

Projekt

Lipiec 2022 r.

Termin nadsyłania uwag: 4 października 2022 r.

*Międzynarodowe Standardy Badania*

---

Proponowane zmiany o wąskim zakresie w:

- MSB 700 (zmienionym), *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*;

oraz

- MSB 260 (zmienionym), *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór*,

wynikające ze zmian w Kodeksie IESBA, które zobowiązują firmę do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE)

IAASB

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

## O IAASB

Niniejszy Projekt (Exposure Draft) został sporządzony i zatwierdzony przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (IAASB).

Zadaniem IAASB jest służba w interesie publicznym poprzez ustanawianie wysokiej jakości standardów badania, usług atestacyjnych i innych usług pokrewnych oraz przyczynianie się do zbieżności międzynarodowych i krajowych standardów badania i usług atestacyjnych, a tym samym podnoszenia jakości i spójności praktyki na całym świecie i poprawy zaufania publicznego do zawodu polegającego na świadczeniu usług badania i usług atestacyjnych na całym świecie.

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

Informacje dotyczące praw autorskich, znaku towarowego i pozwoleń znajdują się na stronie 30.

ISA.



## PROŚBA O UWAGI

Niniejszy Projekt (ED) proponowanych *Zmian o wąskim zakresie w MSB 700 (zmienionym) i MSB 260 (zmienionym)*, wynikających ze zmian w Kodeksie IESBA, które zobowiązują firmę do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE), został opracowany i zatwierdzony przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych® (IAASB®).

Propozycje przedstawione w niniejszym Projekcie (ED) mogą zostać zmodyfikowane w celu uwzględnienia zgłoszonych uwag przed jego publikacją w ostatecznej formie. **Uwagi należy zgłaszać do 4 października 2022 r.**

Respondenci są proszeni o zgłaszanie uwag drogą elektroniczną, za pośrednictwem strony internetowej IAASB, korzystając z linku „Zgłoś uwagę”. Uwagi należy przysyłać w formie pliku PDF oraz pliku Word. Nowi użytkownicy muszą się zarejestrować, aby skorzystać z tej funkcji. Wszystkie uwagi będą uznawane za informacje dostępne publicznie i zostaną docelowo opublikowane na stronie internetowej.

Niniejszą publikację można pobrać ze strony internetowej IAASB: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Zatwierdzony tekst jest opublikowany w języku angielskim.

# MEMORANDUM OBJAŚNIAJĄCE

## SPIS TREŚCI

---

	Strona
<b>Wprowadzenie</b> .....	<b>5</b>
Tło .....	5
<b>Sekcja 1    Wytyczne dla respondentów</b> .....	<b>9</b>
<b>Sekcja 2    Znaczące sprawy</b> .....	<b>9</b>
Sekcja 2-A – Uwzględnione kwestie interesu publicznego .....	9
Sekcja 2-B – Zmiany proponowane przez IAASB w MSB 700 (zmienionym) i MSB 260 (zmienionym) ..	10
Sekcja 2-C – Międzynarodowe Standardy Usług Przejglądu (MSUP) .....	12
<b>Sekcja 3    Prośba o uwagi</b> .....	<b>16</b>
Załącznik – Przykład wpływu proponowanych zmian w MSB 700 (zmienionym) na sprawozdanie biegłego rewidenta .....	19
<b>Projekt (Exposure Draft)</b>	
Proponowane zmiany o wąskim zakresie do MSB 700 (zmienionego) i MSB 260 (zmienionego) wynikające ze zmian w Kodeksie IESBA, zgodnie z którymi firma zobowiązana jest do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE) .....	23

## Wprowadzenie

1. Niniejsze memorandum przedstawia tło oraz objaśnienia dotyczące proponowanych przez IAASB zmian o wąskim zakresie w określonych Międzynarodowych Standardach Badania (MSB), wynikających ze zmian w Kodeksie IESBA<sup>1</sup>, które zobowiązują firmę do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (ang. Public Interest Entities - PIE) (wymóg przejrzystości IESBA). IAASB zatwierdziła proponowane zmiany w MSB 700 (zmienionym) oraz MSB 260 (zmienionym) w dniu 17 czerwca 2022 r. w celu opracowania wersji roboczej.

### Tło

#### *Historia Projektu IESBA dotyczącego jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego*

2. W grudniu 2019 r., Rada Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (ang. The International Ethics Standards Board for Accountants - IESBA) zatwierdziła swój projekt [Definicje jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego](#) oraz opublikowała w styczniu 2021 r. Projekt (ang. Exposure Draft, ED) [Proponowanych zmian w definicjach jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego](#) (Projekt (ED) IESBA dotyczący jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r.).
3. Projekt (ED) IESBA dotyczący jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r. zawierał omówienie różnych spraw, które były istotne również dla standardów IAASB, w szczególności Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością (MSZJ)<sup>2</sup> oraz Międzynarodowych Standardów Badania (MSB), w tym IESBA zawarła w Projekcie (ED) IESBA dotyczący jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r. konkretne pytania, aby uzyskać wstępną opinię interesariuszy IESBA dotyczącą takich spraw. Powyższe pytania obejmowały konkretne pytania dotyczące:<sup>3</sup>
  - (a) Nadrzędnego celu określonego przez IESBA. Powyższe obejmowało pytanie, czy nadrzędny cel mógłby zostać wykorzystany zarówno przez IESBA jak i IAASB przy ustalaniu zróżnicowanych wymogów dla określonych jednostek, w tym w jaki sposób można to zrobić w odniesieniu do MSZJ i MSB.
  - (b) Indywidualnego podejścia dotyczącego określenia zróżnicowanych wymogów dla określonych jednostek w Standardach IAASB. Powyższe obejmowało pytanie, które miało na celu uzyskanie informacji zwrotnych o proponowanym indywidualnym podejściu, stosowanym przy ustaleniu, czy zróżnicowane wymogi, które zostały już określone w ramach Standardów

---

<sup>1</sup> *Międzynarodowy Kodeks Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowe Standardy Niezależności) Rady IESBA (Kodeks IESBA)*

<sup>2</sup> Międzynarodowe Standardy Zarządzania Jakością

<sup>3</sup> Sprawy do rozważenia przez IESBA obejmowały pytania 1-14 Projektu (ED) IESBA dotyczącego jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r., jednakże informacje zwrotne pochodzące z tych pytań miały znaczenie również dla IAASB. Pytanie 15 (a)-(c) w Projekcie (ED) IESBA dotyczącym jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r. dotyczyło konkretnie IAASB.

IAASB, powinny być stosowane wyłącznie w odniesieniu do jednostek notowanych na giełdzie lub czy mogłyby być stosowane w szerszym zakresie do wszystkich kategorii jednostek zainteresowania publicznego (PIE).

- (c) Odpowiedniego mechanizmu, który może zostać zastosowany w celu ujawnienia publicznie przez firmę faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE). Powyższe obejmowało pytanie, czy dokonanie takiego ujawnienia w sprawozdaniu biegłego rewidenta byłoby właściwe, a jeśli tak, w jaki sposób można to zrobić w sprawozdaniu biegłego rewidenta.

Informacje zwrotne uzyskane od interesariuszy zostały wykorzystane przez IAASB w ramach zbierania informacji i czynności badawczych podejmowanych przy analizowaniu projektu dotyczącego jednostek notowanych na giełdzie i jednostek zainteresowania publicznego (PIE).

- 4. W grudniu 2021 r., IESBA zatwierdziła zmiany w [Części 4A Kodeksu IESBA i w słowniku terminów do Kodeksu IESBA](#) dotyczące jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE) (zmieniony Kodeks IESBA).<sup>4</sup>Zmiany w Kodeksie IESBA stosuje się do badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. i później.

