

Zmiany w Kodeksie dotyczące definicji zespołu wykonującego zlecenie i badania sprawozdania finansowego grupy



Sprawy ogólne

P1. Dla celów niezależności, postanowień których rozdziałów w Części 4A Kodeksu powinna przestrzegać firma audytora grupy i firmy audytora części składowej grupy podczas badania sprawozdania finansowego grupy?

- Rozdział 405 w Części 4A określa stosowne wymogi niezależności dla firmy audytora grupy, firm audytora części składowej grupy i członków zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy. Rozdział ten określa, w zależności od przypadku, które postanowienia dotyczące niezależności w innych Rozdziałach Części 4A mają do nich zastosowanie. Wymogi niezależności, o których mowa w MSB 600 (zmienionym)¹ lub inne stosowne standardy badania mające zastosowanie do badań sprawozdania finansowego grupy, które odpowiadają MSB 600 (zmienionemu), to te wymogi i standardy, które zostały określone w Rozdziale 405.

Określenie zespołu wykonującego zlecenie i zespołu wykonującego badanie

Zmieniona definicja Zespołu wykonującego zlecenie

P2. Dlaczego IESBA wykreśliła odwołanie do osób „zaangażowanych przez firmę lub firmę należącą do sieci”, przy zmianie definicji zespołu wykonującego zlecenie?

- IESBA dokonała tej zmiany, dostosować celu ujednolicenia definicji zespołu wykonującego zlecenie w Kodeksie do zmienionej definicji (a może lepiej: ze zmienioną definicją) zespołu wykonującego zlecenie w Międzynarodowych Standardach Badania (ISA).

Zmieniając definicję zespołu wykonującego zlecenie w ramach swojego projektu dotyczącego Zarządzania Jakością, Rada Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (IAASB) uznała, że zespoły wykonujące zlecenie mogą być zorganizowane na różne sposoby, w tym mogą być zlokalizowane razem lub w różnych lokalizacjach geograficznych, bądź też mogą być zorganizowane według wykonywanych czynności. Tak długo, jak osoby wykonują procedury badania podczas zlecenia i ich praca może podlegać kierownictwu, nadzorowi i przeglądowi zgodnie z wymogami MSB 220 (zmienionego)², osoby te wchodziły w skład zespołu wykonującego zlecenie niezależnie od ich lokalizacji lub statusu zatrudnienia. Zgodnie z powyższym, odwoływanie się w definicji do osób zaangażowanych przez firmę lub firmę należącą do sieci nie jest już stosowne.

SPIS TREŚCI

- 1 Sprawy ogólne
- 2 Ustalenie zespołu wykonującego zlecenie i zespołu wykonującego badanie
- 3 Nowe zdefiniowane terminy w kontekście badań sprawozdania finansowego grupy
- 4 Niezależność w kontekście badania sprawozdania finansowego grupy
- 5 Kluczowi partnerzy odpowiedzialni za badanie
- 6 Naruszenie postanowienia o niezależności w firmie audytora części składowej grupy

Niniejsza publikacja: Pytania i odpowiedzi (Q&A) została wydana przez Pracowników Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (IESBA). Jej celem jest pomoc w przyjęciu i wdrożeniu [Final Pronouncement, Revisions to the Code Relating to the Definition of Engagement Team and Group Audit](#) (wersji ostatecznej zmian w Kodeksie dotyczących definicji zespołu wykonującego zlecenie i badań sprawozdania finansowego grupy), wydanej w lutym 2023 r.

Celem niniejszej publikacji jest podkreślenie, zilustrowanie lub wyjaśnienie aspektów zmienionych postanowień a tym samym pomoc w ich właściwym stosowaniu. Niniejszy dokument nie zmienia ani nie zastępuje Kodeksu, którego postanowienia są obowiązujące. Zapoznanie się z treścią niniejszej publikacji nie zastępuje zapoznania się z treścią Kodeksu. Pytania i odpowiedzi nie stanowią katalogu zamkniętego i zawsze należy odwoływać się do samego Kodeksu. Niniejsza publikacja nie stanowi wiążącego ani oficjalnego oświadczenia IESBA.

1. Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 600 (zmieniony), *Szczególne rozważania - badania sprawozdań finansowych grupy (w tym praca audytorów części składowych grupy)*

2. Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 220 (zmieniony), *Zarządzanie jakością badania sprawozdania finansowego*

P3. Dlaczego zmieniona definicja zespołu wykonującego zlecenie odnosi się do osób, które przeprowadzają „procedury” zamiast „procedur atestacyjnych” zgodnie z poprzednią definicją?

- O. Rozważając ujednoczenie definicji zespołu wykonującego zlecenie w Kodeksie z definicją zawartą w MSB 220 (zmienionym), IESBA stwierdziła, że dotychczasowa definicja zespołu wykonującego zlecenie w Kodeksie ma zastosowanie zarówno do zleceń badania, jak i innych zleceń atestacyjnych. Dla porównania, definicja zespołu wykonującego zlecenie w MSB 220 (zmienionym) dotyczy jedynie zleceń badania. W związku z tym, IESBA postanowiła, że zwykłe zastąpienie definicji zespołu wykonującego zlecenie w Kodeksie zmienioną definicją w MSB 220 (zmienionym) nie byłoby właściwe.

Jednakże, IESBA zwróciła uwagę na to, że Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 1³ odnosi się do zespołów wykonujących zlecenie w odniesieniu do zleceń innych niż badania sprawozdań finansowych. W szczególności, termin „zespół wykonujący zlecenie”, zgodnie z definicją określoną w MSZJ 1, odnosi się do każdego zespołu, który wykonuje procedury podczas zlecenia w zakresie MSZJ 1 (tj. badanie sprawozdania finansowego, przegląd bądź zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych). W MSZJ 1, IAASB ustanowiła szerszą definicję zespołu wykonującego zlecenie, która odnosi się do osób wykonujących procedury związane ze zleceniem.

Uwzględniając powyższe, IESBA zmieniła definicję zespołu wykonującego zlecenie w Słowniczku pojęć w Kodeksie, aby dostosować ją do definicji w MSZJ 1. IESBA dodała również objaśniające wytyczne do zmienionej definicji, w celu doprecyzowania rodzaju procedur wykonywanych przez różne zespoły wykonujące zlecenie w przypadku, gdy podlegają one Części 4A lub Części 4B Kodeksu.

P4. Jakie są konsekwencje zmian w definicji zespołu wykonującego zlecenie w Słowniczku pojęć w Kodeksie z perspektywy niezależności?

- O. W odniesieniu do pytania 2, zmieniona definicja zespołu wykonującego zlecenie jest teraz szersza i obejmuje osoby, które przeprowadzają procedury związane ze zleceniem, niezależnie od tego, czy są one zaangażowane przez firmę czy firmę należącą do sieci. Od osób tych wymaga się niezależności zgodnie z wymogami określonymi w Części 4A, które mają zastosowanie do zespołu wykonującego badanie w badaniu sprawozdania finansowego lub wymogami określonymi w Rozdziale 405, które mają zastosowanie do zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy w badaniu grupy. W szczególności, Rozdział 405 obejmuje osoby z firm audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy.



Dostawcy usług

P5. Paragraf 400.10 odwołuje się do MSZJ 1 i wyjaśnia, że dostawca usług oznacza osobę lub podmiot zewnętrzny w stosunku do firmy, który zapewnia zasoby wykorzystywane podczas wykonywania zleceń. Jakie są przykłady dostawców usług w kontekście Kodeksu?

- O. MSZJ 1 definiuje dostawcę usług jako „osobę lub podmiot zewnętrzny w stosunku do firmy, który zapewnia zasoby wykorzystywane w systemie zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń. Dostawcą usług nie może być sieć firmy, inne firmy należące do sieci lub inne struktury bądź organizacje w ramach sieci.” Kodeks odwołuje się do tej definicji w paragrafie 400.10.

Paragraf A105 MSZJ 1 zawiera pewne przykłady dostawców usług, którzy dostarczają zasoby do wykonywania zleceń badania.

Przykłady te obejmują:

- Organizację, która dostarcza komercyjną aplikację IT wykorzystywaną do wykonywania zleceń badania.
- W kontekście badania grupy, firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy w przypadku, gdy osoby z firmy audytora części składowej grupy wykonują procedury podczas badania grupy.
- Organizację, której zlecono zapewnienie osób do obserwowania spisu z natury w odległej lokalizacji.
- Organizację, której zlecono zapewnienie zewnętrznego eksperta do pomocy zespołowi wykonującemu zlecenie przy uzyskiwaniu dowodów badania.

3. Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 1, *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych*

Międzynarodowe Standardy Niezależności (MSN) mają zastosowanie wyłącznie do tych osób od dostawcy usług, które wykonują procedury badania związane ze zleceniem badania. Osoby te wchodziły w skład zespołu wykonującego zlecenie w przypadku zlecenia badania (zob. paragraf R405.5 i R405.6, aby zapoznać się z wymogami niezależności, które mają zastosowanie do takich osób w badaniu sprawozdania finansowego grupy, w zależności od tego, czy są one zaangażowane przez firmę audytora grupy lub firmy należące do jej sieci czy są z firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy lub zaangażowane przez firmę audytora części składowej grupy spoza firmy audytora grupy).

