonującego zlecenie przedsięwzięli odpowiednie konsultacje podczas ~~przeprowadzania~~zlecenia badania, zarówno wewnątrz zespołu wykonującego zlecenie, jak i pomiędzy zespołem wykonującym zlecenie i innymi osobami na odpowiednim poziomie wewnątrz lub na zewnątrz firmy.

Struktury i procesy wspierające działalność IAASB są wspierane przez International Federation of Accountants® - IFAC®.

IAASB oraz IFAC nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez osoby, które działają lub powstrzymują się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, bez względu na to, czy straty te zostały spowodowane zaniedbaniem, czy w inny sposób.

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

Copyright © 2020, IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone. Niniejszą publikację można pobrać na własny użytek niekomercyjny (tj. do korzystania w celach zawodowych lub naukowych) ze strony www.iaasb.org. Tłumaczenie, powielanie, przechowywanie lub udostępnianie bądź wykorzystywanie niniejszego dokumentu w podobny sposób wymaga pisemnej zgody.

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 i w innych krajach.

Informacje na temat praw autorskich, znaków towarowych i pozwoleń znaleźć można na [permissions](https://www.iaasb.org/permissions) lub uzyskać pod adresem permissions@ifac.org.

Niniejsze *Zmiany dostosowawcze do MSB i powiązanego materiału wynikające z projektów zarządzania jakością*, uchwalone przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i opublikowane w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w grudniu 2020 roku, zostały przetłumaczone na język polski – za zgodą IFAC – przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w lutym 2022 roku. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) był rozważany przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) 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 *Zmian dostosowawczych do MSB i powiązanego materiału wynikających z projektów zarządzania jakością* w języku angielskim © 2020 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst *Zmian dostosowawczych do MSB i powiązanego materiału wynikających z projektów zarządzania jakością* w języku polskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects*.

INFORMACJE DOTYCZĄCE PRAW AUTORSKICH, ZNAKU TOWAROWEGO I POZWOLEŃ

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: Permissions@ifac.org.

WERSJA ROBOCZA

WERSJA ROBOCZA

IAASB

**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

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