*Projekt IESBA dotyczący jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE)*

- 5. W marcu 2022 r. IAASB zatwierdziła [propozycję projektu](#) dotyczącego uaktualnienia w wąskim zakresie standardów dotyczących jednostek notowanych na giełdzie i jednostek zainteresowania publicznego (PIE), obejmującego następujące cele projektu, które wspierają interes publiczny:
  - (a) Osiągnięcie, w możliwie najszerszym zakresie, zbieżności pomiędzy definicjami i kluczowymi pojęciami stanowiącymi podstawę definicji zawartych w zmianach w Kodeksie IESBA oraz MSZJ i MSB w celu zachowania ich zgodności.
  - (b) Określenie celu i wytycznych w celu wsparcia osądów IAASB dotyczących określonych spraw, dla których właściwe są zróżnicowane wymogi dla określonych jednostek.
  - (c) Ustalenie, czy oraz w jakim zakresie należy dokonać zmiany stosowania istniejących zróżnicowanych wymogów dotyczących jednostek notowanych na giełdzie, określonych w MSZJ oraz MSB, aby sprostać zwiększonym oczekiwaniom interesariuszy dotyczącym wykonywania zleceń badania w odniesieniu do określonych jednostek, zwiększając w ten sposób zaufanie do zleceń badania wykonywanych dla tych jednostek.
  - (d) Ustalenie, czy sprawozdanie biegłego rewidenta jest odpowiednim mechanizmem do zwiększenia przejrzystości w zakresie stosowanych wymogów etycznych dotyczących niezależności, stosowanych w odniesieniu do określonych jednostek przy wykonywaniu badania sprawozdania finansowego (zob. również par. 3(c)).
- 6. Ze względu na fakt, iż zmiany w Kodeksie IESBA stosuje się do badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. i później, IAASB dostrzegła konieczność podjęcia bardziej sprawnych działań w odniesieniu do celu projektu

---

<sup>4</sup> Zob. paragraf R400.20 – R400.21 [Wersji ostatecznej: Zmiany w definicjach jednostki notowanej na giełdzie papierów wartościowych i jednostki zainteresowania publicznego](#) .

określonego w par. 5(d), aby wesprzeć wdrożenie wymogu przejrzystości IESBA. Zgodnie z powyższym, IAASB ustaliła, że będzie realizować projekt dotyczący jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE) dwutorowo:

- (a) Ścieżka 1: Szybciej realizowany zakres działań dotyczących celu projektu określonego w par. 5(d), których termin wejścia w życie jest dostosowany do zmian w Kodeksie IESBA.
- (b) Ścieżka 2: Odrębny zakres działań dotyczących wszystkich innych celów projektu określonych w par. 5(a)-(c), które wchodzi w życie w późniejszym terminie.

Niniejszy Projekt (ED) dotyczy proponowanych zmian w MSB 700 (zmienionym) oraz MSB 260 (zmienionym) dokonywanych w ramach realizacji Ścieżki 1 projektu uaktualnienia w wąskim zakresie standardów dotyczących jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE).

#### *Koordinacja działań IESBA i IAASB*

7. IESBA oraz IAASB są świadome znaczenia koordynacji swoich działań w celu osiągnięcia możliwie największej zbieżności pomiędzy pojęciami jednostki zainteresowania publicznego (PIE) oraz „spółki publicznej” występującymi w standardach IESBA i IAASB. Taka zbieżność umożliwia zgodność pomiędzy propozycjami przedstawionymi przez każdą Radę.
8. Zgodnie z powyższym, w czasie realizacji projektów IAASB i IESBA, obie Rady dokonywały szerokiej koordynacji swoich działań poprzez koordynację działań pracowników, udział członków korespondentów IAASB i IESBA w odpowiednich Grupach Zadaniowych IAASB i IESBA, rozmowy z udziałem przedstawicieli IESBA na posiedzeniach IAASB, wspólne rozmowy Grup Konsultacyjno–Doradczych IESBA i IAASB oraz wspólne sesje instytucji stanowiących jurysdykcyjne/krajowe standardy (NSS) IESBA i IAASB.

#### *Tło wymogu przejrzystości IESBA*

9. W Projekcie (ED) IESBA dotyczącym jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r. IESBA zaproponowała nowy wymóg przejrzystości zobowiązujący firmę do ujawnienia publicznie tego, czy dana jednostka była traktowana jako jednostka zainteresowania publicznego (PIE). IESBA przedstawiła powyższą propozycję, ponieważ zdała sobie sprawę, że opinia publiczna może wyrażać zwiększoną niepewność co do tego, czy jednostka była traktowana przez firmę jako jednostka zainteresowania publicznego (PIE) z uwagi na lokalne różnice w klasyfikacji jednostek będących jednostkami zainteresowania publicznego (PIE) oraz proponowany nowy wymóg zobowiązujący firmę do ustalenia, czy dodatkowe jednostki powinny być traktowane jak jednostki zainteresowania publicznego (PIE).
10. W ramach poparcia dla proponowanego wymogu przejrzystości, kilkoro respondentów wyraziło pogląd, zgodnie z którym ze względu na cel propozycji, jakim jest zwiększenie zaufania interesariuszy do sprawozdania finansowego jednostki w drodze zwiększenia zaufania do badania takiego sprawozdania finansowego, ważne jest, aby interesariusze byli świadomi tego, czy jednostka była traktowana jako jednostka zainteresowania publicznego (PIE). Jednakże, respondenci, którzy nie wyrazili poparcia dla proponowanego wymogu przejrzystości zobowiązującego firmę do ujawnienia, czy klient badania był traktowany jako jednostka zainteresowania publicznego (PIE), wskazywali, że wymóg ten może prowadzić do powstania nieporozumień, może nie być istotny oraz

może istnieć konieczność przedstawienia większej ilości informacji, aby ujawnienie było użyteczne (zob. par. 133 [Podstawy wniosków. Zmiany w definicjach jednostki notowanej na giełdzie papierów wartościowych i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA](#), aby zapoznać się z dodatkowymi wyjaśnieniami związanymi z takimi opiniami).

11. IESBA nie określiła w Projekcie (ED) IESBA dotyczącym jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r. mechanizmu dokonywania ujawnienia oraz, w miejsce powyższego, zwróciła się do respondentów o przedstawienie ich opinii na temat możliwych mechanizmów spełnienia wymogu przejrzystości IESBA. Ponadto, aby pomóc IAASB przy zbieraniu wstępnych informacji, w Projekcie (ED) IESBA dotyczącym jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r. poproszono respondentów, aby przedstawili swoje uwagi na temat tego, czy ich zdaniem sprawozdanie biegłego rewidenta jest właściwym miejscem na zamieszczenie takiego ujawnienia oraz, jeśli tak, w jaki sposób można to zrobić w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Respondenci wyrazili mieszane opinie co do właściwego mechanizmu ujawnienia faktu traktowania jednostki jako jednostki zainteresowania publicznego (PIE) przez firmę. Podczas gdy większość respondentów wyraziła poparcie dla wykorzystania sprawozdania biegłego rewidenta jako właściwego mechanizmu dokonania publicznego ujawnienia, szereg respondentów podkreśliło brak swojego poparcia dla zobowiązania firm do ustalenia, czy należy „traktować” dodatkowe jednostki jako jednostki zainteresowania publicznego (PIE) oraz do ujawnienia publicznie czy „traktowały” takie jednostki jako jednostki zainteresowania publicznego (PIE). Pozostali respondenci nie wyrazili poparcia dla dokonywania ujawnienia w sprawozdaniu biegłego rewidenta, zalecili konieczność zebrania dodatkowych informacji lub zasugerowali inne mechanizmy dokonywania ujawnienia.
12. Przy formułowaniu ostatecznych zmian w Części 4A Kodeksu IESBA i słowniku terminów do Kodeksu IESBA, dotyczących jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE), IESBA uwzględniła różne opinie. Kluczowe decyzje podjęte przez IESBA w odniesieniu do proponowanego, nowego wymogu przejrzystości obejmowały:
  - (a) Zmianę wymogu ze zobowiązania do ujawnienia, czy jednostka była „traktowana” jako jednostka zainteresowania publicznego (PIE), na zobowiązanie do ujawnienia, czy wymogi dotyczące niezależności jednostki zainteresowania publicznego (PIE) były stosowane przy wykonywaniu badania. Celem powyższego było złagodzenie obaw związanych z przyczynieniem się do powstania, w niezamierzony sposób, przekonania wśród opinii publicznej o tym, że biegli rewidenci jednostek zainteresowania publicznego (PIE) posiadają wyższy poziom niezależności niż biegli rewidenci jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego (PIE) bądź o tym, że badania jednostek zainteresowania publicznego (PIE) mają wyższą jakość niż badania jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego (PIE).
  - (b) Zezwolenie na zwolnienie z wymogu, jeżeli powyższe oznaczałoby, że firma ujawnia poufne przyszłe plany klienta badania (zob. par. R400.21 zmienionego Kodeksu IESBA).
  - (c) Objasnienie, że ujawnienie powinno zostać dokonane „w sposób uznany za odpowiedni, biorąc pod uwagę czas i dostępność informacji dla interesariuszy.” Powyższe zostało dodane przez IESBA, aby złagodzić obawy dotyczące tego, że sprawozdanie biegłego rewidenta nie zawsze jest dostępne publicznie bądź dotyczące przypadków, w których jest ono udostępniane ograniczonej liczbie osób.