MSN nie mają zastosowanie do zewnętrznego eksperta od dostawcy usług, którego pracę wykorzystuje się jako pomoc dla zespołu wykonującego zlecenie przy uzyskiwaniu dowodów badania. Zewnętrzni eksperci są wyraźnie wyłączeni z definicji zespołu wykonującego zlecenie i nie wchodzi również w skład zespołu wykonującego badanie.⁴

W odniesieniu do dostawcy usług, który jest organizacją, Kodeks wyraźnie odnosi się do niezależności firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy w Rozdziale 405.⁵

Jednakże, w przypadku jakiegokolwiek innej organizacji, która jest dostawcą usług, IESBA nie sądzi, aby objęcie takiej organizacji zakresem MSN było odpowiednie. Wynika to z tego, że taka organizacja nie wykonuje pracy związanej z badaniem. Zgodnie z powyższym, taka organizacja nie podlega wymogom niezależności wynikającym z Kodeksu.

Zob. również Pytanie 18 poniżej.

Zmieniona definicja zespołu wykonującego badanie i definicja zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy

P6. Zmieniona definicja zespołu wykonującego badanie obejmuje osoby z firmy lub zaangażowane przez firmę oraz osoby z firmy należącej do sieci, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia badania. Podobnie, definicja zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy obejmuje osoby z firmy audytora grupy lub zaangażowane przez firmę audytora grupy bądź z firmy należącej do sieci lub firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy, która może bezpośrednio wpływać na rezultat badania sprawozdania finansowego grupy. Czy Kodeks zawiera jakiegokolwiek wytyczne lub przykłady dotyczące tego, co można uznać za „bezpośrednie wpływanie” na rezultat zlecenia?

- O. Poza zmienioną definicją zespołu wykonującego badanie i definicją zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy, Kodeks nie zawiera szczegółowych wytycznych dotyczących tego, co można uznać za „bezpośrednie wpływanie” na rezultat zlecenia. Będzie to sprawą zawodowego osądu, uwzględniającego charakter zlecenia i jego okoliczności (na przykład znaczenie i złożoność kwestii związanych z badaniem, określona rola i zaangażowanie danej osoby w wykonywaną pracę związaną z badaniem, itp.).

W związku z tym, zmieniona definicja zespołu wykonującego badanie nadal jednak ilustruje w określony sposób to, jak może być wywierany bezpośredni wpływ (zob. pkt. (b)(i)-(iii) definicji i odpowiadające im punkty w definicji zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy).

W kontekście pracy związanej z badaniem wykonywanej w części składowej grupy podczas badania grupy, należy zauważyć, że ustalenie bezpośredniego wpływu powinno koncentrować się na rezultacie zlecenia badania sprawozdania finansowego grupy, nie zaś na rezultacie pracy związanej z badaniem wykonywanej w części składowej grupy. Osoba może być w stanie bezpośrednio wpływać na pracę związaną z badaniem w części składowej grupy, ale może nie być w stanie bezpośrednio wpływać na ogólny rezultat badania grupy.

Ponadto, IESBA nie uważała, aby osoby zaangażowane przez firmę należącą do sieci lub firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy były w stanie bezpośrednio wpływać na rezultat badania grupy ze względu na to, że na dalszym etapie zostałyby one odsunięte od badania grupy; w związku z tym, takie osoby nie wchodziły w skład zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy na podstawie pkt. (c) lub (d) definicji zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy.



P7. Czy osoby są członkami zespołu wykonującego badanie w przypadku, gdy wykonują wewnętrzne przeglądy zarządzania jakością lub kontrole regulacyjne po zakończeniu zlecenia badania?

- O. Nie. Osoby, które wykonują wewnętrzne przeglądy zarządzania jakością lub kontrole regulacyjne po zakończeniu zlecenia badania nie są członkami zespołu wykonującego badanie ze względu na to, że nie mogą bezpośrednio wpływać na rezultat badania. Ponadto, osoby, które wykonują kontrole regulacyjne zleceń badania, nie są zaangażowane przez firmę do przeprowadzania procedur, co również wskazuje na to, że nie powinny być uważane za wchodzące w skład zespołu wykonującego badanie.

4. W chwili obecnej IESBA realizuje projekt dotyczący etycznych oczekiwań wobec zewnętrznych ekspertów w przypadku, gdy ich praca jest wykorzystywana przez zawodowych księgowych w badaniu, usługach atestacyjnych lub w innym kontekście.
5. Firma audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy jest dostawcą usług na podstawie MSB 220 (zmienionego) (zob. MSB 220 (zmieniony), paragraf A17).

Eksperci

P8. Paragraf 400.11 zawiera przykłady różnych rodzajów ekspertów, którzy są członkami zespołu wykonującego zlecenie lub zespołu wykonującego badanie.

a) W kontekście badania grupy, czy osoby zaangażowane przez firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy mogłyby być członkami zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy?

O. Tak. Na przykład, jeżeli firma audytora części składowej grupy angażuje osobę posiadającą wiedzę ekspercką w specjalistycznym obszarze rachunkowości lub rewizji finansowej do wykonywania procedur badania do celów badania grupy, osoba ta byłaby członkiem zespołu wykonującego zlecenie na podstawie pkt. (a) definicji zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy.

b) Jeżeli osoba będąca ekspertem w sprawach podatkowych świadczy usługi doradztwa w związku ze zleceniem badania, czy osoba ta byłaby członkiem zespołu wykonującego badanie?

O. Będzie to zależało od określonych faktów i okoliczności zlecenia z udziałem eksperta, przy założeniu, że ekspert nie wykonuje żadnych faktycznych procedur badania.

Jeżeli osoba udziela konsultacji odnoszących się do specyficznych zagadnień technicznych lub branżowych, transakcji lub zdarzeń związanych z podatkami lub mających skutki podatkowe, osoba taka mogłaby zostać uznana za zdolną do bezpośredniego wpływania na rezultat zlecenia badania. W związku z tym osoba ta wchodziłaby w skład zespołu wykonującego badanie na podstawie pkt. (b)(ii) definicji zespołu wykonującego badanie.

Jeżeli osoba świadczy usługi doradztwa prawnego w sprawie interpretacji przepisów i regulacji podatkowych jako zewnętrzny ekspert do spraw prawnych (tj. osoba spoza firmy posiadająca wiedzę, umiejętności i doświadczenie w dziedzinie innej niż rachunkowość i rewizja finansowa, której praca w tej dziedzinie jest wykorzystywana do pomocy firmie w uzyskaniu wystarczających i odpowiednich dowodów), taka osoba nie będzie wchodzić w skład zespołu wykonującego zlecenie lub zespołu wykonującego badanie.

c) Osoba z organizacji zawodowej, która nie jest dostawcą usług, udziela konsultacji w sprawie związanej ze zleceniem badania. Czy taka osoba byłaby członkiem zespołu wykonującego badanie?

O. Nie. Wynika to z faktu, iż taka osoba nie jest zaangażowana przez firmę. W związku z tym osoba ta nie wchodziłaby w skład zespołu wykonującego badanie.

d) Paragraf 400.11 wyjaśnia, że osoby posiadające specjalistyczną wiedzę z zakresu analizy złożonych informacji pochodzących z zautomatyzowanych narzędzi i technik, które wykonują procedury badania w celu identyfikacji nietypowych lub nieprzewidzianych powiązań, są członkami zespołu wykonującego zlecenie. Czy to oznacza, że specjaliści z zakresu IT, w tym analitycy danych i inne osoby zbierające dane do celów badania, wchodzi w skład zespołu wykonującego badanie?

O. To, czy specjaliści z zakresu IT wchodzi w skład zespołu wykonującego badanie zależy od tego, czy wykonują oni procedury badania. Procedury badania są wykonywane w celu uzyskania dowodów badania i obejmują procedury oszacowania ryzyka oraz dalsze procedury badania.⁶ Procedury badania obejmują inspekcję, obserwację, potwierdzenie, ponowne przeliczanie, ponowne wykonanie, procedury analityczne i zapytania, często wykonywane w jakimś połączeniu.⁷ W związku z tym, jeżeli osoby zbierają dane w ramach procedury badania, wchodziłyby w skład zespołu wykonującego zlecenie i tym samym zespołu wykonującego badanie.

P9. Zmieniona definicja zespołu wykonującego zlecenie w Słowniczku pojęć nadal nie obejmuje zewnętrznych ekspertów. Czy Kodeks definiuje „zewnętrznego eksperta” i czy takie osoby podlegają jakimkolwiek wymogom niezależności wynikającym z Kodeksu?

O. Słowniczek pojęć w Kodeksie definiuje termin „zewnętrzny ekspert” jako osobę (niebędącą partnerem lub członkiem merytorycznego personelu, w tym personelu tymczasowego firmy lub firmy należącej do sieci) lub organizację posiadającą umiejętności, wiedzę i doświadczenie w dziedzinie innej niż rachunkowość lub rewizja finansowa, której pracę w tej dziedzinie zawodowy księgowy wykorzystuje jako pomoc przy uzyskiwaniu odpowiednich i wystarczających dowodów.

Jako że zewnętrzni eksperci są wyraźnie wyłączeni z definicji zespołu wykonującego zlecenie, nie podlegają wymogom niezależności wynikającym z MSN. Jednakże, MSB 620⁸ wymaga od audytora oceny obiektywizmu zewnętrznego eksperta, jeżeli jego praca jest wykorzystywana w badaniu sprawozdania finansowego.

(W grudniu 2022 r. IESBA uruchomiła projekt [Wykorzystanie pracy ekspertów](#) dotyczący etycznych rozważań w zakresie wykorzystania pracy ekspertów przez zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach i wykonujących wolny zawód. Przewiduje się, że proponowane zmiany w Kodeksie wynikające z tego projektu zostaną zatwierdzone przez IESBA do grudnia 2024 r.)