13. W par. 141–143 [Podstawy wniosków, Zmiany w definicjach jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego](#) IESBA, IESBA zwróciła uwagę na następujące kwestie:
- (a) Dodatkowe wytyczne IESBA dotyczące akceptowanych form dokonywania publicznego ujawnienia mogłyby być pomocne, w szczególności biorąc pod uwagę fakt, że IAASB nie zbadała jeszcze, czy sprawozdanie biegłego rewidenta jest odpowiednim miejscem na jego dokonanie. W tym zakresie IESBA zwróciła uwagę, że oprócz sprawozdania biegłego rewidenta jako możliwego miejsca dokonania ujawnienia, inne sugestie respondentów, którzy zgłosili uwagi do Projektu (ED) IESBA dotyczącego jednostki zainteresowania publicznego (PIE), obejmowały sprawozdanie z przejrzystości firmy oraz strony internetowe firmy, jednostki lub miejscowych organów.
  - (b) Opinia IESBA dotycząca tego, że zawarcie przykładów innych mechanizmów dokonywania ujawnienia w Kodeksie nie jest odpowiednie w czasie formułowania ostatecznych zmian IESBA w Kodeksie ze względu na to, że IAASB ma dopiero rozważyć tę kwestię. Odniesienie IESBA do „w sposób uznany za odpowiedni, biorąc pod uwagę czas i dostępność informacji dla interesariuszy” miało na celu zapewnienie podejścia, które jest w większym stopniu oparte na zasadach, oraz zapewnienie wsparcia firmom przy rozważaniu odpowiedniego mechanizmu dokonywania ujawnienia, aby spełnić wymóg przejrzystości.
  - (c) Po zakończeniu rozważań IAASB dotyczących powyższej kwestii, IESBA rozważy konieczność podjęcia ewentualnych dodatkowych działań w tej sprawie, w tym rozważy, czy uzasadnione byłoby wydanie dodatkowych wytycznych lub dokonanie zmian dostosowawczych w Kodeksie IESBA.

## Section 1 Wytyczne dla respondentów

IAASB będzie wdzięczna za uwagi dotyczące wszystkich kwestii omówionych w niniejszym Projekcie (ED), jednak w szczególności kwestii wskazanych w części *Prośba o uwagi*. Najbardziej pomocne są uwagi dotyczące określonych paragrafów oraz zawierające uzasadnienie i określone sugestie dotyczące jakichkolwiek proponowanych zmian w brzmieniu. W przypadku, gdy respondent zgadza się z propozycjami przedstawionymi w Projekcie (ED), pomocne będzie poinformowanie o tym IAASB, ponieważ nie zawsze można wywnioskować, czy propozycje IAASB są akceptowane, jeśli nie zostało to jednoznacznie wyrażone.

## Section 2 Znaczące sprawy

### Sekcja 2-A - Uwzględnione kwestie interesu publicznego

14. W interesie publicznym leży, aby Standardy IAASB:
- (a) Były spójne z Kodeksem IESBA oraz nie były sprzeczne z Kodeksem IESBA, biorąc pod uwagę fakt, że wiele systemów prawnych korzysta zarówno ze Standardów IAASB jak i Kodeksu IESBA.
  - (b) Uwzględniały oraz nie podważały potencjalnie zmian w Kodeksie IESBA - albo w drodze braku spójności albo w drodze nieuwzględnienia w odpowiedni sposób zmienionych wymogów określonych w Kodeksie IESBA w przypadkach, gdy jest to wskazane.

- (c) Ułatwiały lub uwzględniały sytuację, w której Kodeks IESBA wymaga działania istotnego dla Standardów IAASB.
15. Komunikowanie się przez biegłego rewidenta i interesariuszy w przejrzysty sposób umożliwia interesariuszom zrozumienie badania i zwiększa przekonanie interesariuszy, że badanie zostało odpowiednio wykonane, budując w ten sposób zaufanie do sprawozdania finansowego. IAASB wspiera starania IESBA w zakresie zwiększenia przejrzystości w zakresie wymogów dotyczących niezależności stosowanych przy wykonywaniu badania z uwagi na zwiększone oczekiwania interesariuszy dotyczące niezależności biegłego rewidenta przy wykonywaniu badania jednostek zainteresowania publicznego (PIE).
16. Sprawozdanie biegłego rewidenta stanowi kluczowy mechanizm przekazywania użytkownikom informacji dotyczących wykonanego badania. W związku z tym, IAASB proponuje zmiany o wąskim zakresie w MSB 700 (zmienionym), aby wesprzeć wdrożenie wymogu przejrzystości IESBA. W opinii IAASB zmiana MSB 700 (zmienionego) dotycząca wykorzystywania sprawozdania biegłego rewidenta jako mechanizmu spełnienia wymogu przejrzystości IESBA jest odpowiednia, ponieważ:
- (a) Umożliwia spójność i porównywalność przy sprawozdawczości biegłego rewidenta na poziomie globalnym w przypadku, gdy stosowne wymogi etyczne obejmują wymogi przejrzystości w zakresie wymogów dotyczących niezależności stosowanych w odniesieniu do określonych jednostek wskazanych w stosownych wymogach etycznych;
- (b) Zapewnia zrozumiały mechanizm wdrożenia wymogu przejrzystości IESBA; oraz
- (c) Sprawozdanie biegłego rewidenta jest dostępne dla użytkowników zbadanego sprawozdania finansowego.<sup>5</sup>
- IAASB zwraca uwagę na to, że Standardy IAASB nie przewidują żadnych innych mechanizmów komunikowania się z wszystkimi użytkownikami zbadanego sprawozdania finansowego.
17. Ze względu na to, że komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór dotyczy spraw związanych z niezależnością oraz formy i treści sprawozdania biegłego rewidenta, zaproponowano również wprowadzenie zmian o wąskim zakresie w MSB 260 (zmienionym).

## **Sekcja 2-B – Proponowane zmiany IAASB w MSB 700 (zmienionym) i MSB 260 (zmienionym)**

### *Proponowane zmiany w MSB 700 (zmienionym)*

18. Par. 28(c) MSB 700 (zmienionego) wymaga od biegłego rewidenta identyfikowania systemu prawnego pochodzenia stosownych wymogów etycznych lub odniesienia się do Kodeksu IESBA. Jednakże, nie wymaga od biegłego rewidenta dalszego wskazania, czy zastosowane zostały zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności w stosownych wymogach etycznych mające zastosowanie wyłącznie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek, takie jak wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE) w Kodeksie IESBA.
19. IAASB zidentyfikowała dwa możliwe podejścia do zmiany wymogu określonego w par. 28(c) MSB

<sup>5</sup> Par. 144-146 [Podstawy wniosków, Zmiany w definicjach jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego w Kodeksie](#) IESBA zawierają wyjaśnienia dotyczące rozważań IESBA w zakresie odpowiedniej formy publicznego ujawnienia oraz tego, w jaki sposób wymóg przejrzystości IESBA może zostać spełniony przez firmę, jeżeli sprawozdanie biegłego rewidenta nie zostanie udostępnione publicznie.

700 (zmienionego), która wymagałaby ujawnienia publicznie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek:

- (a) Warunkowy wymóg, który ma zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy stosowne wymogi etyczne wymagają publicznego ujawnienia faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek. Jeżeli warunek zostanie spełniony, biegły rewident jest zobowiązany do wskazania w sprawozdaniu biegłego rewidenta, że zastosowane zostały stosowne wymogi etyczne dotyczące niezależności takich jednostek.

*LUB*

- (b) Wymóg nieobjęty żadnym warunkiem, który miałby zastosowanie we wszystkich przypadkach, w których w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek zastosowane zostały zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności, nawet jeżeli stosowne wymogi etyczne nie zobowiązują biegłego rewidenta do ujawnienia publicznie faktu zastosowania takich zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności.

20. IAASB wyraża poparcie dla wymogu warunkowego, ponieważ:

- (a) Nie nakłada on na biegłego rewidenta obowiązku ujawnienia w sprawozdaniu biegłego rewidenta faktu zastosowania stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności takich jednostek, jeżeli stosowne wymogi etyczne stanowiące podstawę takiego ujawnienia nie zobowiązują biegłego rewidenta do dokonania powyższego. Umożliwia to systemom prawnym, które nie przyjmują Kodeksu IESBA, ustalenie, przy określaniu ich wymogów etycznych, czy należy uwzględnić wymóg przejrzystości w wymogach etycznych obowiązujących w takich systemach prawnych oraz czy wymóg przejrzystości powinien określać okoliczności, w których dokonanie takiego ujawnienia nie jest stosowne (np. w przypadku, gdy ujawnienie skutkowałoby ujawnieniem poufnych przyszłych planów jednostki).
- (b) Nałożenie obowiązku dokonywania ujawnienia we wszystkich okolicznościach mogłoby skutkować rozszerzeniem obowiązku dokonywania ujawnienia na przypadki, w których stosowne wymogi etyczne, w tym przepisy prawa lub regulacje obowiązujące w danych systemach prawnych, nakładają wymogi dotyczące niezależności na określone jednostki, które nie są jednostkami zainteresowania publicznego (PIE) lub stanowią wyłącznie jedną kategorię jednostek zainteresowania publicznego (PIE). Na przykład, przepisy prawa lub regulacje obowiązujące w danych systemach prawnych mogą zawierać określone wymogi dotyczące niezależności instytucji finansowych.
- (c) Opisywanie wymogów dotyczących niezależności stosowanych w przypadku, gdy istnieją liczne kodeksy etyki, przepisy prawa lub regulacje mające zastosowanie w danych okolicznościach, może stać się skomplikowane, jeżeli biegły rewident jest również zobowiązany do wyjaśnienia, czy zastosowane zostały określone wymogi dotyczące niezależności określonych jednostek, zawarte w kodeksach etyki, przepisach prawa lub regulacjach.

21. Proponowane zmiany w par. 28(c) MSB 700 (zmienionego) odzwierciedlają podejście warunkowe i są neutralne w odniesieniu do:

MEMORANDUM OBJAŚNIAJĄCE DO PROJEKTU (EXPOSURE DRAFT) PROPONOWANYCH ZMIAN O WĄSKIM ZAKRESIE W MSB 700 (ZMIENIONYM) I MSB 260 (ZMIENIONYM), WYNIKAJĄCYCH ZE ZMIAN W KODEKSIE IESBA, KTÓRE ZOBOWIĄZUJĄ FIRMĘ DO UJAWNIECIA PUBLICZNIE FAKTU STOSOWANIA WYMOGÓW DOTYCZĄCYCH NIEZALEŻNOŚCI JEDNOSTEK ZAINTERESOWANIA PUBLICZNEGO (PIE)

(a) Stosownych wymogów etycznych mających zastosowanie w danych okolicznościach, uwzględniając fakt, że w danych okolicznościach mogą mieć zastosowanie wymogi etyczne obowiązujące w danych systemach prawnych. Jednakże, wyraźne odniesienia do Kodeksu IESBA są zawarte w materiałach dotyczących zastosowania w formie przykładów.

(b) Jednostki, do których mają zastosowanie zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności (wymóg odnosi się do „określonych jednostek”). Wymogi etyczne obowiązujące w danym systemie prawnym mogą zawierać zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności, które mają zastosowanie do kategorii jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego (PIE), oraz wymogi te mogą zobowiązywać biegłego rewidenta do ujawnienia publicznie faktu zastosowania takich zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności. IAASB zwraca uwagę, że termin „jednostka zainteresowania publicznego (PIE)” nie jest obecnie używany w wymogach określonych w MSB oraz że dalsze rozważania na temat tego, czy definicja jednostki zainteresowania publicznego (PIE) określona przez IESBA powinna zostać przyjęta w MSZJ i MSB lub w Słowniku Terminów IAASB, będą prowadzone w ramach Ścieżki 2 projektu uaktualnienia w wąskim zakresie standardów dotyczących jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE).

IAASB jest świadoma, że w określonych systemach prawnych dokonano modyfikacji par. 28(c) MSB 700 (zmienionego) w krajowych standardach będących odpowiednikami MSB 700 (zmienionego), aby wskazać, że oświadczenie zawarte w sprawozdaniu biegłego rewidenta powinno zapewniać przejrzystość w zakresie zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek.

*Przykład:*

W Zjednoczonym Królestwie, Rada ds. Sprawozdawczości Finansowej (Financial Reporting Council (FRC)) zmodyfikowała treść par. 28(c) MSB 700 (zmienionego) w swoim krajowym standardzie będącym jego odpowiednikiem, aby wskazać, że oświadczenie w sprawozdaniu biegłego rewidenta powinno wskazywać, że stosowne wymogi etyczne obejmują Standard Etyczny FRC, stosowany w sposób wymagany dla rodzajów jednostki, uznany za odpowiedni w danych okolicznościach. Zgodnie z powyższym, w stosownych przypadkach, oświadczenie w sprawozdaniu biegłego rewidenta odnosi się do wymogów etycznych, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych w Zjednoczonym Królestwie, w tym do Standardu Etycznego FRC stosowanego w odniesieniu do jednostek zainteresowania publicznego.

22. Aby ułatwić zastosowanie warunkowego elementu wymogu określonego w par. 28(c) MSB 700 (zmienionego), proponuje się następujące materiały dotyczące zastosowania:

(a) Wyjaśnienie, że stosowne wymogi etyczne mogą również zobowiązywać lub zachęcać biegłego rewidenta do ustalenia, czy należy stosować zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek, które nie zostały wskazane w stosownych wymogach etycznych. Na przykład, par. 400.19 A1 zmienionego Kodeksu IESBA zachęca firmy do ustalenia, czy należy traktować inne jednostki jako jednostki zainteresowania publicznego (PIE) dla celów Części 4A Kodeksu IESBA, oraz wskazuje listę czynników, jakie firmy powinny wziąć pod uwagę przy dokonywaniu powyższego ustalenia.

(b) Odniesienie do Kodeksu IESBA, aby przedstawić przykład stosownych wymogów etycznych,

które zawierają wymóg przejrzystości.

- (c) Wyjaśnienie dotyczące tego, co oznaczają „określone jednostki” (tj. te wskazane przez stosowne wymogi etyczne, takie jak jednostki zainteresowania publicznego (PIE) w Kodeksie IESBA).
  - (d) Nacisk na zapisy dotyczące poufności zawarte w stosownych wymogach etycznych, które mogą zakazywać biegłemu rewidentowi dokonania takiego ujawnienia oraz odniesienie do par R400.21 zmienionego Kodeksu IESBA, który przewiduje zwolnienie z obowiązku ujawnienia w przypadku, gdy dokonanie ujawnienia będzie skutkowało ujawnieniem poufnych przyszłych planów jednostki (np. w przypadku planowanej pierwszej oferty publicznej, połączenia lub przejęcia).
23. Ponadto, przykłady sprawozdania biegłego rewidenta zawarte w Załączniku do MSB 700 (zmienionego), które mają zastosowanie do jednostek notowanych na giełdzie, zostały uaktualnione, aby pokazać, w jaki sposób można dokonać ujawnień. IAASB nie zidentyfikowała żadnych innych przykładów sprawozdania biegłego rewidenta w pozostałych MSB, które wymagają podobnego uaktualnienia.
24. Załącznik do niniejszego Memorandum Objasniającego dodatkowo obrazuje wpływ proponowanych zmian w MSB 700 (zmienionym) na sprawozdanie biegłego rewidenta.

#### *Proponowane zmiany w MSB 260 (zmienionym)*

25. IAASB zgodziła się, że konieczne może być dokonanie zmian w MSB 260 (zmienionym), aby zwiększyć przejrzystość podczas informowania osób sprawujących nadzór o tym, że zastosowane zostały zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności w odniesieniu do określonych jednostek. Komunikowanie spraw związanych z niezależnością zostało już ujęte w par. 17 MSB 260 (zmienionego).<sup>6</sup> Zgodnie z powyższym, zaproponowano uwzględnienie w par. A29 MSB 260 (zmienionego) nowych materiałów dotyczących zastosowania, aby dostosować jego treść do zmian w MSB 700 (zmienionym).

#### *Data wejścia w życie*

26. IAASB przewiduje, że wersja ostateczna zostanie zatwierdzona w czerwcu 2023 r. Ze względu na konieczność dostosowania daty wejścia w życie do IESBA, IAASB proponuje, aby zmiany w MSB 700 (zmienionym) oraz w MSB 260 (zmienionym) obowiązywały dla badań sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. lub później. Zdaniem IAASB, powyższe terminy są odpowiednie, aby zapewnić systemom prawnym wystarczający czas na przetłumaczenie ostatecznego tekstu zmian do odpowiednich MSB i przeprowadzenie krajowych procedur przyjęcia takich zmian oraz aby zapewnić firmom audytorskim wystarczający czas na uaktualnienie wzorów dokumentów i związanych z nimi materiałów wewnętrznych. IAASB uważa, że późniejsza data wejścia w życie nie jest konieczna z uwagi na ograniczony charakter proponowanych

---

<sup>6</sup> W przypadku jednostek notowanych na giełdzie, par. 17(a) MSB 260 (zmienionego) nakłada na biegłego rewidenta obowiązek przedstawienia osobom sprawującym nadzór oświadczenia, że zespół wykonujący zlecenie i, odpowiednio, inne osoby w firmie, firma oraz, jeśli stosowne, firmy wchodzące w skład sieci, przestrzegały stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności.

zmian oraz ze względu na to, że przedłużające się niedostosowanie do Kodeksu IESBA w tym zakresie nie leżałoby w interesie publicznym.