6. MSB 220 (zmieniony), paragraf A16

7. MSB 500, paragraf A14-A25

8. MSB 620, *Wykorzystanie pracy eksperta biegłego rewidenta*

Nowe zdefiniowane terminy w kontekście badań sprawozdania finansowego grupy

P10. Zgodnie z MSB 600 (zmienionym), definicja klienta badania części składowej grupy uwzględnia również sytuacje, w których część składowa grupy, w której wykonywana jest praca związana z badaniem, nie jest jednostką prawną. W jaki sposób stosowane byłyby postanowienia Rozdziału 405 w przypadku, gdy część składowa grupy byłaby jednostką biznesową, funkcją lub działalnością gospodarczą?

- Kodeks skupia się na niezależności w odniesieniu do jednostki lub jednostek prawnych, samego klienta badania lub jednostek powiązanych z klientem badania. Definicja części składowej grupy zawarta w MSB 600 (zmienionym) nie jest ograniczona do jednostki prawnej,⁹ ponieważ audytor grupy może ustalić, że jednostka, jednostka biznesowa, funkcja lub działalność gospodarcza bądź pewne ich połączenie stanowi część składową grupy do celów planowania i wykonywania procedur badania. Definicja klienta badania części składowej grupy w Słowniczku pojęć w Kodeksie określa, że w przypadku, gdy część składowa grupy jest jednostką organizacyjną, funkcją lub działalnością (bądź ich pewnym połączeniem), klientem badania części składowej grupy jest jednostka prawna lub jednostki, do których należy jednostka organizacyjna lub w których wykonywana jest dana funkcja lub działalność. Wymogi niezależności określone w Rozdziale 405 stosuje się w związku z tym w odniesieniu do tej jednostki prawnej lub tych jednostek prawnych.

Zob. również Pytanie 13 i Pytanie 14.

P11. Jakie jest rozróżnienie między „jednostką, o której sprawozdaniu finansowym grupy wyraża opinię firma audytora grupy” (w paragrafie R405.6(b)) i „klientem badania sprawozdania finansowego grupy”?

- Termin „jednostka, o której sprawozdaniu finansowym grupy wyraża opinię firma audytora grupy” odnosi się wyłącznie do jednostki, w odniesieniu do której firma wykonuje zlecenie badania sprawozdania finansowego grupy, bez jakichkolwiek jednostek powiązanych lub części składowych grupy, w których wykonywana jest praca związana z badaniem.

Dla odróżnienia, „klient badania sprawozdania finansowego grupy” jest szerszą definicją obejmującą nie tylko „jednostkę, o której sprawozdaniu finansowym grupy wyraża opinię firma audytora grupy”, ale również jej jednostki powiązane oraz wszelkie inne części składowe grupy, w których wykonywana jest praca związana z badaniem do celów badania grupy.



P12. Dlaczego w Dziale 6 i Dziale 7 wersji ostatecznej znajdują się dwie wersje definicji klienta badania i klienta badania sprawozdania finansowego grupy?

- W kwietniu 2022 r. IESBA opublikowała [zmienioną definicję jednostki zainteresowania publicznego](#) która określa szerszy wykaz kategorii jednostek zainteresowania publicznego, w tym nową kategorię „jednostki, której akcje lub inne papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu publicznego”, która zastąpi kategorię „jednostki notowanej na giełdzie papierów wartościowych”. Zmienioną definicję jednostki zainteresowania publicznego i dotyczące jej postanowienia (zmiany dotyczące jednostki zainteresowania publicznego) stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. i później.

Dział 7 ostatecznej wersji publikacji: Zespół wykonujący zlecenie - badania grupy określa definicje „klienta badania” i „klienta badania sprawozdania finansowego grupy” dostosowane do zmian dotyczących jednostki zainteresowania publicznego oraz definicje te stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2024 r. i później.

Ze względu na to, że zmiany dotyczące jednostki zainteresowania publicznego nie wejdą jeszcze w życie na dzień 15 grudnia 2023 r., Dział 6 wersji ostatecznej określa definicje, które nadal odwołują się do „jednostki notowanej na giełdzie papierów wartościowych”.

9. MSB 600 (zmieniony) definiuje część grupy jako „jednostkę, jednostkę biznesową, funkcję lub działalność gospodarczą, lub jakąś ich kombinację, ustaloną przez audytora grupy dla celów planowania

Niezależność w kontekście badania sprawozdania finansowego grupy

P13. Definicja klienta badania sprawozdania finansowego grupy obejmuje „wszelkie inne części składowe grupy, w których wykonywana jest praca związana z badaniem.” Jakie jednostki mogą być włączone do tej definicji oprócz tych, które są jednostkami powiązanymi?

- o. Zgodnie z definicją „klienta badania sprawozdania finansowego grupy”, niezależność jest wymagana w odniesieniu do jednostek powiązanych zgodnie z tą definicją, w zależności od tego, czy klient badania sprawozdania finansowego grupy jest jednostką notowaną na giełdzie papierów wartościowych (lub jednostką, której akcje lub inne papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu publicznego zgodnie ze zmianami dotyczącymi jednostki zainteresowania publicznego).¹⁰

Jednakże, MSB 600 (zmieniony) definiuje „sprawozdanie finansowe grupy” jako sprawozdanie finansowe, które obejmuje informacje finansowe więcej niż jednej jednostki lub jednostki biznesowej poprzez proces konsolidacji. Standard ten dalej wyjaśnia, że proces konsolidacji obejmuje:¹¹

- (i) konsolidację, konsolidację proporcjonalną lub ujęcie metodą praw własności;
- (ii) prezentację w połączonym sprawozdaniu finansowym informacji finansowych jednostek lub jednostek biznesowych, które nie mają jednostki dominującej, ale znajdują się pod wspólną kontrolą lub wspólnym zarządem; lub
- (iii) połączenie informacji finansowych jednostek lub jednostek biznesowych, takich jak oddziały lub wydziały.

Zgodnie z powyższym, sprawozdanie finansowe grupy może obejmować jednostki, które nie są uważane za jednostki powiązane klienta badania sprawozdania finansowego grupy na podstawie Kodeksu. Takie jednostki mogą obejmować, na przykład, jednostki wyceniane metodą praw własności, które nie odpowiadają jednak definicji jednostki powiązanej zawartej w Kodeksie lub, w przypadku połączonego sprawozdania finansowego, inne jednostki, które nie znajdują się pod bezpośrednią kontrolą innej jednostki, ale znajdują się pod wspólną kontrolą lub wspólnym zarządem. Jeżeli firma audytora grupy ustali, że praca związana z badaniem musi zostać wykonana w takiej części składowej grupy do celów badania grupy, taka jednostka zostałaby objęta zakresem definicji klienta badania sprawozdania finansowego grupy i podlegałaby wymogom niezależności określonym w Rozdziale 405.

10. Kodeks definiuje jednostkę powiązaną jako jednostkę, która posiada którekolwiek z następujących powiązań z klientem badania:
- (a) jednostka ma bezpośrednią lub pośrednią kontrolę nad klientem, jeżeli klient jest istotny dla takiej jednostki;
 - (b) jednostka posiadająca bezpośredni udział finansowy u klienta, jeżeli wpływ tej jednostki na klienta jest znaczący, a udział w przedsiębiorstwie klienta jest dla niej istotny;
 - (c) jednostka, nad którą klient ma bezpośrednio lub pośrednio kontrolę;
 - (d) jednostka, w której klient lub jednostka z nim powiązana, o której mowa w pkt (c) powyżej, posiada bezpośredni udział finansowy, który umożliwia znaczący wpływ na taką jednostkę i udział ten jest istotny dla klienta i powiązanej z nim jednostki, o której mowa w pkt (c); oraz
 - (e) jednostka pozostająca pod wspólną kontrolą z klientem („jednostka siostrzana”), jeżeli zarówno jednostka siostrzana i klient są istotne dla jednostki, która sprawuje nad nimi obie kontrolę.

11. MSB 600 (zmieniony), paragraf 14(k)

P14. Co obejmuje wykonywanie pracy związanej z badaniem w części składowej grupy, która skutkowałaby objęciem części składowej grupy zakresem definicji klienta badania sprawozdania finansowego grupy i podleganiem przez nią wymogom niezależności określonym w Rozdziale 405?

- o. MSB 600 (zmieniony) wymaga od audytora grupy ustalenia ogólnej strategii badania grupy i planu badania grupy.^{12,13} MSB 600 (zmieniony) wymaga ponadto, aby robiąc to, audytor grupy ustalił części składowe grupy, w których będą wykonywane prace rewizyjne.¹⁴

Co ważne, MSB 600 (zmieniony) wyjaśnia kwestie, które mogą wpłynąć na ustalenie takich części składowych grupy przez audytora grupy. Obejmują one, na przykład:¹⁵

- Charakter zdarzeń lub warunków, które mogą spowodować powstanie ryzyk istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego grupy na poziomie stwierdzeń, które są związane z częścią składową grupy, na przykład:
 - Nowopowstałe lub nabyte jednostki lub jednostki biznesowe.
 - Jednostki lub jednostki biznesowe, w których miały miejsce znaczące zmiany.
 - Znaczące transakcje ze stronami powiązanymi.
 - Znaczące transakcje wykraczające poza zwykłą działalnością operacyjną.
 - Nieprawidłowe wahania zidentyfikowane przez procedury analityczne wykonane na poziomie grupy, zgodnie z MSB 315 (zmienionym w 2019 r.).
- Dezagregację znaczących grup transakcji, sald kont i ujawnień w sprawozdaniu finansowym pomiędzy części składowe grupy, rozważenie wielkości i rodzaju aktywów, zobowiązań i transakcji w danej lokalizacji lub jednostce biznesowej w odniesieniu do sprawozdania finansowego grupy.
- Czy oczekiwane jest uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania dla wszystkich znaczących grup transakcji, sald kont i ujawnień w sprawozdaniu finansowym grupy z prac rewizyjnych planowanych na informacjach finansowych zidentyfikowanych części składowych grupy.