## **Sekcja 2-C – Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (MSUP)**

27. Część 4A Kodeksu IESBA<sup>7</sup> ma zastosowanie zarówno do zleceń badania jak i przeglądu, w związku z powyższym zmiany w Kodeksie IESBA dotyczące jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE), w tym wymogu przejrzystości, mają zastosowanie również do zleceń przeglądu wykonywanych zgodnie z MSUP.
28. W Projekcie (ED) IESBA dotyczącym jednostek zainteresowania publicznego (PIE) z 2021 r. skierowano do respondentów konkretne pytania dotyczące tego, czy należy dokonywać ujawnienia faktu zastosowania przez firmę wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE) w ramach sprawozdania biegłego rewidenta a jeśli tak, w jaki sposób można to zrobić. Przy proponowaniu zmian w Kodeksie IESBA, dyskusja IESBA koncentrowała się na zwiększeniu przejrzystości w zakresie stwierdzenia biegłego rewidenta dotyczącego zastosowania odpowiednich wymogów dotyczących niezależności przy badaniu sprawozdania finansowego.
29. Przy formułowaniu ostatecznej propozycji projektu IAASB oraz określaniu ostatecznego zakresu pracy IAASB, potwierdzono, że wymóg IESBA miałby również zastosowanie do zleceń przeglądu podejmowanych zgodnie z MSUP. Jednakże, uznając, że IESBA koncentrowała się na zwiększeniu przejrzystości w sprawozdaniu biegłego rewidenta, IAASB podjęła decyzję o:
- (a) Nieproponowaniu zmian do Międzynarodowego Standardu Usług Przeglądu (MSUP) 2410<sup>8</sup> w ramach niniejszego projektu. Jest to spójne z poprzednimi decyzjami IAASB, zgodnie z którymi standard ma formę standardu przed wyjaśnieniem (*pre-clarity*) i nie podlegał zmianom dostosowawczym wynikającym z innych projektów IAASB w ostatnich latach (np. projektów dotyczących zarządzania jakością)<sup>9</sup>, aby nie tworzyć wrażenia, że standard jest aktualny. Ponadto, IAASB zwraca uwagę na to, że:
    - (i) Zakres MSUP 2410 jest ograniczony do przeglądu śródrocznych informacji finansowych *wykonywanego* przez niezależnego biegłego rewidenta sprawozdania finansowego jednostki. Zgodnie z powyższym, jeżeli stosowne wymogi etyczne zobowiązują do ujawnienia publicznie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, mających zastosowanie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek, taki biegły rewident byłby zobowiązany do dokonania ujawnienia w sprawozdaniu biegłego rewidenta dotyczącym sprawozdania finansowego sporządzonego za pełny okres sprawozdawczy zgodnie z par. 28(c) MSB 700 (zmienionego).

---

<sup>7</sup> Par. 400.2 zawiera wyjaśnienie, że Część 4A ma zastosowanie zarówno do zleceń badania, jak i przeglądu oraz że terminy „badanie”, „zespół wykonujący badanie”, „zlecenie badania”, „klient badania” oraz „sprawozdanie z badania” stosuje się również do „przeglądu”, „zespołu wykonującego przegląd”, „zlecenia przeglądu”, „klienta przeglądu” i „raportu z przeglądu”.

<sup>8</sup> MSUP 2410 *Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki*

<sup>9</sup> Projekty dotyczące zarządzania jakością obejmują następujący zestaw standardów: MSZJ 1, *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych*, MSZJ 2, *Kontrola jakości wykonania zlecenia* oraz MSB 220 (zmieniony), *Kontrola jakości badania sprawozdania finansowego*.

- (ii) MSUP 2410 nie uniemożliwia biegłemu rewidentowi dokonania ujawnienia faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, mających zastosowanie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek, w raporcie z przeglądu bądź korzystania z par. 28(c) MSB 700 (zmienionego) i przykładów w MSB 700 (zmienionym) jako podstawy takiego ujawnienia.
- (b) Zwróceniu się do interesariuszy o przekazanie informacji zwrotnych, w ramach niniejszych konsultacji, dotyczących tego, czy wskazana byłaby zmiana MSUP 2400 (zmienionego)<sup>10</sup> w celu uwzględnienia wymogu IESBA zobowiązującego firmę do ujawnienia publicznie faktu zastosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE) w okolicznościach zlecenia przeglądu, a jeśli tak, w jaki sposób można to zrobić (zob. par. 30-33 poniżej). Jeżeli w oparciu o takie zebrane informacje IAASB stwierdzi, że konieczne jest podjęcie dodatkowych działań w celu zmiany MSUP 2400 (zmienionego), wówczas IAASB mogłaby podjąć takie działania, opisane bardziej szczegółowo w par. 33, w ramach Ścieżki 2 projektu uaktualnienia w wąskim zakresie standardów dotyczących jednostki notowanej na giełdzie i jednostki zainteresowania publicznego (PIE).

*Rozważenie, czy należy zmienić MSUP 2400 (zmieniony) w celu uwzględnienia okoliczności, w których stosowne wymogi etyczne obejmują wymóg przejrzystości*

- 30. W ramach projektu sprawozdawczości biegłego rewidenta<sup>11</sup> zakończonego przez IAASB we wrześniu 2014 r., IAASB podjęła decyzję o niezmiennianiu raportu biegłego rewidenta określonego w MSUP 2400 (zmienionym) w celu dostosowania go do zmian wprowadzonych w sprawozdaniu biegłego rewidenta (np. struktury raportu i zawarcia nowych elementów wprowadzonych w sprawozdaniu biegłego rewidenta).
- 31. Par. 86(j) MSUP 2400 (zmienionego) wymaga, aby raport biegłego rewidenta zawierał odniesienie do obowiązku biegłego rewidenta wynikającego z MSUP 2400 (zmienionego) do przestrzegania stosownych wymogów etycznych. Biegły rewident nie jest zobowiązany do przedstawienia oświadczenia podobnego do wymogu określonego w par. 28(c) MSB 700 (zmienionego), który zobowiązuje biegłego rewidenta do identyfikowania systemu prawnego pochodzenia stosownych wymogów etycznych lub odniesienia się do Kodeksu IESBA.
- 32. IAASB zwraca uwagę na to, że może występować bardzo ograniczona liczba przypadków, w których biegły rewident wykonuje przegląd sprawozdania finansowego jednostki zainteresowania publicznego (PIE), tj. biorąc pod uwagę fakt, że jednostka jest jednostką zainteresowania publicznego (PIE), bardziej prawdopodobne jest, że sprawozdanie finansowe będzie podlegać badaniu. Ponadto, zmiana MSUP 2400 (zmienionego) mogłaby skutkować powstaniem pytań dotyczących tego, czy standard również powinien zostać zmieniony, aby uwzględnić zmiany w sprawozdaniu biegłego rewidenta dokonane w ramach projektu dotyczącego sprawozdawczości biegłego rewidenta, co wykracza poza zakres niniejszego projektu. Zgodnie z powyższym, IAASB ostrożnie podchodzi do kwestii zmiany MSUP 2400 (zmienionego) w chwili obecnej. Niezależnie od powyższego, IAASB jest zainteresowana opiniami interesariuszy dotyczącymi zmiany MSUP 2400 (zmienionego).

<sup>10</sup> MSUP 2400 (zmieniony), *Zlecenia przeglądu historycznych sprawozdań finansowych*

<sup>11</sup> Zob. <https://www.iaasb.org/projects/auditor-reporting>.

33. W przypadku stwierdzenia, że MSUP 2400 (zmieniony) powinien zostać zmieniony, IAASB jest zdania, że sposób dokonania powyższego powinien być spójny z MSB 700 (zmienionym). W związku z tym, w MSUP 2400 (zmienionym) mógłby zostać zawarty warunkowy wymóg, wraz z materiałami dotyczącymi zastosowania i przykładami, w zależności od potrzeby. Warunkowy wymóg został zobrazowany poniżej:

#### **Raport biegłego rewidenta**

86A. W przypadku, gdy stosowne wymogi etyczne zobowiązują biegłego rewidenta do ujawnienia publicznie zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, mających zastosowanie do przeglądów sprawozdania finansowego określonych jednostek, raport biegłego rewidenta powinien zawierać oświadczenie, które:

- (a) Identyfikuje system prawny pochodzenia stosownych wymogów etycznych lub odnosi się do *Międzynarodowego Kodeksu Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowych Standardów Niezależności) Rady IESBA (Kodeks IESBA)*; oraz
- (b) Wskazuje, że biegły rewident jest niezależny od jednostki zgodnie z wymogami dotyczącymi niezależności mającymi zastosowanie do przeglądów sprawozdania finansowego takich jednostek.