12. MSB 600 (zmieniony), paragraf 22

13. MSB 600 (zmieniony), paragraf A50

14. MSB 600 (zmieniony), paragraf 22(a)

15. MSB 600 (zmieniony), paragraf A51

- Rodzaj i zakres zniekształceń lub słabości kontroli zidentyfikowanych w części składowej grupy podczas badań za poprzednie okresy.
- Rodzaj i zakres powszechności kontroli w całej grupie oraz czy, a jeżeli tak, to w jaki sposób, grupa centralizuje czynności stosowne dla sprawozdawczości finansowej.

MSB 600 (zmieniony) podkreśla, że dokonanie takiego ustalenia jest sprawą zawodowego osądu audytora grupy.

Jeżeli firma audytora grupy ustaliła, że wykonanie pracy związanej z badaniem w części składowej grupy nie jest konieczne (tj. w odniesieniu do informacji finansowych części składowej grupy stanowiących podstawę sprawozdania finansowego), taka część składowa grupy nie stanowiłaby części klienta badania sprawozdania finansowego grupy do celów zastosowania postanowień Rozdziału 405, chyba że jest jednostką powiązaną ujętą w definicji klienta badania sprawozdania finansowego grupy (na przykład każda jednostka zależna klienta badania sprawozdania finansowego grupy niezależnie od istotności).

Ponadto, procedury badania, które są wykonywane na poziomie grupy a nie na poziomie części składowej grupy (tj. nie w odniesieniu do informacji finansowych stanowiących podstawę sprawozdania finansowego, takich jak grupy transakcji, sald kont lub ujawnień, części składowej grupy w celu identyfikacji i oszacowania lub zareagowania na ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego grupy występujące w takich informacjach), nie są uważane za pracę związaną z badaniem wykonywaną w części składowej grupy do celów zastosowania definicji klienta badania sprawozdania finansowego grupy. Na przykład, w przypadku inwestycji wycenianej metodą praw własności, która nie jest jednostką powiązaną klienta badania sprawozdania finansowego grupy, jeżeli firma audytora grupy wykonuje jedynie procedury badania na informacjach finansowych sporządzonych na poziomie grupy, takie jak procedury w celu weryfikacji, że kwoty są należycie odzwierciedlone w sprawozdaniu finansowym grupy, taka inwestycja nie podlegałaby wymogom niezależności określonym w Rozdziale 405. Dla porównania, jeżeli firma audytora grupy ustali, że konieczne jest wykonanie procedur badania w odniesieniu do informacji finansowych stanowiących podstawę sprawozdania finansowego części składowej grupy w celu identyfikacji i oszacowania lub zareagowania na ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego grupy, niezależnie od tego, czy takie procedury zostaną wykonane przez firmę audytora grupy lub firmę audytora części składowej grupy, procedury te stanowiłyby pracę związaną z badaniem wykonaną w części składowej grupy do celów zastosowania wymogów niezależności określonych w Rozdziale 405.



Komunikacja pomiędzy firmą audytora grupy i firmą audytora części składowej grupy

P15. Paragraf R405.4 wymaga od partnera odpowiedzialnego za badanie grupy zwrócenia się do firmy audytora części składowej grupy o przekazanie informacji o wszelkich kwestiach dotyczących niezależności, wymagających znaczącego osądu. Jakie są przykłady takich spraw i czy Kodeks zawiera wytyczne dotyczące sposobu ustalania, czy kwestia dotycząca niezależności jest znacząca?

- Postanowienia dotyczące komunikacji zawarte w Rozdziale 405 mają na celu zapewnienie skutecznej dwustronnej komunikacji w przedmiocie wszelkich kwestii dotyczących niezależności, które wymagają znaczącego osądu firmy audytora części składowej grupy przy stosowaniu ramowych założeń koncepcyjnych. Kodeks nie zawiera konkretnych wytycznych dotyczących sposobu ustalania, czy kwestia dotycząca niezależności wymaga znaczącego osądu. Będzie on zależał od określonych faktów i okoliczności oraz firma audytora części składowej grupy będzie zobowiązana do stosowania zawodowego osądu zgodnie z paragrafem 120.5 A4 i A5.

Nie oczekuje się, że firma audytora części składowej grupy będzie przekazywać informacje dotyczące zidentyfikowanego zagrożenia, jeżeli jej ocena nie będzie wymagać znaczącego osądu.

Rozważania dotyczące niezależności mające zastosowanie do osób fizycznych

P16. Czy członkowie zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy muszą być niezależni od każdej jednostki klienta badania sprawozdania finansowego grupy, jeżeli są z lub są zaangażowani przez:

- firmę audytora części składowej grupy z sieci firmy audytora grupy; lub
- firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy?

O. Rozdział 405 określa różne wymogi niezależności dla członków zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy w zależności od tego, czy są oni z firmy audytora grupy i firm należących do jej sieci lub są zaangażowani przez firmę audytora grupy i firmy należące do jej sieci, czy są z firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy lub są zaangażowani przez firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy:

- Jeżeli członek zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy jest z firmy audytora grupy lub firmy należącej do sieci, osoba ta jest zobowiązana zachować niezależność od klienta badania sprawozdania finansowego grupy zgodnie z wymogami określonymi w Części 4A mającej zastosowanie do zespołu wykonującego badanie (paragraf R405.5). Jest to spójne ze sposobem, w jaki Kodeks odnosi się do firm należących do sieci do celów niezależności w Części 4A, uznając, że firmy z tej samej sieci posiadają wspólne cechy i wspólny system zarządzania jakością, w tym system monitorowania niezależności.
- jeżeli członek zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy jest z firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy lub jest zaangażowany przez firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy, osoba ta jest zobowiązana zachować niezależność od (i) klienta badania części składowej grupy, (ii) jednostki, o której sprawozdaniu finansowym grupy wyraża opinię firma audytora grupy, oraz (iii) wszelkich jednostek w ramach „łańcucha kontroli” klienta badania części składowej grupy, z zastrzeżeniem, że jednostki te są kontrolowane przez jednostkę podlegającą badaniu grupy, zgodnie z wymogami w Części 4A mającymi zastosowanie do zespołu wykonującego badanie (paragraf R405.6).

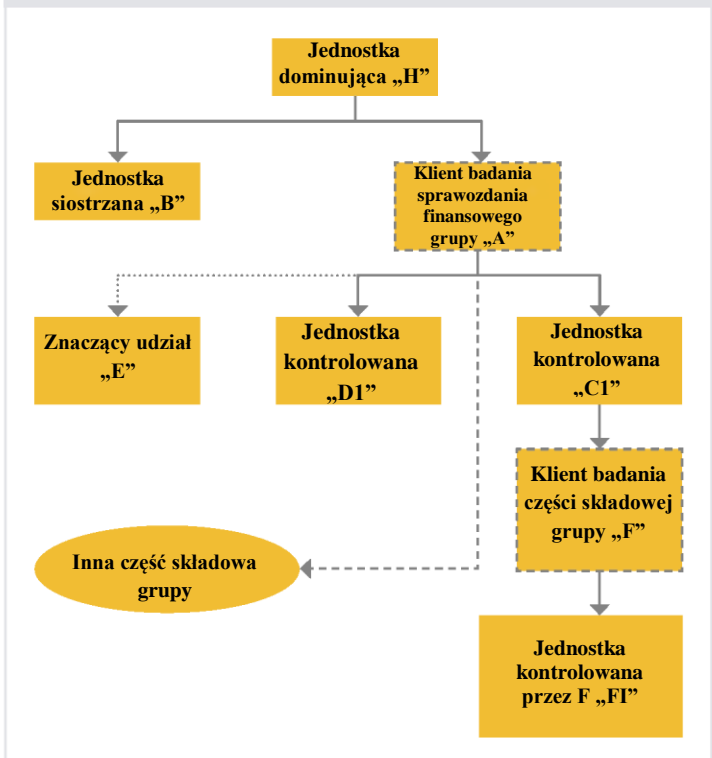
IESBA ustaliła, że takie zróżnicowane podejście jest konieczne z powodu potencjalnych praktycznych wyzwań, przed jakimi mogą stanąć firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy podczas monitorowania niezależności członków swojego zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy w odniesieniu do wszystkich jednostek powiązanych i innych części składowych grupy klienta badania sprawozdania finansowego grupy, w szczególności w przypadku bardzo dużych, wielonarodowych klientów badania sprawozdania finansowego grupy. IESBA uznała również, że koszt wdrożenia systemu monitorowania zgodności z takimi wymogami niezależności w firmie audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy byłby potencjalnie nieproporcjonalny w stosunku do prawdopodobieństwa wystąpienia powstałych zagrożeń.

Niezależnie od powyższego, w odniesieniu do jakichkolwiek jednostek powiązanych lub części składowych grupy w ramach grupy, członek zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy z firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy lub zaangażowany przez firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy musi stosować zasadę „wie lub ma powody, by sądzić”, aby poinformować firmę audytora części składowej grupy o wszelkich okolicznościach lub powiązaniach, które mogą spowodować zagrożenia dla jego niezależności w kontekście badania grupy (paragrafy R405.7 i 405.7 A1).

Zob. również Pytanie 17.

Dla celów ilustracyjnych, pytania i odpowiedzi poniżej zawierają odwołania do jednostek wskazanych na schemacie, aby pomóc w identyfikacji określonych jednostek w grupie.

Lista jednostek powiązanych nie stanowi katalogu zamkniętego. Służy jedynie przedstawieniu w sposób ilustracyjny jednostek, których dotyczy Pytanie 17 i Pytanie 21 poniżej.



P17. Paragraf R405.7 wymaga od członka zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy z firmy audytora części składowej grupy bądź zaangażowanego przez firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy informowania firmy audytora części składowej grupy o każdym powiązaniu lub okoliczności, co do których taka osoba wie lub ma powody, by sądzić, że mogą stworzyć zagrożenie dla niezależności takiej osoby w odniesieniu do jednostek powiązanych lub części składowych grupy klienta badania sprawozdania finansowego grupy, które nie są objęte paragrafem R405.6 (jednostki objęte postanowieniami paragrafu R405.6 to jednostki A, C1, F i F1 na rysunku powyżej). Dlaczego IESBA przyjęła podejście polegające na obciążeniu osoby obowiązkiem informowania firmy audytora części składowej grupy o każdym takim powiązaniu lub okoliczności zamiast informowania firmy audytora części składowej grupy o wszystkich jednostkach powiązanych i częściach składowych grupy przez firmę audytora grupy, aby firma audytora części składowej grupy mogła następnie monitorować niezależność członków zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy w odniesieniu do takich jednostek powiązanych i innych części składowych grupy?

.....

O. IESBA uznała, że istnieją potencjalnie dwa sposoby ustalenia niezależności osoby z firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy lub zaangażowanej przez firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy względem jednostek powiązanych i innych części składowych grupy poza jednostkami objętymi postanowieniami paragrafu R405.6:

- Na podstawie listy wszystkich takich jednostek powiązanych i innych części składowych grupy przekazanej przez firmę audytora grupy (podejście odgórne („top-down”)); lub
- Na podstawie analizy dokonanej przez osobę na temat tego, czy istnieją jakiegokolwiek powiązania lub okoliczności, o których osoba ta wie lub ma powody sądzić, że mogą one stwarzać zagrożenie dla jej niezależności (podejście oddolne (ang. „bottom-up”)).

IESBA wyraża pogląd, że w ramach obu opcji, należyte zastosowanie Kodeksu i ramowych założeń koncepcyjnych powinno doprowadzić do tego samego rezultatu w zakresie niezależności osoby w kontekście badania grupy. Jednakże, w przypadku Opcji (a) wskazanej powyżej, IESBA uznała, że ciężar administracyjny zarówno z perspektywy firmy audytora grupy jak i firmy audytora części składowej grupy mógłby być nieproporcjonalny w przypadku dużych, wielonarodowych, wielobranżowych grup względem prawdopodobieństwa zagrożeń dla niezależności z uwagi na odległość tych jednostek powiązanych i innych części składowych grupy od firmy audytora części składowej grupy. Co istotne, IESBA uznała potencjalny niezamierzony skutek tego podejścia polegający na tym, że podejście to stałoby się ćwiczeniem dotyczącym zgodności polegającym na „odhaczaniu”, które odciągnęłoby uwagę i czas firmy audytora części składowej grupy i członków jego zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy od reagowania na znaczące ryzyka w badaniu części składowej grupy, co byłoby szkodliwe dla jakości badania.

Ze względu na powyższe rozważania, IESBA postanowiła, że Opcja (b) zapewniłaby bardziej przemyślane podejście do niezależności w odniesieniu do takich jednostek powiązanych i innych części składowych grupy klienta badania sprawozdania finansowego grupy. Wynika to z tego, że istnieje prawdopodobieństwo, że osoby z firmy audytora części składowej grupy wiedziałyby o powiązaniach lub okolicznościach, w które zaangażowane są te osoby lub członkowie ich najbliższej rodziny w odniesieniu do określonych jednostek. Zgodnie z tym oddolnym podejściem (ang. „bottom-up”), osoby byłyby zobowiązane do informowania firmy audytora części składowej grupy, jeżeli wiedzą lub mają podstawy, by sądzić, że takie powiązania lub okoliczności mogłyby spowodować zagrożenie dla ich niezależności w kontekście badania sprawozdania finansowego grupy.

Aby ułatwić stosowanie powyższej zasady, paragraf 405.7 A1 ilustruje stosowne powiązania lub okoliczności, które należy rozważyć.

Po otrzymaniu informacji od takich osób, firma audytora części składowej grupy musiałaby następnie ocenić i zareagować na wszelkie zagrożenia dla niezależności osób spowodowane ich określonymi powiązaniem lub okolicznościami. (Zob. paragraf R405.8)

P18. Jakie wymogi niezależności mają zastosowanie do osób, które są dostawcami usług w zespole wykonującym zlecenie?

.....

O. Jak wyjaśniono w odpowiedzi na Pytanie 15, postanowienia dotyczące niezależności zawarte w Rozdziale 405 mają zastosowanie wyłącznie do osób będących dostawcami usług wchodzącymi w skład zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy, nie do ich organizacji.¹⁶

Jeżeli dostawca usług jest zaangażowany przez (1) firmę audytora grupy i jest członkiem zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy, lub (2) firmę należącą do sieci i jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie dla badania grupy, osoba ta musi spełnić wymóg określony w paragrafie R405.5 i być niezależna od klienta badania sprawozdania finansowego grupy zgodnie z postanowieniami zawartymi w Części 4A, które mają zastosowanie do zespołu wykonującego badanie.

Jeżeli dostawca usług jest zaangażowany przez firmę audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy i jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie dla badania grupy i w związku z tym jest członkiem zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy, zastosowanie ma paragraf R405.6 i R405.7. Paragraf R405.7 wymaga od dostawcy usług będącego osobą fizyczną stosowania zasady „wie lub posiada podstawy, by sądzić” przy informowaniu firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy o wszelkich okolicznościach lub powiązaniach, które mogą powodować zagrożenia dla jego niezależności, stosując wytyczne zawarte w paragrafie 405.7 A1.

16. Jak wskazano w odpowiedzi na Pytanie 5, istnieje wyjątek polegający na tym, że Rozdział 405 stosuje się do firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy, która jest dostawcą usług na podstawie MSB 220 (zmienionego).



Rozważania dotyczące niezależności mające zastosowanie do firm

P19. W przypadku, gdy klient badania sprawozdania finansowego grupy i klient badania części składowej grupy znajdują się w różnych systemach prawnych, w których obowiązują różne przepisy prawa krajowego i regulacje krajowe w odniesieniu do jednostki zainteresowania publicznego, które przepisy prawa i regulacje powinna rozważyć firma audytora części składowej grupy przy ustalaniu, czy klient badania sprawozdania finansowego grupy jest jednostką zainteresowania publicznego?

-
- o. Zgodnie z MSB 220 (zmienionym) i MSB 600 (zmienionym), nadrzędną zasadą określoną w Rozdziale 405 jest zasada, zgodnie z którą postanowienia mające zastosowanie na poziomie grupy powinny być również stosowane w sposób spójny i jednolity w całej grupie. W związku z tym ustalenie, czy klient badania sprawozdania finansowego grupy jest jednostką zainteresowania publicznego czy też nie, zależy od przepisów prawa krajowego i regulacji krajowych obowiązujących w systemie prawnym klienta badania sprawozdania finansowego grupy.

Jak zauważono w paragrafie R405.3, MSB 600 (zmieniony) wymaga od partnera odpowiedzialnego za badanie grupy przyjęcia odpowiedzialności za zapoznanie firmy audytora części składowej grupy ze stosownymi wymogami etycznymi, które mają zastosowanie do badania sprawozdania finansowego grupy. Paragraf R405.3 wymaga również od firmy audytora grupy przekazywania w odpowiednim czasie koniecznych informacji, aby umożliwić firmie audytora części składowej grupy przestrzeganie postanowień Rozdziału 405. Powyższe będzie obejmować informowanie firmy audytora części składowej grupy o tym, czy klient badania sprawozdania finansowego grupy jest jednostką zainteresowania publicznego oraz o stosownych wymogach etycznych mających zastosowanie do badania grupy. (Zob. paragraf 405.3 A1.)

P20. Audytor wykonujący badanie ustawowe klienta badania, który jest jednostką niebędącą jednostką zainteresowania publicznego, również wykonuje pracę związaną z badaniem w jednostce jako firma audytora części składowej grupy do celów badania grupy. Klient badania sprawozdania finansowego grupy jest jednostką zainteresowania publicznego. Czy firma audytora części składowej grupy musi stosować wymogi dotyczące jednostek zainteresowania publicznego również w odniesieniu do zlecenia badania ustawowego?

-
- o. Nie. Jeżeli firma audytora części składowej grupy wykonuje również zlecenie badania jednostki, która jest jednostką niebędącą jednostką zainteresowania publicznego i która jest częścią grupy z powodów innych niż badanie grupy, na przykład badanie ustawowe, firma audytora części składowej grupy nie jest zobowiązana do stosowania wymogów niezależności dotyczących jednostek zainteresowania publicznego w odniesieniu do takiego zlecenia. (Zob. paragraf 405.15 A1.)