#### *Sprawa do rozważenia przez IESBA*

34. Podczas prowadzenia rozważań IESBA i koordynowania działań z IAASB dotyczących wymogu przejrzystości, IESBA koncentrowała się na zleceniach badania.
35. Jak podkreślono w par. 13 powyżej, IESBA planowała rozważyć konieczność podjęcia dodatkowych działań po zakończeniu rozważań IAASB na temat spraw wskazanych w niniejszym Projekcie (ED).
36. Aby IESBA mogła prowadzić świadome rozważania dotyczące w szczególności zleceń przeglądu, IESBA i IAASB uzgodniły, że należy zwrócić się do interesariuszy IESBA z prośbą o przekazanie informacji zwrotnych dotyczących tego, czy istnieją systemy prawne, które wymagają, aby raport z przeglądu zawierał oświadczenie, że biegły rewident jest niezależny od jednostki zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi odnoszącymi się do zlecenia przeglądu.

### **Section 3 Prośba o uwagi**

IAASB będzie wdzięczna za uwagi dotyczące wszystkich kwestii omówionych w niniejszym Projekcie, jednak w szczególności kwestii wskazanych w części Prośba o przekazanie konkretnych uwag. W tym zakresie, najbardziej pomocne będą uwagi dotyczące określonych paragrafów oraz zawierające uzasadnienie oraz, w stosownych przypadkach, określone sugestie dotyczące jakichkolwiek proponowanych zmian w brzmieniu. W przypadku, gdy respondent zgadza się z propozycjami przedstawionymi w niniejszym Projekcie (ED), pomocne będzie poinformowanie o tym IAASB.

#### **Prośba o przekazanie konkretnych uwag**



**Przejrzystość w zakresie stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności określonych jednostek, stosowanych przy wykonywaniu badania sprawozdań finansowych**

1. Czy akceptuje Pan/Pani, że sprawozdanie biegłego rewidenta stanowi odpowiedni mechanizm ujawnienia publicznie faktu zastosowania przez biegłego rewidenta stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności określonych jednostek przy wykonywaniu badania sprawozdań finansowych, takich jak wymogi niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE) w Kodeksie IESBA?

*Prosimy o odpowiedź na pytanie 2A lub 2B w zależności od odpowiedzi udzielonej w pytaniu 1:*

2A. *Jeśli tak:*

- (a) Czy popiera Pan/Pani proponowane przez IAASB zmiany w Projekcie (ED) MSB 700 (zmienionego), w szczególności warunkowy wymóg objaśniony w par. 18-24 Memorandum Objasniającego?
- (b) Czy popiera Pan/Pani proponowane przez IAASB zmiany w Projekcie (ED) MSB 260 (zmienionego)?

2B. *Jeśli nie*, jakie inne mechanizmy powinny zostać wykorzystane, aby publicznie ujawnić fakt zastosowania wymogów niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE) zgodnie z wymogami określonymi w par. R400.20 Kodeksu IESBA?

**Przejrzystość w zakresie stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności określonych jednostek, stosowanych przy wykonywaniu przeglądów sprawozdań finansowych**

3. Czy IAASB powinna rozważyć zmianę MSUP 2400 (zmienionego), aby uwzględnić kwestię przejrzystości w zakresie stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności, stosowanych w odniesieniu do określonych jednostek, takich jak wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE) w Kodeksie IESBA?
4. Gdyby IAASB miała wprowadzić zmiany w MSUP 2400 (zmienionym), aby uwzględnić kwestię przejrzystości w zakresie stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności, stosowanych w odniesieniu do określonych jednostek, czy popiera Pan/Pani zastosowanie podejścia spójnego z MSB 700 (zmienionym), zgodnie z objaśnieniami w **Sekcji 2-C**?

*Sprawa do rozważenia przez IESBA*

5. Aby pomóc IESBA w rozważeniu, czy konieczne jest podjęcie jakichkolwiek dalszych działań, prosimy o przekazanie informacji, czy w Pana/Pani systemie prawnym istnieje wymóg zawarcia przez biegłego rewidenta, w raporcie biegłego rewidenta, oświadczenia, że biegły rewident jest niezależny od jednostki zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi odnoszącymi się do zlecenia przeglądu.

### **Prośba o przekazanie ogólnych uwag**

IAASB zwraca się również z prośbą o przekazanie ogólnych uwag dotyczących następujących spraw:

6. Tłumaczenia – uznając, że wielu respondentów może chcieć przetłumaczyć ostateczną wersję we własnym otoczeniu, IAASB będzie wdzięczna za uwagi dotyczące potencjalnych kwestii problematycznych związanych z tłumaczeniem, zauważonych podczas zapoznawania się z niniejszym Projektem (ED).
7. Daty wejścia w życie - ze względu na konieczność uzgodnienia daty wejścia w życie z IESBA, czy popiera Pan/Pani propozycję, aby zmiany w MSB 700 (zmienionym) oraz w MSB 260 (zmienionym) obowiązywały dla badań sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. lub później, zgodnie z objaśnieniami zawartymi w par. 26?

## Załącznik – Przykład wpływu proponowanych zmian w MSB 700 (zmienionym) na sprawozdanie biegłego rewidenta

Przykładowe okoliczności					Czy ujawnienie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności w sprawozdaniu biegłego rewidenta będzie wymagane na skutek zmiany par. 28(c) MSB 700 (Zmienionego)?
np.	Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie	Zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności określonych jednostek	Stosowne wymogi etyczne wymagają publicznego ujawnienia	Rodzaj jednostki	
1	Kodeks IESBA.	Tak, istnieją zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE).	Tak	Jednostki zainteresowania publicznego (PIE)	Tak  Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z <i>Międzynarodowym Kodeksem Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowymi Standardami Niezależności)</i> Rady IESBA (Kodeks IESBA), <u>w zakresie mającym zastosowanie do jednostek zainteresowania publicznego.</u>

MEMORANDUM OBJAŚNIAJĄCE DO PROJEKTU (EXPOSURE DRAFT) PROPONOWANYCH ZMIAN O WĄSKIM ZAKRESIE W MSB 700 (ZMIENIONYM) I MSB 260 (ZMIENIONYM), WYNIKAJĄCYCH ZE ZMIAN W KODEKSIE IESBA, KTÓRE ZOBOWIĄZUJĄ FIRMĘ DO UJAWNIEŃ PUBLICZNIE FAKTU STOSOWANIA WYMOGÓW DOTYCZĄCYCH NIEZALEŻNOŚCI JEDNOSTEK ZAINTERESOWANIA PUBLICZNEGO (PIE)

Przykładowe okoliczności					Czy ujawnienie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności w sprawozdaniu biegłego rewidenta będzie wymagane na skutek zmiany par. 28(c) MSB 700 (Zmienionego)?
np.	Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie	Zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności określonych jednostek	Stosowne wymogi etyczne wymagają publicznego ujawnienia	Rodzaj jednostki	
2	Stosowne wymogi etyczne to wymogi obowiązujące w danym systemie prawnym.	Tak, kodeks etyki obowiązujący w danym systemie prawnym przewiduje zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE).	Tak	Jednostki zainteresowania publicznego (PIE)	Tak  Jesteśmy niezależni od spółki zgodnie z wymogami etycznymi odnoszącymi się do <u>jednostek zainteresowania publicznego</u> , które mają zastosowanie do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny].

MEMORANDUM OBJAŚNIAJĄCE DO PROJEKTU (EXPOSURE DRAFT) PROPONOWANYCH ZMIAN O WĄSKIM ZAKRESIE W MSB 700 (ZMIENIONYM) I MSB 260 (ZMIENIONYM), WYNIKAJĄCYCH ZE ZMIAN W KODEKSIE IESBA, KTÓRE ZOBOWIĄZUJĄ FIRMĘ DO UJAWNIEŃ PUBLICZNE FAKTU STOSOWANIA WYMOGÓW DOTYCZĄCYCH NIEZALEŻNOŚCI JEDNOSTEK ZAINTERESOWANIA PUBLICZNEGO (PIE)

Przykładowe okoliczności					Czy ujawnienie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności w sprawozdaniu biegłego rewidenta będzie wymagane na skutek zmiany par. 28(c) MSB 700 (Zmienionego)?
np.	Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie	Zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności określonych jednostek	Stosowne wymogi etyczne wymagają publicznego ujawnienia	Rodzaj jednostki	
3	Stosowne wymogi etyczne to wymogi obowiązujące w danym systemie prawnym.	Tak, kodeks etyki obowiązujący w danym systemie prawnym przewiduje zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności dla jednostek zainteresowania publicznego (PIE).	Nie	Jednostki zainteresowania publicznego (PIE)	Nie - użyj dotychczasowego brzmienia Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które mają zastosowanie do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami.