P21. Na rysunku przedstawionym powyżej, firma audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy wykonuje pracę związaną z badaniem w odniesieniu do klienta badania części składowej grupy (Jednostka F), który jest jednostką niebędącą jednostką zainteresowania publicznego, ale klient badania sprawozdania finansowego grupy (Jednostka A) jest jednostką zainteresowania publicznego. W jakich okolicznościach firma audytora części składowej grupy może świadczyć usługę nieatestacyjną, na przykład usługi z zakresu rachunkowości, na rzecz:

- Klienta badania części składowej grupy (Jednostka F);
- Jednostki, o której sprawozdaniu finansowym grupy wyraża opinię firma audytora grupy („klient badania sprawozdania finansowego grupy”) (Jednostka A)?
- Jednostki kontrolowanej przez klienta badania sprawozdania finansowego grupy, który sprawuje kontrolę nad klientem badania części składowej grupy (bezpośrednia jednostka dominująca) (Jednostka C1); oraz
- Jednostki kontrolowanej przez klienta badania sprawozdania finansowego grupy, który nie jest jednostką dominującą klienta badania części składowej grupy (Jednostka D1)?

-
- o. a) Na podstawie paragrafu R405.11(a), firma audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy musi być niezależna od klienta badania części składowej grupy zgodnie z wymogami określonymi w Części 4A, które mają zastosowanie do firmy w odniesieniu do wszystkich klientów badania. Ponadto, w przypadku, gdy klient badania sprawozdania finansowego grupy jest jednostką zainteresowania publicznego, paragraf R405.16 wymaga od firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy przestrzegania postanowień w Rozdziale 600, które mają zastosowanie do jednostki zainteresowania publicznego w odniesieniu do świadczenia usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania części składowej grupy. Zgodnie z powyższym, firma audytora części składowej grupy nie może świadczyć żadnej usługi nieatestacyjnej na rzecz Jednostki F, która jest zakazana dla klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego zgodnie z Rozdziałem 600.

- b) W przypadku firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy, Rozdział 405 nie zakazuje firmie audytora części składowej grupy świadczenia usługi nieatestacyjnej na rzecz Jednostki A, jednostki, o której sprawozdaniu finansowym grupy wyraża opinię firma audytora grupy.

Niezależnie od powyższego, w przypadku, gdy firma audytora części składowej grupy wie lub posiada podstawy, aby sądzić, że powiązanie lub okoliczność dotycząca Jednostki A jest stosowna dla oceny jej niezależności od Jednostki F, firma audytora części składowej grupy musi uwzględnić takie powiązanie lub okoliczność przy identyfikacji, ocenie i reagowaniu na zagrożenia dla jej niezależności. (Zob. paragraf R405.12)

- c) Ta sama odpowiedź w pkt. (b) powyżej obowiązuje w przypadku świadczenia usługi nieatestacyjnej na rzecz Jednostki C1.
- d) Ta sama odpowiedź w pkt. (b) powyżej obowiązuje w przypadku świadczenia usługi nieatestacyjnej na rzecz Jednostki D1.

P22. Zgodnie z paragrafem R405.16, jeżeli klient badania sprawozdania finansowego grupy jest jednostką zainteresowania publicznego, firma audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy nie może świadczyć usług z zakresu rachunkowości na rzecz klienta badania części składowej grupy, który jest jednostką niebędącą jednostką zainteresowania publicznego. Czy firma audytora części składowej grupy może sporządzać ustawowe sprawozdanie finansowe dla klienta badania części składowej grupy?

- o. W przypadku klienta badania sprawozdania finansowego grupy, który jest jednostką zainteresowania publicznego, paragraf R601.7 zezwala, w ramach wyjątku, aby firma audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy sporządzała ustawowe sprawozdanie finansowe klienta badania części składowej grupy, pod warunkiem, że firma audytora części składowej grupy spełnia warunki¹⁷ określone w tym paragrafie.

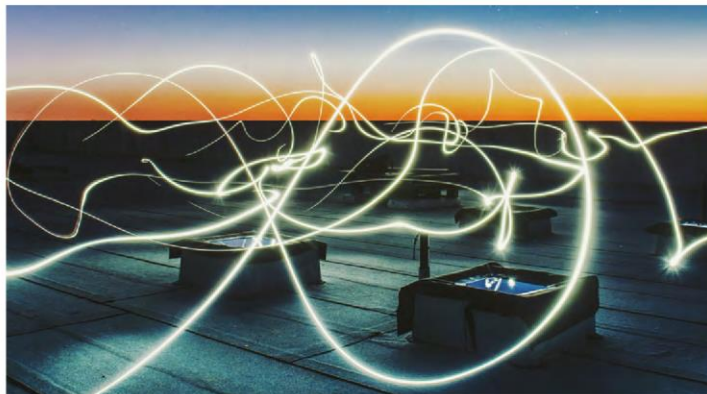
P23. W jaki sposób należy stosować postanowienia Rozdziału 405 w przypadku, gdy firma audytora grupy ustali w czasie trwania badania, że praca związana z badaniem musi zostać wykonana w części składowej grupy, która w chwili obecnej nie podlega wymogom określonym w Rozdziale 405?

- o. Zgodnie z paragrafem R405.19, paragrafy R400.71 do R400.76 mają zastosowanie w przypadku, gdy jednostka, która nie jest jednostką powiązaną, staje się jednostką należącą do grupy klienta badania sprawozdania finansowego grupy. Podczas gdy sytuacja ta może zaistnieć w wyniku połączenia lub przejęcia z udziałem klienta badania sprawozdania finansowego grupy, może również wystąpić w przypadku, gdy w czasie trwania badania grupy firma audytora grupy ustali, że praca związana z badaniem będzie musiała zostać wykonana w jednostce, która w chwili obecnej nie podlega wymogom niezależności. Kiedy praca związana z badaniem jest wykonywana w takiej jednostce, skutkuje to tym, że jednostka ta jest częścią składową grupy oraz zastosowanie mają paragrafy R400.71 do R400.76. Postanowienia te określają wymogi i wytyczne dla firmy audytora grupy w zakresie stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w celu identyfikacji, oceny i reakcji na wszelkie zagrożenia spowodowane interesami lub powiązaniem firmy audytora grupy lub firmy należącej do sieci z częścią składową grupy, a także sposób reagowania na interesy lub powiązania, które nie mogą zostać zasadnie zakończone w odpowiednim terminie.

Zasada określona w paragrafie R405.19 miałyby również zastosowanie w okolicznościach, w których firma audytora grupy świadczy usługę nieatestacyjną na rzecz jednostki, która nie podlegała zakazom dotyczącym jednostek zainteresowania publicznego określonym w Rozdziale 600 przed dniem wejścia w życie Rozdziału 405, ale która stanie się częścią składową grupy, w której ma zostać wykonana praca związana z badaniem, z grupy klienta badania sprawozdania finansowego grupy od dnia wejścia w życie Rozdziału 405 oraz usługa nieatestacyjna byłaby zakazana zgodnie z Kodeksem.

17. Warunki określone w paragrafie R601.7 są następujące:

- (a) wydane zostało sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego grupy kapitałowej jednostki zainteresowania publicznego;
- (b) firma lub firma należąca do sieci nie przyjmuje odpowiedzialności zarządczej i stosuje ramowe założenia koncepcyjne w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności;
- (c) firma lub firma należąca do sieci nie sporządza dokumentacji księgowej stanowiącej podstawę ustawowych sprawozdań finansowych jednostki powiązanej, a te sprawozdania finansowe opierają się na informacjach zatwierdzonych przez klienta; oraz
- (d) ustawowe sprawozdanie finansowe jednostki powiązanej nie będzie podstawą sporządzenia przyszłego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej tej jednostki zainteresowania publicznego.



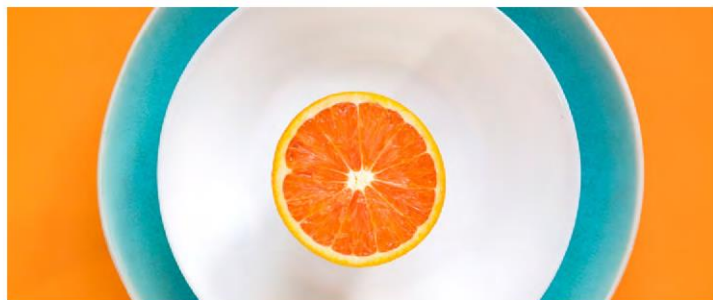
P24. Firma audytora grupy korzysta z firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy do celów badania grupy. Firma audytora części składowej grupy polega na firmie ze swojej własnej sieci w zakresie wykonywania określonych procedur badania oraz, ostatecznie, firma audytora części składowej grupy podlega firmie audytora grupy. Jakie są rozważania dotyczące niezależności dla firmy należącej do sieci firmy audytora części składowej grupy? Czy taka firma również byłaby uważana za firmę audytora części składowej grupy w badaniu grupy?

- o. Zgodnie z definicją „zespołu wykonującego zlecenie”, osoby z lub zaangażowane przez firmę należącą do sieci firmy audytora części składowej grupy, które wykonują procedury badania do celów badania grupy, są członkami zespołu wykonującego zlecenie dla badania grupy i, w związku z tym, zespołu wykonującego badanie sprawozdania finansowego grupy. Zgodnie z powyższym, postanowienia w paragrafach R405.6 do 405.7 A1 stosuje się do takich osób.

W odniesieniu do firmy należącej do sieci firmy audytora części składowej grupy, chociaż wykonuje ona pewną pracę związaną z badaniem dla firmy audytora części składowej grupy do celów badania grupy, nie podlega ona bezpośrednio firmie audytora grupy.

Ze względu na to, że firma audytora części składowej grupy zgłasza rezultat pracy związanej z badaniem w części składowej grupy firmie audytora grupy, ponosi również wyłączną odpowiedzialność za taką pracę. W związku z tym firma należąca do sieci firmy audytora części składowej grupy sama nie jest firmą audytora części składowej grupy do celów badania grupy. Nie podlega również wymogom niezależności mającym zastosowanie do firmy audytora części składowej grupy.

Jednakże, zgodnie z paragrafem R405.13, jeżeli firma audytora części składowej grupy wie lub ma powody sądzić, że okoliczność lub powiązanie firmy należącej do sieci z klientem badania części składowej grupy lub klientem badania sprawozdania finansowego grupy stwarza zagrożenie dla niezależności firmy audytora części składowej grupy, firma części składowej grupy ocenia i reaguje na takie zagrożenie.



Okres, podczas którego wymagana jest niezależność

P25. Jeżeli firma uczestniczy w badaniu grupy jako firma audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy, jaki jest okres, w którym firma audytora części składowej grupy musi być niezależna od jednostek z grupy? Czy firma audytora części składowej grupy musi być niezależna do czasu wydania sprawozdania audytora na temat sprawozdania finansowego grupy, nawet jeżeli firma audytora części składowej grupy zakończyła już procedury badania i zlecenie nie ma powtarzalnego charakteru?

- O. Na podstawie postanowień Rozdziału 405, firma audytora części składowej grupy jest zobowiązana do zachowania niezależności zarówno w okresie realizacji zlecenia jak i w okresie objętym sprawozdaniem finansowym grupy. Okres realizacji zlecenia dla firmy audytora części składowej grupy rozpoczyna się wtedy, gdy firma audytora części składowej grupy zaczyna wykonywać pracę związaną z badaniem w części składowej grupy. Okres realizacji zlecenia kończy się, gdy wydane jest sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego grupy. Gdy praca związana z badaniem wykonywana w części składowej grupy ma charakter powtarzalny, okres realizacji zlecenia kończy się z chwilą powiadomienia przez firmę audytora części składowej grupy lub firmę audytora grupy o zakończeniu relacji zawodowej lub wydania końcowego sprawozdania z badania sprawozdania finansowego grupy, w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi później. (Zob. paragraf 405.14 A1.)

Jako przykład sprawy, o jakiej firma audytora grupy powinna poinformować firmę audytora części składowej grupy, Rozdział 405 wskazuje okres, podczas którego wymagana jest niezależność firmy audytora części składowej grupy. Będzie on w związku z tym obejmować datę wydania sprawozdania z badania sprawozdania finansowego grupy, chyba że zaangażowanie firmy audytora części składowej grupy w badanie grupy ma charakter powtarzalny. (Zob. paragraf 405.3 A1.)

Nawet jeżeli firma audytora części składowej grupy zakończyła już procedury badania do celów badania grupy, na przykład spis z natury, a zlecenie nie ma powtarzalnego charakteru, firma audytora grupy może nadal wymagać dalszych informacji lub dowodów badania dotyczących spisu z natury do czasu wydania sprawozdania z badania sprawozdania finansowego grupy. W związku z tym, firma audytora części składowej grupy musi zachować niezależność do tej daty.

Kluczowi partnerzy odpowiedzialni za badanie

P26. Czy partner odpowiedzialny za zlecenie w firmie audytora części składowej grupy uczestniczący w badaniu grupy będzie kluczowym partnerem odpowiedzialnym za badanie w odniesieniu do badania grupy?

W jaki sposób partner odpowiedzialny za zlecenie będzie wiedzieć, że jest kluczowym partnerem odpowiedzialnym za badanie w odniesieniu do badania grupy?

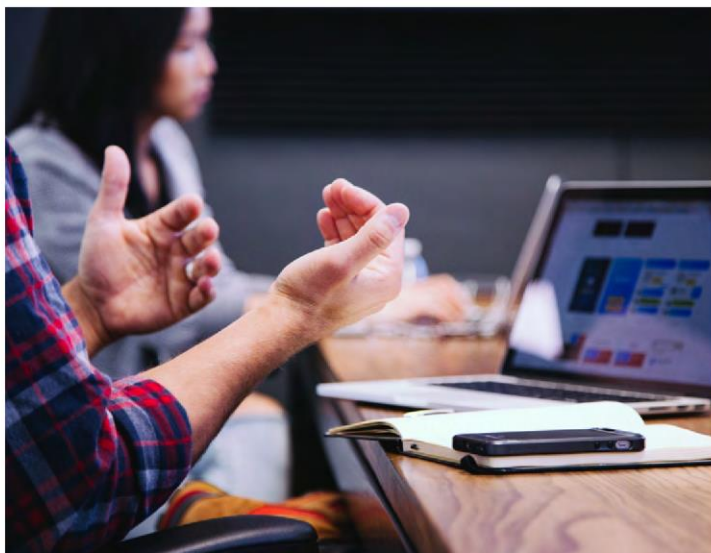
- O. Nie wszyscy partnerzy odpowiedzialni za zlecenie w firmach audytora części składowej grupy uczestniczący w badaniu grupy są kluczowymi partnerami odpowiedzialnymi za badanie w odniesieniu do badania grupy. W kontekście badania grupy, kluczowymi partnerami odpowiedzialnymi za badanie są partner odpowiedzialny za badanie grupy i każda osoba odpowiedzialna za kontrolę jakości wykonania zlecenia na poziomie grupy. Ponadto, kluczowymi partnerami odpowiedzialnymi za badanie w odniesieniu do badania grupy są wszyscy inni partnerzy w zespole wykonującym zlecenie badania grupy, którzy podejmują kluczowe decyzje lub dokonują kluczowych osądów w znaczących sprawach w odniesieniu do badania sprawozdania finansowego grupy, o którym firma audytora grupy wyrazi opinię. Mogą oni obejmować partnera odpowiedzialnego za zlecenie z firmy audytora części składowej grupy uczestniczącego w badaniu grupy.

Jednakże, jedynie partner odpowiedzialny za badanie grupy posiada niezbędne informacje, aby ustalić, czy partner odpowiedzialny za zlecenie w firmie audytora części składowej grupy jest kluczowym partnerem odpowiedzialnym za badanie w odniesieniu do badania grupy.

Paragraf R405.18 wymaga, aby partner odpowiedzialny za badanie grupy ustalił, czy partner odpowiedzialny za badanie, który wykonuje pracę związaną z badaniem w jednostce należącej do grupy dla celów badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jest kluczowym partnerem odpowiedzialnym za badanie w ramach badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego oraz, jeżeli tak, przekazał takie ustalenie takiej osobie.

P27. Wymóg dotyczący przekazywania przez partnera odpowiedzialnego za badanie grupy informacji o stosownych postanowieniach dotyczących niezależności mających zastosowanie do kluczowych partnerów odpowiedzialnych za badanie w przypadku klienta badania sprawozdania finansowego grupy, który jest jednostką zainteresowania publicznego, określony w paragrafie R405.18(b) (ii) odwołuje się jedynie do określonych wymogów zawartych w Rozdziale 540, tj. paragrafach R540.5(c) i R540.20, nie zaś do wszystkich z nich. Czy to oznacza, że wymogi określone w paragrafach R540.6 do R540.19 nie mają zastosowania w przypadku kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie w firmie audytora części składowej grupy?

- O. Partner odpowiedzialny za badanie w firmie audytora części składowej grupy może zostać wyznaczony na kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie w odniesieniu do badania grupy, w którym to przypadku jest on „innym kluczowym partnerem odpowiedzialnym za badanie” w Rozdziale 540. Paragrafy R540.6 do R540.19 określają wymogi w celu zapewnienia zgodności z paragrafem R540.5(c). W rezultacie, paragrafy te stosuje się do kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie w firmie audytora części składowej grupy ze względu na to, że dotyczą one badania grupy.



P28. Jeżeli partner odpowiedzialny za badanie w firmie audytora części składowej grupy zostanie wyznaczony na kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie w odniesieniu do badania grupy jednostki zainteresowania publicznego, w jaki sposób firma audytora części składowej grupy powinna obliczać okresy pełnienia tej funkcji i okresy karencji w kontekście:

a) badania grupy; oraz

b) badania klienta badania części składowej grupy?

- Jeżeli partner odpowiedzialny za badanie w firmie audytora części składowej grupy jest wyznaczony na kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie w odniesieniu do badania grupy, postanowienia stosowne dla „innych kluczowych partnerów odpowiedzialnych za badanie” w paragrafie R540.5(c) mają zastosowanie do ustalenia okresów pełnienia takiej funkcji i okresów karencji w kontekście badania grupy. Zgodnie z powyższym, partner odpowiedzialny za badanie w firmie audytora części składowej grupy nie może pełnić funkcji kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie do celów badania grupy przez okres dłuższy niż 7 lat łącznie, nawet jeżeli klient badania części składowej grupy jest jednostką niebędącą jednostką zainteresowania publicznego, niezależnie od okresu pełnienia funkcji do celów badania ustawowego części składowej grupy. Po upływie tego okresu, osoba podlega okresowi karencji wynoszącemu 2 kolejne lata. (Zob. paragraf R540.5 (c) i R540.13.)

Jeżeli klient badania części składowej grupy sam jest jednostką zainteresowania publicznego a partner odpowiedzialny za zlecenie z firmy audytora części składowej grupy również pełni funkcję partnera odpowiedzialnego za zlecenie do celów badania ustawowego klienta badania części składowej grupy, firma audytora części składowej grupy musi wziąć pod uwagę postanowienia paragrafu R540.5 (a) w odniesieniu do rotacji tego partnera w związku z badaniem ustawowym. W takim przypadku partner odpowiedzialny za zlecenie z firmy audytora części składowej grupy podlega przeniesieniu z badania ustawowego klienta badania części składowej grupy po pełnieniu swojej funkcji przez okres 7 kolejnych lat oraz podlega okresowi karencji wynoszącemu 5 kolejnych lat.

Naruszenie postanowienia o niezależności w firmie audytora części składowej grupy

P29. W przypadku wystąpienia naruszenia niezależności w firmie audytora części składowej grupy, Rozdział 405 określa kroki do podjęcia przez firmę audytora części składowej grupy i partnera odpowiedzialnego za badanie grupy w celu ustalenia, czy firma audytora grupy może wykorzystać pracę firmy audytora części składowej grupy. Czy od firmy audytora grupy wymaga się również podjęcia jakichkolwiek kroków w celu ustalenia, czy jego niezależność jest zagrożona na skutek takiego naruszenia i czy nadal może wykonywać badanie grupy?

- W przypadku naruszenia niezależności w firmie audytora części składowej grupy, Rozdział 405 wymaga od partnera odpowiedzialnego za badanie grupy oceny znaczenia i wpływu naruszenia na obiektywizm firmy audytora części składowej grupy oraz oceny tego, czy firma audytora grupy może wykorzystać pracę firmy audytora części składowej grupy do celów badania grupy, niezależnie od tego, czy firma audytora części składowej grupy jest z sieci firmy audytora grupy.

Paragrafy R400.80 do R400.89 w obowiązującym Kodeksie zawierają postanowienia dotyczące sposobu postępowania w przypadku naruszeń niezależności, które mogłyby zagrażać obiektywizmowi firmy audytora grupy. W przypadku naruszenia w firmie audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy, firma audytora grupy musi ocenić wpływ naruszenia na obiektywizm firmy audytora grupy w odniesieniu do badania grupy. Jednakże, w przypadku, gdy naruszenie wystąpi w firmie audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy, firma audytora grupy nie musi oceniać wpływu naruszenia na obiektywizm firmy audytora grupy ze względu na to, że naruszenie wystąpiło poza jej siecią.

P30. Jaki proces należy zastosować, jeżeli partner odpowiedzialny za badanie grupy zidentyfikuje potencjalne naruszenie niezależności w firmie audytora części składowej grupy, ale sama firma audytora części składowej grupy nie zidentyfikowała tej sprawy?

- Zgodnie z paragrafem R405.3, partner odpowiedzialny za badanie grupy musi przekazywać w odpowiednich terminach informacje konieczne, aby umożliwić firmie audytora części składowej grupy wykonywanie jej obowiązków wynikających z Rozdziału 405.

Celem postanowień w Rozdziale 405 dotyczących naruszenia niezależności w firmie audytora części składowej grupy jest pomoc firmie audytora części składowej grupy w zareagowaniu na naruszenie i umożliwienie firmie audytora grupy ustalenie, czy może wykorzystać pracę firmy audytora części składowej grupy.

W konsekwencji, jeżeli partner odpowiedzialny za badanie grupy zidentyfikuje potencjalne naruszenie w firmie audytora części składowej grupy, partner odpowiedzialny za badanie grupy zobowiązany jest poinformować o tym firmę audytora części składowej grupy. Po otrzymaniu takich informacji, firma audytora części składowej grupy musiałaby ustalić, czy wystąpiło naruszenie Rozdziału 405 oraz, jeżeli tak, zastosować postanowienia paragrafów R405.23 do 405.23 A1.



P31. Paragraf 405.25 A1 wyjaśnia, że mogą wystąpić okoliczności, w których partner odpowiedzialny za badanie grupy ustali, że działania firmy audytora części składowej grupy nie stanowiły zadowalającej reakcji na skutki naruszenia oraz, że konieczne jest podjęcie przez firmę audytora grupy dodatkowych działań, aby móc wykorzystać pracę firmy audytora części składowej grupy do celów badania grupy. **Jakie są niektóre przykłady takich okoliczności?**

- Ustalenie przez partnera odpowiedzialnego za badanie grupy, czy konieczne są dodatkowe działania, będzie zależać od określonych faktów i okoliczności i będzie stanowić kwestię zawodowego osądu.

Przykłady dodatkowych działań, jakie może podjąć firma audytora grupy, mogą obejmować:

- Wykonanie przez firmę audytora grupy określonych procedur badania w obszarach dotkniętych naruszeniem. (Zob. paragraf 405.25 A2.)
- Zwrócenie się do firmy audytora części składowej grupy o wykonanie odpowiednich działań naprawczych w odniesieniu do obszarów dotkniętych naruszeniem. (Zob. paragraf 405.25 A1.)

P32. Rozdział 405 wymaga pisemnej komunikacji pomiędzy firmą audytora grupy a osobami sprawującymi nadzór klienta badania sprawozdania finansowego grupy dotyczącej naruszenia niezależności w firmie audytora części składowej grupy. **Czy określony jest konkretny termin lub treść takich informacji przekazywanych na podstawie Kodeksu?**

- Paragraf R400.82 (w przypadku firmy audytora części składowej grupy z sieci firmy audytora grupy) i R405.27 (w przypadku firmy audytora części składowej grupy spoza sieci firmy audytora grupy) wskazują, że dyskusja z osobami sprawującymi nadzór dotycząca naruszenia musi odbyć się możliwie najszybciej, chyba że osoby sprawujące nadzór wskażą alternatywny termin dla zgłaszania mniej znaczących naruszeń.

Rozdział 405 nie zawiera żadnych konkretnych wytycznych dotyczących treści pisemnych informacji przekazywanych osobom sprawującym nadzór. Zamiast tego, pozwala on firmie audytora grupy na elastyczność w zakresie określonej formy pisemnej komunikacji w zależności od osądu firmy audytora grupy co do tego, jaka forma pisemnej komunikacji najlepiej zrealizuje cel komunikacji z osobami sprawującymi nadzór. Czas i treść takiej komunikacji muszą zapewniać wystarczające i aktualne informacje przekazywane osobom sprawującym nadzór, aby mogły one ocenić, czy podjęte działania będą stanowić zadowalającą reakcję na skutki naruszenia oraz to, czy firma audytora grupy może wykorzystać pracę firmy audytora części składowej grupy.

O IESBA

[International Ethics Standards Board for Accountants](#) (IESBA) (Rada Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych) jest niezależną radą ustanawiającą standardy na poziomie globalnym. Jej misją jest służyć interesowi publicznemu poprzez ustanawianie wysokiej jakości międzynarodowych standardów etycznych (w tym standardów niezależności), będących podstawą etycznego postępowania w przedsiębiorstwach i organizacjach oraz zaufania publicznego do informacji finansowych i niefinansowych, które ma fundamentalne znaczenie dla właściwego funkcjonowania i zrównoważonego rozwoju organizacji, rynków finansowych i gospodarek na całym świecie.

Wraz z [International Auditing and Assurance Standards Board](#) (IAASB), IESBA stanowi część [International Foundation for Ethics and Audit](#) (IFEA). [Public Interest Oversight Board](#) (PIOB) sprawuje nadzór nad działalnością IESBA i IAASB oraz zgodnością standardów z interesem publicznym.

KLUCZOWE OSOBY KONTAKTOWE

James Gunn, Dyrektor Zarządzający, Standardy Zawodowe (Managing Director, Professional Standards) (jamesgunn@ProfStds.org)

Ken Siong, Starszy Dyrektor ds. Programowych (Program and Senior Director) (kensiong@ethicsboard.org)

Szilvia Sramko, Kierownik Wyższego szczebla (Principal) (szilviasramko@ethicsboard.org)

IFAC jest właścicielem praw autorskich do *Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności)*, projektów do dyskusji, materiałów do konsultacji oraz innych publikacji IFAC.

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

„International Ethics Standards Board for Accountants”, „International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)”, „International Federation of Accountants”, „IESBA”, „IFAC” oraz logo IESBA stanowią znaki handlowe IFAC lub zarejestrowane znaki firmowe i znaki usługowe IFAC na terenie Stanów Zjednoczonych i innych krajów.

„International Foundation for Ethics and Audit” oraz „IFEA” są znakami towarowymi IFEA lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i znakami usługowymi IFEA w Stanach Zjednoczonych i innych krajach.

Prawa autorskie © październik 2023 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. W celu odtwarzania, przechowywania, przekazywania lub wykorzystywania w podobny sposób niniejszego dokumentu, z wyjątkiem jego wykorzystania wyłącznie do celów osobistych i niekomercyjnych, wymagana jest pisemna zgoda IFAC. Kontakt permissions@ifac.org.

Niniejszy dokument *Pytania i odpowiedzi opracowane przez pracowników IESBA: Zmiany w Kodeksie dotyczące definicji zespołu wykonującego zlecenie i badania sprawozdania finansowego grupy*, opracowany przez International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) i opublikowany przez International Federation of Accountants (IFAC) w październiku 2023 roku w języku angielskim, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w styczniu 2025 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 *Pytania i odpowiedzi opracowane przez pracowników IESBA: Zmiany w Kodeksie dotyczące definicji zespołu wykonującego zlecenie i badania sprawozdania finansowego grupy* w języku angielskim © 2023 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Pytania i odpowiedzi opracowane przez pracowników IESBA: Zmiany w Kodeksie dotyczące definicji zespołu wykonującego zlecenie i badania sprawozdania finansowego grupy* w języku polskim © 2025 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *IESBA Staff Questions & Answers: Revisions to the Code Relating to the Definition of Engagement Team and Group Audit*.

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