MEMORANDUM OBJAŚNIAJĄCE DO PROJEKTU (EXPOSURE DRAFT) PROPONOWANYCH ZMIAN O WĄSKIM ZAKRESIE W MSB 700 (ZMIENIONYM) I MSB 260 (ZMIENIONYM), WYNIKAJĄCYCH ZE ZMIAN W KODEKSIE IESBA, KTÓRE ZOBOWIĄZUJĄ FIRMĘ DO UJAWNIECIA PUBLICZNIE FAKTU STOSOWANIA WYMOGÓW DOTYCZĄCYCH NIEZALEŻNOŚCI JEDNOSTEK ZAINTERESOWANIA PUBLICZNEGO (PIE)

Przykładowe okoliczności					Czy ujawnienie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności w sprawozdaniu biegłego rewidenta będzie wymagane na skutek zmiany par. 28(c) MSB 700 (Zmienionego)?
np.	Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie	Zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności określonych jednostek	Stosowne wymogi etyczne wymagają publicznego ujawnienia	Rodzaj jednostki	
4	Kodeks IESBA oraz przepisy prawa obowiązujące w danym systemie prawnym, mające zastosowanie do instytucji finansowych, obejmujące wymogi dotyczące niezależności biegłego rewidenta.	Tak Kodeks IESBA zawiera zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE). Przepisy prawa obowiązujące w danym systemie prawnym mają zastosowanie wyłącznie do badania sprawozdań finansowych instytucji finansowych.	Wyłącznie Kodeks IESBA zawiera wymóg dokonania publicznego ujawnienia. Przepisy prawa obowiązujące w danym systemie prawnym nie zobowiązują biegłego rewidenta do ujawniania publicznie, że zastosował się do przepisów prawa.	Jednostka jest instytucją finansową i może zostać zakwalifikowana jako jednostka zainteresowania publicznego (PIE).	Tak, jednak wyłącznie w odniesieniu do Kodeksu IESBA Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z <i>Międzynarodowym Kodeksem Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowymi Standardami Niezależności)</i> Rady IESBA (Kodeks IESBA), <u>w zakresie mającym zastosowanie do jednostek zainteresowania publicznego</u> , a także z wymogami etycznymi, które mają zastosowanie do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny].

**PROPONOWANE ZMIANY O WĄSKIM ZAKRESIE DO MSB 700 (zmienionego) i MSB 260 (zmienionego) wynikające ze zmian w Kodeksie IESBA, zgodnie z którymi firma zobowiązana jest do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE)**

**[Z ZAZNACZONYMI ZMIANAMI W STOSUNKU DO DOTYCHCZASOWYCH MSB]**

(Stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się [DATA] i później)

**MSB 700 (zmieniony), *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego***

...

**Wymogi**

...

**Sprawozdanie biegłego rewidenta**

...

**Podstawa opinii**

28. Sprawozdanie biegłego rewidenta zawiera sekcję, następującą bezpośrednio po sekcji „Opinia”, z nagłówkiem “Podstawa opinii”, która: (Zob. par. A32)

...

- (c) Zawiera oświadczenie, że biegły rewident jest niezależny od jednostki zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi odnoszącymi się do badania oraz, że wypełnił inne obowiązki etyczne biegłego rewidenta zgodnie z tymi wymogami. Oświadczenie identyfikuje system prawny pochodzenia stosownych wymogów etycznych lub odnosi się do *Międzynarodowego Kodeksu Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowych Standardów Niezależności) Rady IESBA (Kodeks IESBA)*. W przypadku, gdy stosowne wymogi etyczne zobowiązują biegłego rewidenta do ujawnienia publicznie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek, oświadczenie wskazuje, że biegły rewident jest niezależny od jednostki zgodnie z wymogami dotyczącymi niezależności, mającymi zastosowanie do badania sprawozdań finansowych takich jednostek; oraz (Zob. par. A34–A39)

...

**Zastosowanie i inny materiał objaśniający**

...

**Sprawozdanie biegłego rewidenta (Zob. par. 20)**

...

Podstawa opinii (Zob. par. 28)

...

Stosowne wymogi etyczne (Zob. par. 28(c))

A34. Identyfikacja systemu prawnego pochodzenia stosownych wymogów etycznych zwiększa przejrzystość dotyczącą tych wymogów odnosząc się do konkretnego zlecenia badania. MSB 200 wyjaśnia, że stosowne wymogi etyczne zwykle zawierają postanowienia Kodeksu IESBA związane z badaniem sprawozdania finansowego łącznie z krajowymi wymogami, które są bardziej restrykcyjne.<sup>1</sup> Gdy stosowne wymogi etyczne obejmują te z Kodeksu IESBA, oświadczenie może także odwoływać się do Kodeksu IESBA. Jeżeli jedynymi wymogami etycznymi mającymi zastosowanie do badania są wymagania wynikające z Kodeksu IESBA, oświadczenie nie musi identyfikować systemu prawnego pochodzenia.

A35. W niektórych systemach prawnych stosowne wymogi etyczne mogą znajdować się w wielu różnych źródłach, takich jak kodeks(-y) etyczny(-e) oraz dodatkowe zasady i wymogi w przepisach prawa i regulacjach. Gdy niezależność i inne stosowne wymogi etyczne znajdują się w ograniczonej liczbie źródeł, biegły rewident może wybrać nazwanie stosownego(-ych) źródła(-eł) (np. nazwa mających zastosowanie w danym systemie prawnym kodeksu, zasady lub regulacji), lub może odwołać się do pojęcia, które jest powszechnie zrozumiałe i które odpowiednio podsumowuje te źródła (np. wymogi niezależności dla badań jednostek prywatnych w systemie prawnym X).

A35A. Stosowne wymogi etyczne mogą zobowiązywać biegłego rewidenta do:

- Stosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek wskazanych w stosownych wymogach etycznych, takie jak wymogi dotyczące niezależności mające zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego w Kodeksie IESBA. Stosowne wymogi etyczne mogą również zobowiązywać lub zachęcać biegłego rewidenta do ustalenia, czy należy stosować takie zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych innych jednostek, które nie zostały wskazane w stosownych wymogach etycznych.
- Ujawnienia publicznie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, mających zastosowanie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek. Na przykład, Kodeks IESBA wymaga, aby w przypadku, gdy firma zastosowała wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego przy wykonywaniu badania sprawozdania finansowego jednostki, firma ujawniła publicznie ten fakt, chyba że dokonanie takiego ujawnienia skutkowało ujawnieniem poufnych przyszłych planów jednostki.<sup>2</sup>

A36. Przepisy prawa lub regulacje, krajowe standardy badania lub warunki zlecenia badania mogą również wymagać, aby biegły rewident podał w sprawozdaniu biegłego rewidenta bardziej szczegółowe informacje na temat źródeł stosownych wymogów etycznych, w tym tych adekwatnych dla niezależności, które zastosował przy badaniu sprawozdania finansowego.

---

<sup>1</sup> MSB 200, paragraf A16

<sup>2</sup> Kodeks IESBA, paragraf R400.20-R400.21



- A37. Przy ustalaniu odpowiedniej ilości informacji do ujęcia w sprawozdaniu biegłego rewidenta, gdy istnieje wiele źródeł stosownych wymogów etycznych odnoszących się do badania sprawozdania finansowego, ważne jest zrównoważenie przejrzystości z ryzykiem zaciemnienia innych przydatnych informacji w sprawozdaniu biegłego rewidenta.

...

## Załącznik

(Zob. par. A19)

...

### **Przykład 1 – Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego jednostki notowanej na giełdzie sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji**

Dla celów niniejszego przykładu sprawozdania biegłego rewidenta założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki notowanej na giełdzie stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego (tj. MSB 600 (zmieniony) nie ma zastosowania).
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, obejmują *Międzynarodowy Kodeks Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowe Standardy Niezależności)* Rady IESBA (Kodeks IESBA) oraz wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym, a biegły rewident odnosi się do obu. Kodeks IESBA i wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym obejmują zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności mające zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego. Zobowiązują również biegłego rewidenta do ujawnienia publicznie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, mających zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego.

...

## SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

### Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego<sup>3</sup>

...

#### Podstawa opinii

<sup>3</sup> Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z *Międzynarodowym Kodeksem Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowymi Standardami Niezależności)* Rady IESBA (Kodeks IESBA), w zakresie mającym zastosowanie do jednostek zainteresowania publicznego oraz z wymogami etycznymi dotyczącymi jednostek zainteresowania publicznego, które mają zastosowanie do naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także Wypełniliśmy również nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami oraz z Kodeksem IESBA. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii.

...

**Przykład 2 – Sprawozdanie biegłego rewidenta na temat skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki notowanej na giełdzie sporządzonego zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji**

Dla celów niniejszego przykładu sprawozdania biegłego rewidenta założono następujące okoliczności:

- **Badanie pełnego skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki notowanej na giełdzie stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie jest badaniem skonsolidowanym sprawozdania finansowego jednostki z jednostkami zależnymi (tj. MSB 600 (zmieniony) ma zastosowanie).**

...

- ~~*Międzynarodowy Kodeks etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) Rady IESBA (Kodeks IESBA) zawiera wszystkie stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania.*~~ stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to wymogi obowiązujące w danym systemie prawnym. Wymogi etyczne odnoszące się do badania w danym systemie prawnym obejmują zróżnicowane wymogi dotyczące niezależności mające zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego. Zobowiązują również biegłego rewidenta do ujawnienia publicznie faktu zastosowania zróżnicowanych wymogów dotyczących niezależności, mających zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego.

...

...

## **SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA**

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

## Sprawozdanie z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego<sup>4</sup>

...

### Podstawa opinii

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Grupy zgodnie z ~~Międzynarodowym Kodeksem Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowymi Standardami Niezależności) Rady IESBA (Kodeks IESBA)~~, a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z Kodeksem IESBA wymogami etycznymi odnoszącymi się do jednostek zainteresowania publicznego, które mają zastosowanie do naszego badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę dla naszej opinii.

...

### MSB 260 (zmieniony), *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór*

...

### Wymogi

...

### Sprawy, które należy zakomunikować

...

#### *Niezależność biegłego rewidenta*

17. W przypadku jednostek notowanych na giełdzie, biegły rewident przedstawia osobom sprawującym nadzór:
- (a) oświadczenie, że zespół wykonujący zlecenie i, odpowiednio, inne osoby w firmie, firma oraz, jeśli stosowne, firmy wchodzące w skład sieci, przestrzegały stosownych wymogów etycznych dotyczących niezależności; oraz
  - (i) wszystkie powiązania i inne sprawy pomiędzy firmą, firmami wchodzącymi w skład sieci, a jednostką, które zgodnie z zawodowym osądem biegłego rewidenta mogą być zasadnie uznane za wpływające na niezależność. Powinno to obejmować wszystkie wynagrodzenia, które firma i firmy wchodzące w skład sieci uzyskały od jednostki i części grupy kontrolowanych przez jednostkę przez okres sprawozdawczy objęty sprawozdaniem finansowym za świadczenie usług badania i usług niebędących badaniem. Wynagrodzenia te są grupowane według kategorii, tak aby pomóc osobom sprawującym nadzór w ocenie wpływu usług na niezależność biegłego rewidenta; oraz

---

<sup>4</sup> Podtytuł „Sprawozdanie z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

- (ii) W odniesieniu do zagrożeń dla niezależności, które nie są na akceptowalnym poziomie, działania, jakie zostały podjęte, aby wyeliminować zagrożenia, w tym działania podjęte, aby wyeliminować okoliczności powodujące zagrożenia, bądź stosowanie zabezpieczeń, aby zredukować zagrożenia do akceptowalnego poziomu. (Zob. par. A29–A32)

...

## Zastosowanie i inny materiał objaśniający

...

### Sprawy, które należy zakomunikować

...

#### *Niezależność biegłego rewidenta (Zob. par. 17)*

- A29. Od biegłego rewidenta wymaga się, aby spełnił stosowne wymogi etyczne, włączając te odnoszące się do zleceń badania sprawozdania finansowego.<sup>5</sup> Stosowne wymogi etyczne mogą obejmować różnicowane wymogi dotyczące niezależności mające zastosowanie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek wskazanych w stosownych wymogach etycznych, takich jak wymogi dotyczące niezależności mające zastosowanie do badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, określone w Kodeksie IESBA. Oświadczenie przekazywane przez biegłego rewidenta osobom sprawującym nadzór zgodnie z par. 17 może zawierać informacje o tym, które wymogi dotyczące niezależności zostały zastosowane, w tym informacje o tym, czy zastosowane zostały różnicowane wymogi dotyczące niezależności mające zastosowanie do badania sprawozdań finansowych określonych jednostek wskazanych w stosownych wymogach etycznych. Biegły rewident może być również zobowiązany do przekazania informacji na temat takich zastosowanych różnicowanych wymogów dotyczących niezależności w sprawozdaniu biegłego rewidenta zgodnie z par. 28(c) MSB 700 (zmienionego).
- A30. Komunikowanie powiązań i innych spraw oraz tego, w jaki sposób uwzględnione zostały zagrożenia dla niezależności, które nie są na akceptowalnym poziomie, różni się w zależności od okoliczności zlecenia, ale na ogół odnosi się do zagrożeń dla niezależności, zabezpieczeń mających na celu zredukowanie zagrożeń oraz środków mających na celu wyeliminowanie okoliczności powodujących zagrożenia.
- A31. Stosowne wymogi etyczne, prawo lub regulacje mogą również określać szczególne komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór w okolicznościach, gdy zostały zidentyfikowane naruszenia wymogów niezależności. Na przykład, *Międzynarodowy Kodeks Etyki Zawodowych Księgowych (w tym Międzynarodowe Standardy Niezależności) (Kodeks IESBA)* Rady IESBA wymaga od biegłego rewidenta poinformowania osób sprawujących nadzór na piśmie o wszelkich naruszeniach i podjętych lub proponowanych do podjęcia działaniach.<sup>6</sup>
- A32. Wymogi informowania dotyczące niezależności biegłego rewidenta, które mają zastosowanie w przypadku jednostek notowanych na giełdzie, mogą również być odpowiednie w przypadku

<sup>5</sup> MSB 200, *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania, paragraf 14*

<sup>6</sup> Zob. na przykład par. R400.80–R400.82 i R400.84 Kodeksu IESBA.

PROPONOWANE ZMIANY O WĄSKIM ZAKRESIE W MSB 700 (ZMIENIONYM) I MSB 260 (ZMIENIONYM), WYNIKAJĄCE ZE ZMIAN W KODEKSIE IESBA, KTÓRE ZOBOWIĄZUJĄ FIRMĘ DO UJAWNIECIA PUBLICZNIE FAKTU STOSOWANIA WYMOGÓW DOTYCZĄCYCH NIEZALEŻNOŚCI JEDNOSTEK ZAINTERESOWANIA PUBLICZNEGO (PIE)

niektórych innych jednostek, w tym tych, które mogą być jednostkami znaczącego zainteresowania publicznego, na przykład ze względu na to, że mają one dużą ilość i szeroki zakres interesariuszy oraz uwzględniając rodzaj i rozmiar działalności gospodarczej. Przykładem takich jednostek mogą być instytucje finansowe - w tym banki, firmy ubezpieczeniowe i fundusze emerytalne - i inne jednostki, takie jak instytucje charytatywne. Z drugiej strony mogą występować sytuacje, w których informowanie w zakresie niezależności może nie być stosowne, na przykład, gdy wszystkie osoby sprawujące nadzór zostały poinformowane o stosownych faktach w toku pełnienia przez nie funkcji kierowniczych. Jest to szczególnie prawdopodobne, gdy jednostka jest zarządzana przez właściciela i firma audytorska oraz firmy wchodzące w skład sieci mają niewiele wspólnego z jednostką poza badaniem sprawozdania finansowego.

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

IAASB i IFAC nie ponoszą odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną jakiejkolwiek osobie działającej lub nie działającej na podstawie treści niniejszej publikacji, niezależnie, czy szkoda jest wyrządzona przez zaniedbanie czy z innego powodu.

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 © lipiec 2022, 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](http://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](http://permissions) lub uzyskać pod adresem [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Niniejszy dokument *Proponowane zmiany o wąskim zakresie w MSB 700 (zmienionym), Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego; oraz MSB 260 (zmienionym), Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór, wynikające ze zmian w Kodeksie IESBA, które zobowiązują firmę do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE)*, opracowany przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w lipcu 2022 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w sierpniu 2022 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst dokumentu *Proponowane zmiany o wąskim zakresie w MSB 700 (zmienionym), Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego; oraz MSB 260 (zmienionym), Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór, wynikające ze zmian w Kodeksie IESBA, które zobowiązują firmę do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE)* w języku angielskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Proponowane zmiany o wąskim zakresie w MSB 700 (zmienionym), Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego; oraz MSB 260 (zmienionym), Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór, wynikające ze zmian w Kodeksie IESBA, które zobowiązują firmę do ujawnienia publicznie faktu stosowania wymogów dotyczących niezależności jednostek zainteresowania publicznego (PIE)* w języku polskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Proposed Narrow Scope Amendments to ISA 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements; and ISA 260 (Revised), Communication with Those Charged with Governance, as a Result of the Revisions to the IESBA Code that Require a Firm to Publicly Disclose When a Firm Has Applied the Independence Requirements for Public Interest Entities (PIEs)*, July 2022.

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).

Przetłumaczony przez:

