

Uwzględnienie ryzyka związanego z klimatem w badaniu sprawozdania finansowego

Niniejsza publikacja została przygotowana przez pracowników Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. *International Auditing and Assurance Standards Board*, IAASB) w celu zwrócenia uwagi na okoliczności uwzględniania ryzyk związanych z klimatem w badaniu sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (ang. *International Standards on Auditing*, MSB). Niniejsze opracowanie nie zmienia, ani nie ma pierwszeństwa przed Międzynarodowymi Standardami Badania, które są wyłącznie wiążące. Zapoznanie się z niniejszą publikacją nie może zastąpić zapoznania się z MSB.

Jaki jest cel niniejszej publikacji?

Niniejszy Alert pracowników dotyczący praktyki badania (ang. *Staff Audit Practice Alert*) ma służyć jako pomoc dla biegłych rewidentów w uzyskaniu zrozumienia treści aktualnie zawartych w MSB i ich znaczenia dla uwzględniania ryzyk związanych z klimatem w badaniu sprawozdań finansowych.

Koncentracja na zmianach klimatu

Zmiany klimatu to zagadnienie o rosnącym znaczeniu dla inwestorów i innych interesariuszy ze względu na coraz bardziej widoczne skutki tego zjawiska i jego potencjalny wpływ na coraz większą liczbę podmiotów o różnym charakterze i wielkości. Obecnie zmiany klimatu wpływają na przedsiębiorstwa w różnych branżach, w miarę jak wciąż ewoluują działania na poziomie polityki globalnej i lokalnej, a także ze względu na rosnące zapotrzebowanie inwestorów na informacje związane z klimatem przy podejmowaniu decyzji gospodarczych. Zdarzenia lub uwarunkowania związane z klimatem mogą na przykład wpływać na model biznesowy, działalność i procesy jednostki oraz jej zdolność do pozyskiwania finansowania lub przyciągania inwestycji i klientów.

Chociaż wyrażenie „zmiany klimatu” nie występuje w MSB, standardy te wymagają, aby biegły rewident zidentyfikował i oszacował ryzyka wystąpienia istotnych zniekształceń w sprawozdaniu finansowym spowodowanych oszustwem lub błędem, zaprojektował i przeprowadził procedury badania odpowiadające tym ryzykom oraz uzyskał dowody badania, które są wystarczające i odpowiednie, aby stanowić podstawę opinii biegłego rewidenta. W zależności od stanu faktycznego i okoliczności występujących w danej jednostce, zdarzenia lub uwarunkowania związane z klimatem mogą przyczynić się do zwiększenia podatności na zniekształcenie pewnych kwot i ujawnień w sprawozdaniu finansowym jednostki. Termin „ryzyka związane z klimatem” jest używany w niniejszym opracowaniu dla ułatwienia odniesień.

Zmiany klimatu są obszarem, który budzi coraz większe obawy i ma coraz większe znaczenie dla inwestorów, a tym samym może mieć wpływ na sposób, w jaki postrzegają oni ryzyka związane z klimatem w sprawozdaniu finansowym jednostki.



Materiały pomocnicze dla jednostek i ich biegłych rewidentów

W kwietniu 2019 r. Australijska Rada Standardów Rachunkowości oraz Australijska Rada Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych wydały wspólny biuletyn pod tytułem [Climate-related and other emerging risks disclosures: assessing financial statement materiality using AASB/IASB Practice Statement 2](#). Publikacja miała na celu zobrazować, w jaki sposób jakościowe czynniki zewnętrzne, takie jak branża, w której działa jednostka oraz oczekiwania inwestorów mogą sprawić, że ryzyka związane z klimatem staną się „istotne” i uzasadnią ujawnienie ich w sprawozdaniu finansowym bez względu na ich skutki w wymiarze liczbowym. Następnie Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (ang. *International Accounting Standards Board*, RMSR) opublikowała opracowanie pod tytułem [IFRS Standards and climate-related disclosures](#). Publikacja ta omawia, w jaki sposób adresowane są ryzyka związane z klimatem oraz inne pojawiające się ryzyka w Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej (ang. *International Financial Reporting Standards*, MSSF). Ponadto w różnych porządkach prawnych pojawiło się kilka ramowych założeń dotyczących ujawnień związanych z klimatem w celu zaspokojenia rosnącego zapotrzebowania na tego typu informacje.

Publikacja powyższych (i innych) materiałów pomocniczych oraz założeń ramowych wskazuje na potrzebę wydania dodatkowych wytycznych dla biegłych rewidentów w zakresie uwzględniania i rozumienia ryzyk związanych z klimatem przy badaniu sprawozdań finansowych.

Zakres niniejszego opracowania

Niniejszy Alert pracowników dotyczący praktyki badania skupia się na implikacjach ryzyk związanych z klimatem dla badania sprawozdań finansowych zgodnie z MSB, czyli w przypadku, gdy biegły rewident wyraża opinię na temat tego, czy sprawozdanie finansowe zostało we wszystkich istotnych aspektach sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

Większość informacji związanych z klimatem jest obecnie ujawniana poza sprawozdaniami finansowymi jednostek, na przykład w komentarzu kierownika jednostki mającym stanowić uzupełnienie sprawozdania finansowego lub w ramach informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju jednostki bądź sprawozdawczości w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu. W kontekście badania sprawozdań finansowych biegły rewident może ponosić odpowiedzialność w związku z takimi informacjami zgodnie z MSB 720 (zmienionym)¹ – co zostało podkreślone w niniejszej publikacji. W niniejszej publikacji nie omówiono natomiast odrębnych zleceń atestacyjnych dotyczących informacji innych niż sprawozdania finansowe lub historyczne informacje finansowe jednostki, które mogą być realizowane zgodnie z MSUA 3000 (zmienionym)².



¹ MSB 720 (zmieniony) – *Obowiązki biegłego rewidenta dotyczące innych informacji*.

² Międzynarodowy Standard Usług Atestacyjnych (ang. *International Standards on Assurance Engagements*, MSUA) 3000 (zmieniony) – *Usługi atestacyjne inne niż badania lub przeglądy historycznych informacji finansowych*.

Jednostki, które mogą być dotknięte zmianami klimatu

Większość jednostek, o ile nie wszystkie, może doświadczyć – bezpośrednio lub pośrednio – skutków zmian klimatycznych. Branże, które są bardziej narażone na bezpośredni wpływ zmian klimatu, to na przykład usługi finansowe (w tym banki i grupy ubezpieczeniowe), energetyka, transport, budownictwo, producenci surowców, rolnictwo i leśnictwo.

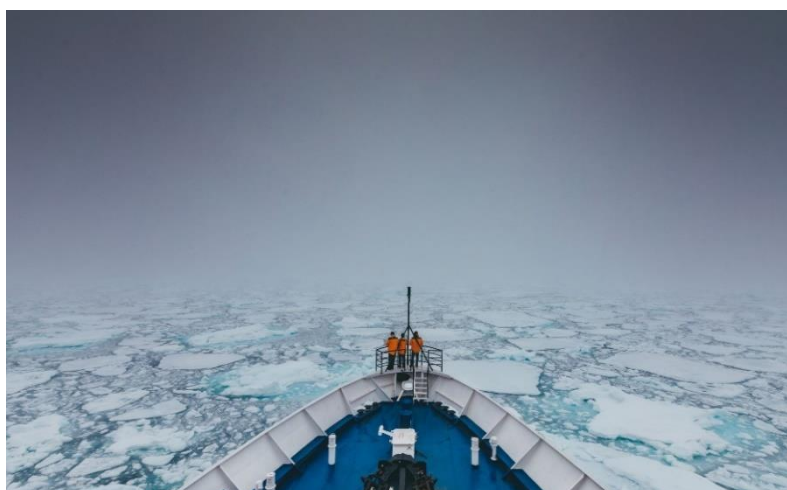
Inne podmioty mogą zostać pośrednio dotknięte zmianami klimatycznymi ze względu na ich wpływ na łańcuchy dostaw, klientów, finansowanie, ubezpieczenie oraz przepisy prawa i regulacje. Wzrost temperatury i susze mogą mieć na przykład wpływ na produkcję kawy, dlatego będzie ona coraz trudniejsza w uprawie i coraz droższa, co przełoży się na konsekwencje dla wszystkich sprzedawców i nabywców tego surowca.

Dlatego też wszystkie jednostki muszą rozważyć, na jakie rodzaje ryzyk związanych z klimatem może być narażone ich przedsiębiorstwo w perspektywie długoterminowej.

Jakie są obowiązki kierownictwa?

Kierownictwo jest odpowiedzialne za sporządzenie sprawozdania finansowego zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

Ramowe założenia sprawozdawczości finansowej obejmują wymogi dotyczące ujmowania i wyceny pozycji w sprawozdaniu finansowym (np. aktywów, zobowiązań,



przychodów, kosztów i przepływów pieniężnych), a także wymogi dotyczące ujawniania powiązanych informacji. Kierownictwo jest zobowiązane do dokonania osądu co do przyjętego poziomu istotności w procesie sporządzania sprawozdania finansowego jednostki.

Ramowe założenia sprawozdawczości finansowej często posługują się pojęciem istotności w kontekście sporządzania i prezentacji sprawozdania finansowego oraz procesu decyzyjnego użytkownika tego sprawozdania. Jeżeli informacje takie jak zmiany klimatu mogą mieć wpływ na decyzje podejmowane przez użytkowników sprawozdania, wówczas należy je uznać za „istotne” i ujawnić w sprawozdaniu finansowym bez względu na ich skutki w wymiarze liczbowym.

Obecnie nie ma żadnych obowiązujących międzynarodowych ramowych założeń sprawozdawczości finansowej w zakresie raportowania ryzyk związanych z klimatem. Wzrasta jednak poparcie dla sprawozdawczości finansowej związanej z klimatem, na ogół w ramach sprawozdania finansowego lub w powiązanych innych informacjach. Ponadto, biorąc pod uwagę znaczenie ryzyk związanych z klimatem dla podejmowania przez inwestorów decyzji gospodarczych³, jednostki mogą być zmuszone

³ Przykłady obejmują:

- Zalecenia [Grupy Zadaniowej ds. Ujawniania Informacji Finansowych Związanych z Klimatem](#) (ang. *Task Force on Climate-related Financial Disclosures*, TCFD) przy Radzie Stabilności Finansowej (ang. *Financial Stability Board*, FSB) zostały poparte przez ponad 1000 firm o łącznej kapitalizacji rynkowej wynoszącej ponad 12 bln USD, zarządzających aktywami o wartości 138,8 bln USD.

do uwzględnienia takiego ryzyka w kontekście swoich sprawozdań finansowych, a nie tylko w ramach sprawozdawczości w zakresie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa lub zrównoważonego rozwoju.

Więcej informacji na temat wpływu ryzyka zmian klimatu na sprawozdawczość finansową w kontekście MSSF można znaleźć w opracowaniu RMSR pod tytułem *IFRS Standards and climate-related disclosures*.

Jakie są obowiązki biegłego rewidenta?

Celem biegłego rewidenta jest uzyskanie racjonalnej pewności, że sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia, co umożliwi mu wyrażenie opinii o tym, czy sprawozdanie finansowe zostało we wszystkich istotnych aspektach sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.⁴ Jeżeli zmiany klimatu wywierają wpływ na jednostkę, biegły rewident musi rozważyć, czy sprawozdanie finansowe odpowiednio odzwierciedla ten fakt zgodnie z obowiązującymi zasadami sprawozdawczości finansowej (tj. w kontekście ryzyk istotnych zniekształceń związanych z kwotami i ujawnieniami, na które takie zmiany mogą mieć wpływ w zależności od stanu faktycznego i okoliczności jednostki). Biegli rewidenty muszą również zrozumieć, w jaki sposób ryzyka związane z klimatem dotyczą ich obowiązków wynikających z norm zawodowych i obowiązujących przepisów prawa i regulacji. W następnej części omówiono najbardziej znaczące rozważania biegłego rewidenta dotyczące ryzyk związanych z klimatem w odniesieniu do odpowiednich Międzynarodowych Standardów Badania.

Które MSB mogą być najbardziej znaczące w odniesieniu do ryzyk związanych z klimatem?

W poniższych tabelach wskazano niektóre z bardziej znaczących obszarów, które mogą wymagać rozważenia w odniesieniu do oceny ryzyka i reakcji na oszacowane ryzyka, dowodów badania, komunikowania z osobami sprawującymi nadzór i sprawozdawczość biegłych rewidentów.



Ocena ryzyka i reakcja na oszacowane ryzyka

- Deklaracja [Climate Action 100+](#) została podpisana przez ponad 500 inwestorów zarządzających aktywami o łącznej wartości ponad 47 bln USD. Jednym z postulatów jest szersze ujawnianie informacji korporacyjnych zgodnie z zaleceniami TCFD.
- W 2018 r. [siedem organizacji inwestorskich](#) reprezentujących setki inwestorów na całym świecie, zarządzających aktywami o wartości bilionów dolarów, wezwało do poprawy sprawozdawczości finansowej związanej z klimatem.
- W 2020 r. spółki [CalPERS](#), [Schroders](#) i [DWS](#) (zarządzające aktywami o wartości ponad 1,9 bln USD) zaapelowały do spółek i biegłych rewidentów o ujawnianie ryzyk związanych z klimatem w sprawozdaniu finansowym i sprawozdaniu biegłego rewidenta, po tym jak spółka British Petroleum ujawniła ryzyka związane z klimatem w sprawozdaniu finansowym, a biegły rewident w swoim sprawozdaniu uznał je za kluczową sprawę badania.
- W 2020 r. [grupy inwestorów](#), które zarządzają aktywami o wartości ponad 100 bln USD, apelują o informacje na temat skutków finansowych, jakie zmiany klimatu będą miały dla spółek.

⁴ MSB 200 – *Ogólne cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*, par. 11.

MSB

Wpływ na badanie sprawozdania finansowego

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

Stosując MSB 315 (zmieniony w 2019 r.)⁵, biegły rewident może rozważyć implikacje ryzyk związanych z klimatem, aby uzyskać zrozumienie jednostki i jej otoczenia. Obejmuje to:

- **Model biznesowy jednostki.** To, czy ryzyko związane z klimatem wpływa lub będzie wpływać na model biznesowy jednostki, w tym na jej łańcuch dostaw. Jeżeli struktura jednostki obejmuje jednostki zależne, oddziały lub filie (tj. grupę), zrozumienie przez biegłego rewidenta ryzyk związanych z klimatem rozciąga się na komponenty wchodzące w skład grupy. Ponadto biegły rewident może uzyskać zrozumienie, w jaki sposób kierownictwo i osoby sprawujące nadzór biorą pod uwagę skutki ryzyk związanych z klimatem⁶.
- **Czynniki branżowe.** Czynniki branżowe obejmują warunki panujące w branży, takie jak otoczenie konkurencyjne, powiązania z dostawcami i klientami oraz postęp technologiczny. Choć skutki zmian klimatu różnią się w zależności od jednostki, czynniki branżowe pozostają ważną kwestią, którą należy uwzględnić w odniesieniu do zmian klimatu. Na przykład rozwój technologiczny mający na celu przeciwdziałanie zmianom klimatu może mieć znaczący wpływ na branżę, a co za tym idzie na badaną jednostkę.
- **Czynniki regulacyjne.** Otoczenie regulacyjne obejmuje między innymi uwarunkowania prawne i polityczne wraz z ich zmianami. Rządy mogą zmieniać przepisy prawa dotyczące klimatu, co może wpływać na opodatkowanie lub model biznesowy jednostki ze względu na podwyższenie wymogów w zakresie ochrony środowiska. Na przykład wiele państw zobowiązało się do realizacji celów porozumienia paryskiego, a [rząd Nowej Zelandii](#) zapowiedział, że nałoży na banki, podmioty zarządzające aktywami i ubezpieczycieli obowiązek ujawniania informacji na temat ryzyk związanych z klimatem.
- **Inne czynniki zewnętrzne.** Przykłady innych zewnętrznych czynników obejmują ogólne warunki gospodarcze, stopy procentowe, dostępność finansowania, ceny towarów oraz inflację lub rewaluację waluty. Na przykład jednostki ubiegające się o finansowanie mogą być dotknięte skutkami decyzji kredytowych podejmowanych przez banki w oparciu o ryzyko związane z klimatem, jako że banki mogą rozpatrywać, w jaki sposób ekspozycja na takie ryzyko wpływa na oczekiwane straty z tytułu udzielonych kredytów i dokonanych inwestycji. Przykładowo,

⁵ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.), par. 19. Ta wersja standardu ma zastosowanie do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2021 r. i później. Do wcześniejszych okresów stosuje się MSB 315 (zmieniony) – Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia poprzez zrozumienie jednostki i jej otoczenia. Odniesienia w niniejszym dokumencie dotyczą MSB 315 (zmienionego w 2019 r.).

⁶ Laboratorium Sprawozdawczości Finansowej (ang. *Financial Reporting LAB*) przy Brytyjskiej Radzie Sprawozdawczości Finansowej (ang. *United Kingdom Financial Reporting Council*) stwierdziło w swojej publikacji pod tytułem [Climate-related corporate reporting: Where to next?](#), że inwestorzy są zainteresowani tym, jak zarządy i rady nadzorcze rozpatrują i oceniają kwestie związane z klimatem.

jeżeli portfel kredytowy banku zawiera znaczącą ekspozycję na przedsięwzięcia intensywnie wykorzystujące paliwa kopalne, bank może wziąć pod uwagę zwiększone ryzyko regulacyjne lub zmieniające się preferencje konsumentów przy podejmowaniu decyzji kredytowych.

W odniesieniu do **systemu kontroli wewnętrznej jednostki** wymagane jest, aby biegły rewident uzyskał zrozumienie – poza innymi elementami systemu – procesu oceny ryzyka jednostki, właściwego dla sporządzenia sprawozdania finansowego.⁷ Zmiany klimatu mogą mieć wpływ na zrozumienie procesu identyfikacji związanych z klimatem ryzyk gospodarczych, które są znaczące z punktu widzenia celów sprawozdawczości finansowej jednostki, ocenę znaczenia tych ryzyk (w tym prawdopodobieństwa ich wystąpienia) oraz przeciwdziałania im.

W oparciu o procedury oceny ryzyka wymagane jest, aby biegły rewident **zidentyfikował i oszacował ryzyka istotnego zniekształcenia** na poziomie sprawozdania finansowego oraz na poziomie stwierdzeń dla grup transakcji, sald kont i ujawnień.⁸ Ryzyka związane z klimatem mogą prowadzić do powstania ryzyk istotnego zniekształcenia w odniesieniu do jednego lub kilku znaczących stwierdzeń, na przykład dotyczących dokładności, wyceny i przyporządkowania, praw i obowiązków oraz prezentacji dla danej grupy transakcji, sald kont lub ujawnień.

⁷ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.), par. 22 i 23.

⁸ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.), par. 28-37.

**MSB 320 –
Istotność
w planowaniu
i przeprowadzaniu
badania**

Ryzyka związane z klimatem mogą mieć wpływ na wyznaczenie przez biegłego rewidenta istotności i istotności wykonawczej zgodnie z MSB 320. Standard ten na przykład stanowi, że:

- Wyznaczenie przez biegłego rewidenta istotności jest kwestią jego zawodowego osądu i zależy od postrzegania przez niego potrzeb użytkowników sprawozdania finansowego w zakresie informacji finansowych.⁹ Biorąc pod uwagę, że niektórzy inwestorzy wskazują ryzyko związane z klimatem jako czynnik przy podejmowaniu decyzji gospodarczych, biegli rewidenci jednostek, które są narażone na takie ryzyko, mogą być zmuszeni do uwzględnienia tego faktu przy wyznaczaniu istotności.
- Jeśli ramowe założenia sprawozdawczości finansowej omawiają pojęcie istotności w związku ze sporządzaniem i prezentacją sprawozdania finansowego, stanowi to punkt odniesienia do ustalenia przez biegłego rewidenta istotności przy badaniu.¹⁰ W tym względzie publikacja RMSR pod tytułem *IFRS Standards and climate-related disclosures* oraz wytyczne RMSR w zakresie stosowania koncepcji istotności w praktyce (*IFRS Practice Statement 2: Making Materiality Judgements*) mogą stanowić źródło dodatkowych wytycznych dla biegłego rewidenta przy wyznaczaniu istotności.
- Rozważając, czy zniekształcenia ujawnień jakościowych mogą być istotne, jednym z czynników, które biegły rewident może wziąć pod uwagę, jest to, czy takie ujawnienia są ważne dla użytkowników sprawozdania finansowego ze względu na rodzaj jednostki.¹¹ Ujawnienie ryzyka związanego z klimatem może być istotne dla użytkowników sprawozdań finansowych jednostek, na które takie ryzyko mają wpływ. W związku z tym biegły rewident może być zmuszony rozważyć na przykład, czy i w jaki sposób kierownictwo uwzględniło ryzyko związane z klimatem w ocenie utraty wartości oraz w jaki sposób ryzyka te wpłynęły na inne osądy dokonywane w związku z ujmowaniem lub wyceną pozycji w sprawozdaniu finansowym.

**MSB 330 –
Reakcje biegłego
rewidenta na
oszacowane
ryzyka**

MSB 330 wymaga, aby biegły rewident zaprojektował i przeprowadził dalsze procedury badania, których rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres uwzględniają i są odpowiednie do oceny ryzyka istotnego zniekształcenia na poziomie stwierdzeń.¹² Ponadto zgodnie z tym standardem, biegły rewident ustala, czy uzyskano wystarczające i odpowiednie dowody badania (zob. też wskazówki poniżej dotyczące MSB 700 (zmienionego)¹³¹⁴.

⁹ MSB 320, par. 4, 10 i 11.

¹⁰ MSB 320, par. 2 i 3.

¹¹ MSB 320, par. A2.

¹² MSB 330, par. 6.

¹³ MSB 700 (zmieniony) – *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego*.

¹⁴ MSB 330, par. 25-27.

Jeżeli skutki ryzyk związanych z klimatem wchodzą w zakres powodów uzasadniających ocenę danego ryzyka istotnego zniekształcenia na poziomie stwierdzeń, dalsze procedury badania stosowane przez biegłego rewidenta muszą odpowiadać na te ryzyka. Biegły rewident zobowiązany jest uzyskać dowody badania, które muszą być tym bardziej przekonujące, im wyższe jest oszacowane przez niego ryzyko¹⁵.

**MSB 250
(zmieniony) –
Rozważenie
przepisów prawa
i regulacji
w badaniu
sprawozdania
finansowego**

Poza przepisami prawa i regulacjami, które mają bezpośredni wpływ na ustalanie istotnych kwot i ujawnień w sprawozdaniu finansowym (np. przepisy prawa i regulacje dotyczące podatków i zobowiązań emerytalnych), biegły rewident ponosi również odpowiedzialność w odniesieniu do innych przepisów prawa i regulacji, które nie mają bezpośredniego wpływu na ustalanie kwot i ujawnień w sprawozdaniu finansowym, lecz ich przestrzeganie może mieć zasadnicze znaczenie dla operacyjnych aspektów działalności gospodarczej, zdolności jednostki do kontynuacji działalności lub uniknięcia istotnych kar¹⁶.

Biegły rewident zobowiązany jest przeprowadzić procedury badania, aby przyczynić się do zidentyfikowania przypadków naruszenia innych przepisów prawa i regulacji, które mogą mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe.¹⁷ W przypadku ryzyk związanych z klimatem mogą to być przepisy dotyczące ochrony środowiska. Ich naruszenie może mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe, na przykład skutkując powstaniem zobowiązania warunkowego z tytułu ewentualnych sporów sądowych oraz kar lub grzywien przewidzianych w tych przepisach.

**MSB 450 – Ocena
zniekształceń
zidentyfikowanych
podczas badania**

MSB 450 wymaga, aby biegły rewident gromadził zniekształcenia zidentyfikowane podczas badania i – w przypadku nieskorygowanych zniekształceń – aby ustalił, czy są one istotne pojedynczo lub łącznie.¹⁸ Dokonując takiego ustalenia, biegły rewident uwzględnia fakt, że okoliczności dotyczące niektórych zniekształceń mogą go skłonić do uznania ich za istotne pojedynczo lub łącznie z innymi zniekształceniami zgromadzonymi podczas badania, nawet jeśli ich istotność jest niższa niż dla sprawozdania finansowego jako całości.¹⁹ Okoliczności, które mogą wpływać na taką ocenę obejmują przypadki, gdy zniekształcenie:

- stanowi pominięcie informacji, która nie jest specjalnie wymagana przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, ale według osądu biegłego rewidenta ma znaczenie dla zrozumienia przez użytkowników sytuacji finansowej, wyników finansowych lub przepływów pieniężnych jednostki. Dotyczy to na przykład ujawnienia źródeł niepewności szacunków, które nie uwzględniają ryzyk związanych z klimatem w przypadkach, gdy wpływają one na wartość bieżącą aktywów lub zobowiązań. Może to

¹⁵ MSB 320, par. 7.

¹⁶ MSB 250 (zmieniony), par. 6.

¹⁷ MSB 250 (zmieniony), par. 15.

¹⁸ MSB 450, par. 5 i 11.

¹⁹ MSB 450, par. A21.

mieć miejsce w przypadku informacji dotyczących klimatu, biorąc pod uwagę oświadczenia inwestorów dotyczące znaczenia ryzyk związanych z klimatem dla podejmowanych przez nich decyzji, lub

- wpływa na inne informacje ujęte w rocznym raporcie jednostki, w związku z którymi można racjonalnie oczekiwać, że wpłyną na decyzje gospodarcze użytkowników sprawozdania finansowego (zob. też wskazówki poniżej dotyczące MSB 720 (zmienionego)). Może to mieć miejsce w przypadku informacji dotyczących klimatu, biorąc pod uwagę fakt, że tego typu informacje są obecnie w większości ujawniane poza sprawozdaniem finansowym.



Dowody badania

MSB

Wpływ na badanie sprawozdania finansowego

MSB 540 (zmieniony) – Badanie szacunków księgowych i powiązanych ujawnień

Biorąc pod uwagę stan faktyczny i okoliczności panujące w jednostce, ryzyka związane z klimatem mogą mieć wpływ na jej szacunki księgowe. Do szacunków księgowych, na których ryzyka te często mają wpływ, można zaliczyć:

- utratę wartości rzeczowych aktywów trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz wartości firmy,
- wartość godziwą aktywów finansowych (inwestycji i należności),
- wartość godziwą zobowiązań finansowych,
- niektóre rezerwy i zobowiązania warunkowe oraz
- zasoby surowców i rezerwy.

W odniesieniu do ryzyk związanych z klimatem biegły rewident może uwzględnić w badaniu szacunków księgowych następujące kwestie:

Procedury oszacowania ryzyka i powiązane działania²⁰

- czynniki regulacyjne, na przykład rządy mogą zmieniać przepisy i regulacje związane z klimatem, co może wpływać na przepływy pieniężne jednostki lub odzyskiwalną wartość jej aktywów,
- czy kierownictwo dokonało oceny dalszego stosowania dotychczasowych metod, założeń i danych, a jeśli nie, to czy stosowane metody, założenia i dane są wciąż odpowiednie. Na przykład podmioty z branży ubezpieczeniowej mogą być zmuszone do aktualizacji swoich modeli wyceny przyszłych szkód w celu uwzględnienia skutków zmian wzorców pogodowych, a rzeczoznawcy majątkowi – do rozszerzenia swoich modeli wyceny o ryzyka związane z klimatem.

²⁰ MSB 540 (zmieniony), par. 13.

Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia²¹

- Zmiany klimatu mogą mieć wpływ na stopień niepewności oszacowania szacunków księgowych. Zmiany te mogą na przykład:
 - utrudniać dokładne i wiarygodne przewidywanie przyszłej realizacji transakcji z przeszłości lub wystąpienia i wpływu przyszłych zdarzeń lub warunków (np. częstotliwość występowania ekstremalnych susz mających wpływ na zbiory),
 - drastycznie wpływać na środowisko gospodarcze w niektórych branżach. Rządy mogą zniechęcać do korzystania z energii z paliw kopalnych lub je ograniczać, wymagać od podmiotów zmniejszenia emisji dwutlenku węgla lub zachęcać do korzystania ze zrównoważonych źródeł energii.
- Zmiany klimatu mogą mieć wpływ na stopień złożoności szacunków księgowych, jako że:
 - może zająć konieczność opracowania nowych modeli, aby uwzględnić skutki zmieniającego się klimatu. Może to wymagać od kierownictwa wykorzystania specjalistycznych umiejętności lub wiedzy,
 - pozyskiwanie danych, na których opierają się szacunki księgowe, może być bardziej złożone ze względu na konieczność korzystania ze źródeł spoza tradycyjnego systemu rachunkowości. Na przykład fundusz emerytalny inwestujący w dany portfel może opierać się na informacjach ujawnionych przez podmioty, w które inwestuje. Jeśli te podmioty nie ujawniają odpowiednich informacji dotyczących klimatu, pozyskanie innych danych, na których dałoby się oprzeć szacunki księgowe, może okazać się bardziej złożone.
- Zmiany klimatu mogą mieć wpływ na stopień subiektywizmu szacunków księgowych. Może to w szczególności dotyczyć:
 - założeń o długim horyzoncie prognozy,
 - założeń opartych na danych, których nie są aktualnie możliwe do zaobserwowania,
 - sald, w przypadku których trudno jest sporządzić wiarygodne prognozy dotyczące przyszłości.

Publikacja RMSR pod tytułem *IFRS Standards and climate-related disclosures* również zawiera przykłady szacunków księgowych, na które mogą mieć wpływ zmiany klimatu.

Reagowanie na oszacowane ryzyka istotnego zniekształcenia²²

- W przypadku, gdy stosowane przez biegłego rewidenta dalsze procedury badania obejmują sprawdzenie, w jaki sposób kierownictwo dokonało szacunku księgowego, albo ustalenie szacunku punktowego lub

²¹ MSB 540 (zmieniony), par. 16.

²² MSB 540 (zmieniony), par. 22-29.

przedziału biegłego rewidenta, procedury te powinny między innymi uwzględniać:

- to, czy dane są właściwe w kontekście mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej i czy są one odpowiednie i wiarygodne w danych okolicznościach. Na przykład dane związane z klimatem mogą nie podlegać tym samym procesom kontroli wewnętrznej co dane księgowe, a biegły rewident musi rozważyć odpowiedniość i wiarygodność takich danych²³,
- to, czy znaczące założenia są właściwe w danych okolicznościach i w kontekście mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej. Przykłady wpływu ryzyk związanych z klimatem na założenia:
 - zmianie może ulec szacowany okres ekonomicznej użyteczności aktywów, a tym samym kwota amortyzacji lub umorzenia ujmowana każdego roku,
 - zmianie mogą ulec szacowane przyszłe wpływy i wypływy pieniężne służące do wyliczenia wartości odzyskiwalnej,
 - sprawozdania z wyceny mogą wymagać uwzględnienia skutków zmian klimatu.

**Ujawnienia
(różne MSB, w
tym MSB 330 i
MSB 540
(zmieniony))**

Dalsze procedury badania biegłego rewidenta muszą stanowić reakcję na ocenione ryzyko istotnego zniekształcenia na poziomie stwierdzeń, biorąc pod uwagę powody uzasadniające ocenę danych ryzyk.²⁴ Może to obejmować wpływ ryzyk związanych z klimatem na prezentację aktywów i zobowiązań oraz związane z nimi ujawnienia. W odniesieniu do szacunków księgowych biegły rewident ma obowiązek zaprojektować i przeprowadzić dalsze procedury badania w celu uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących ujawnień związanych z szacunkami księgowymi, w tym ujawnień w sprawozdaniu finansowym dotyczących niepewności oszacowania²⁵.

Ujawnienia pomagają użytkownikom sprawozdań finansowych między innymi zrozumieć charakter i zakres zmienności oraz niepewności oszacowania odpowiednich kwot, w przypadku gdy zmienne są trudne do przewidzenia. Mimo że większość informacji związanych z klimatem jest obecnie ujawniana poza sprawozdaniami finansowymi, przewiduje się, że coraz więcej tego typu ujawnień będzie dokonywanych w ramach sprawozdania finansowego ze względu na rosnący wpływ ryzyk związanych z klimatem na sprawozdania finansowe jednostek i interes inwestorów w tym zakresie.

W publikacji RMSR pod tytułem *IFRS Standards and climate-related disclosures* podkreśla się między innymi wymogi, które mogą być istotne dla ujawniania informacji związanych z klimatem. Na przykład:

²³ MSB 540, par. A107.

²⁴ MSB 330, par. 6 i 7.

²⁵ MSB 540 (zmieniony), par. 26(b), 29(b) i 31.

- MSR 1²⁶ wymaga, aby w informacji dodatkowej ujawniać informacje, które nie zostały przedstawione gdzie indziej w sprawozdaniu finansowym, ale są istotne dla jego zrozumienia. Informacje są istotne, jeśli można racjonalnie oczekiwać, że będą miały wpływ na decyzje podejmowane przez inwestorów. Na przykład spółka może być zmuszona do wyjaśnienia, czy i w jaki sposób uwzględniła w swoich obliczeniach utraty wartości ryzyka związane z klimatem, mimo że MSR 36²⁷ nie wymaga takiego ujawnienia.
- MSSF 7²⁸ wymaga ujawnienia informacji na temat narażenia jednostki na ryzyka rynkowe wynikające z instrumentów finansowych, jej celów w zakresie zarządzania tymi ryzykami oraz zmian w stosunku do poprzedniego okresu. W odniesieniu do ryzyk związanych z klimatem może to mieć wpływ na fundusze inwestycyjne i jednostki prowadzące działalność ubezpieczeniową, ponieważ mogą one posiadać inwestycje w branżach podlegających takiemu ryzyku, a zatem byłyby narażone na ryzyko cenowe związane z tymi inwestycjami. Informacje ilościowe, takie jak analiza inwestycji w poszczególnych branżach lub sektorach, mogłyby w szczególności identyfikować sektory narażone na ryzyka związane z klimatem i wyjaśniać politykę jednostki w zakresie zarządzania ekspozycjami w tych sektorach.
- MSSF 13²⁹ wymaga od spółek ujawniania kluczowych założeń stosowanych w przypadku ujmowania aktywów w wartości godziwej. Jeżeli wartość godziwa składnika aktywów narażona jest na ryzyka związane z klimatem, w tym skutki i ewentualne zmiany przepisów prawa i regulacji odnoszących się do zarządzania tymi ryzykami, spółka może być zobowiązana do ujawnienia, w jaki sposób uwzględniła to ryzyko w swoich obliczeniach.

**MSB 620 –
Wykorzystanie
pracy eksperta
biegłego
rewidenta**

Biegli rewidenci jednostek, które są narażone na ryzyka związane z klimatem, mogą stwierdzić, że zespół wykonujący zlecenie wymaga specjalistycznych umiejętności lub wiedzy, aby odpowiednio zidentyfikować i oszacować ryzyko istotnego zniekształcenia lub zareagować na oszacowane ryzyka. Jeżeli wiedza z dziedziny innej niż rachunkowość lub rewizja finansowa jest konieczna do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania, biegły rewident ustala, czy skorzystać z wyników pracy powołanego przez siebie eksperta.³⁰ Na przykład biegły rewident jednostki z branży wydobywczej może skorzystać z pomocy powołanego przez siebie eksperta przy obliczaniu rezerwy tworzonej na likwidację zakładu lub na rekultywację szkód w środowisku naturalnym wskutek zmian regulacyjnych lub skrócenia okresu realizacji projektu.

²⁶ Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 1 – *Prezentacja sprawozdań finansowych*.

²⁷ MSR 36 – *Utrata wartości aktywów*.

²⁸ MSSF 7 – *Instrumenty finansowe: ujawnianie informacji*.

²⁹ MSSF 13 – *Wycena według wartości godziwej*.

³⁰ MSB 620, par. 7.

**MSB 570
(zmieniony) –
Kontynuacja
działalności**

MSB 570 (zmieniony) dotyczy obowiązków biegłego rewidenta w trakcie badania sprawozdania finansowego odnoszących się do kontynuacji działalności oraz zawiera wskazówki na wypadek stwierdzenia zdarzeń lub warunków, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuowania działalności³¹.

Może zdarzyć się, że ryzyko związane z klimatem powoduje powstanie zdarzeń lub warunków, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuowania działalności. Na przykład:

- skutki ekstremalnych zjawisk pogodowych mogły się nasilić, przez co mogą mieć znaczenie dla zasadności przyjęcia przez kierownika jednostki zasady kontynuacji działalności,
- niektóre jednostki są narażone na ryzyko sporów sądowych, które mogą wpłynąć na ich zdolność do kontynuowania działalności w dającej się przewidzieć przyszłości.

³¹ MSB 570 (zmieniony), par. 1.



Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór i sprawozdawczość biegłego rewidenta

MSB	Wpływ na badanie sprawozdania finansowego
MSB 260 (zmieniony) – Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór	<p>Biegły rewident ma obowiązek komunikować się z osobami sprawującymi nadzór między innymi w celu przedstawienia swoich poglądów na temat znaczących jakościowych aspektów praktyki rachunkowości jednostki, w tym zasad (polityki) rachunkowości, szacunków księgowych i ujawnień w sprawozdaniu finansowym.³² W przypadku jednostek narażonych na ryzyka związane z klimatem może to obejmować wpływ tych ryzyk na wymienione wyżej sprawy.</p> <p>Taka komunikacja może obejmować adekwatność zasad (polityki) rachunkowości do szczególnych okoliczności jednostki, przy uwzględnieniu potrzeby zrównoważenia kosztów dostarczenia informacji z prawdopodobną korzyścią dla użytkowników sprawozdań finansowych jednostki.³³ Istotne może być również zwrócenie uwagi na informacje dotyczące zasad rachunkowości stosowanych przez podobne jednostki w podobnych okolicznościach.</p>
MSB 700 (zmieniony) – Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego	<p>MSB 700 (zmieniony) wymaga, aby biegły rewident sformułował opinię na temat tego, czy sprawozdanie finansowe zostało we wszystkich istotnych aspektach sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.³⁴ Obejmuje to, w stosownych przypadkach, ujawnione w sprawozdaniu finansowym informacje dotyczące ryzyk związanych z klimatem oraz wszelkie skutki finansowe ujęte w sprawozdaniu finansowym.</p> <p>W celu sformułowania opinii biegły rewident zobowiązany jest wyciągnąć wnioski odnośnie tego, czy sprawozdanie finansowe jako całość nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem lub błędem. Wniosek ten uwzględnia między innymi stwierdzenie biegłego rewidenta, czy zgodnie z MSB 450 nieskorygowane zniekształcenia są istotne pojedynczo lub łącznie.³⁵ Ryzyko związane z klimatem, które może prowadzić do powstania istotnych zniekształceń (o ile nie zostaną skorygowane), może dotyczyć:</p> <ul style="list-style-type: none">• odpowiedniości lub adekwatności ujawnień. Na przykład wpływ ryzyk związanych z klimatem mógł nie zostać odpowiednio ujawniony przez jednostkę w sprawozdaniu finansowym, podczas gdy jest prawdopodobne, że takie ujawnienia mają znaczenie dla użytkowników sprawozdania finansowego,• zastosowanie zasad (polityki) rachunkowości jednostki. Na przykład ujęcie i wycena aktywów mogą być niewłaściwe, ponieważ związane

³² MSB 260 (zmieniony), par. 16(a), A19-A20 i zał. 2.

³³ MSB 260 (zmieniony), zał. 2.

³⁴ MSB 700 (zmieniony), par. 10.

³⁵ MSB 700 (zmieniony), par. 11.

z tym wyliczenia utraty wartości nie uwzględniają odpowiednio wpływu ryzyk związanych z klimatem.

W przypadku stwierdzenia w oparciu o uzyskane dowody badania, że sprawozdanie finansowe jako całość nie jest wolne od istotnych zniekształceń, biegły rewident zobowiązany jest zmodyfikować opinię wyrażoną w swoim sprawozdaniu zgodnie z MSB 705 (zmienionym³⁶).

**MSB 701 –
Przedstawianie
kluczowych
spraw badania
w sprawozdaniu
niezależnego
biegłego
rewidenta**

W przypadkach, w których zastosowanie ma MSB 701³⁷, biegły rewident jest zobowiązany do ustalenia kluczowych spraw badania (tj. tych, które według jego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas badania sprawozdania finansowego za bieżący okres) i ich przedstawienia w swoim sprawozdaniu³⁸.

Stopień, w jakim ryzyka związane z klimatem wymagają uwagi biegłego rewidenta przy przeprowadzaniu badania, może prowadzić do uznania takiej kwestii za kluczową dla badania. Na ustalenie przez biegłego rewidenta spraw, które wymagały jego znaczącej uwagi, mogą mieć wpływ następujące czynniki³⁹:

- znaczące osądy biegłego rewidenta. Na przykład w przypadku jednostki działającej w sektorze energetycznym znaczący osąd biegłego rewidenta może skupiać się na kwestii potencjalnych skutków zmian klimatycznych i przejścia na odnawialne źródła energii, co może mieć wpływ na rzeczowe aktywa trwałe, wartość firmy, wartości niematerialne i prawne oraz rezerwy,
- konkretne zdarzenia lub transakcje. Na przykład mogą nastąpić zmiany w przepisach prawa i regulacjach dotyczących wykorzystania paliw kopalnych. Może to nieść znaczące skutki dla jednostki działającej w branży transportowej ze względu na wpływ tego typu zmian na wartość odzyskiwalną jej aktywów trwałych.

**MSB 720
(zmieniony) –
Obowiązki
biegłego
rewidenta
dotyczące innych
informacji**

MSB 720 (zmieniony) wymaga od biegłego rewidenta przeczytania i rozpatrzenia informacji finansowych i niefinansowych (innych niż sprawozdanie finansowe i sprawozdanie biegłego rewidenta na jego temat) zawartych w raporcie rocznym jednostki (tj. innych informacji).⁴⁰ Inne informacje różnią się pomiędzy systemami prawnymi i mogą obejmować dokumenty takie jak sprawozdanie z działalności, komentarz kierownika jednostki, przegląd operacyjny lub finansowy, oświadczenie przewodniczącego rady nadzorczej, oświadczenie o ładzie korporacyjnym lub sprawozdań z kontroli wewnętrznej i oceny ryzyka⁴¹.

³⁶ MSB 705 (zmieniony) – *Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego biegłego rewidenta*, par. 6(a).

³⁷ MSB 701, par. 5.

³⁸ MSB 701, par. 8-10.

³⁹ MSB 701, par. 9.

⁴⁰ MSB 720 (zmieniony), par. 12(a), 12(c) i 14.

⁴¹ MSB 720 (zmieniony), par. A1–A3.

Informacje związane z klimatem są obecnie w większości ujawniane w ramach innych informacji. Czytając raport roczny, biegły rewident jest zobowiązany rozważyć, czy nie występuje istotna niespójność pomiędzy⁴²:

- innymi informacjami, w tym związanymi z klimatem, a sprawozdaniem finansowym,
- innymi informacjami, w tym związanymi z klimatem, a wiedzą biegłego rewidenta uzyskaną podczas badania.

Istotne niespójności pomiędzy innymi informacjami a sprawozdaniem finansowym mogą wskazywać na istotne zniekształcenia w sprawozdaniu finansowym lub w innych informacjach. Na przykład jednostka może zawrzeć w innych informacjach analizę scenariusza, z której wynika potencjalny przyszły wpływ zmian klimatycznych i związanych z nimi spraw na jej działalność. Jeśli taka analiza wykaże, że jednostka może być znacząco dotknięta skutkami zmian klimatu, a fakt ten nie jest odpowiednio podkreślony w ujawnieniach w sprawozdaniu finansowym (tj. przy zastosowaniu wymogów mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej), może to świadczyć o istotnym zniekształceniu sprawozdania finansowego lub innych informacji (zob. też wskazówki powyżej dotyczące MSB 450).

Ustalanie rodzaju i zakresu procedur, jakie powinny być przeprowadzone w odniesieniu do innych informacji, jest kwestią zawodowego osądu,⁴³ Procedury te mogą obejmować:

- dla informacji dotyczących klimatu, które w zamierzeniu mają być takie same jak informacje w sprawozdaniu finansowym – porównanie informacji do sprawozdania finansowego,
- dla informacji dotyczących klimatu, które w zamierzeniu mają oznaczać to samo, co ujawnienia w sprawozdaniu finansowym – porównanie używanych słów i rozważenie znaczenia różnic w użytych sformułowaniach oraz czy takie różnice sugerują inne znaczenie.

Biegły rewident zobowiązany jest również zachować czujność w odniesieniu do przesłanek wskazujących, że inne informacje, niepowiązane ze sprawozdaniem finansowym lub wiedzą biegłego rewidenta uzyskaną w trakcie badania, wydają się być istotnie zniekształcone⁴⁴.

W przypadku, gdy informacje dotyczące klimatu są przedstawiane poza dokumentem zatytułowanym „raport roczny”, ważne może być ustalenie, czy dokument zawierający takie informacje stanowi jednak część raportu rocznego w rozumieniu MSB 720 (zmienionego). Przykładem dokumentu nie zawsze wchodzącego w skład raportu rocznego jest raport zrównoważonego rozwoju, który jest coraz częściej wydawany przez jednostki w niektórych krajach.

⁴² MSB 720 (zmieniony), par. 14(a) i 14(b).

⁴³ MSB 720 (zmieniony), par. A28.

⁴⁴ MSB 720 (zmieniony), par. 15.

Inne materiały

Inne materiały, które mogą okazać się przydatne dla biegłego rewidenta, to m.in.:

- Publikacja Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości: [IFRS Standards and climate-related disclosures](#);
- Wspólny biuletyn Australijskiej Rady Standardów Rachunkowości oraz Australijskiej Rady Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych: [Climate-related and other emerging risks disclosures: assessing financial statement materiality using AASB/IASB Practice Statement 2](#);
- Publikacja Laboratorium Sprawozdawczości Finansowej przy Brytyjskiej Radzie Sprawozdawczości Finansowej: [Climate-related corporate Reporting: Where to Next](#);
- Publikacja Instytutu Biegłych Księgowych w Anglii i Walii: [Reporting On Climate Risks And Opportunities: A Practical Guide To The Recommendations Of The Task Force On Climate-Related Financial Disclosures](#)
- Pytania i odpowiedzi pracowników Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego (*International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB*): [Climate Change: Relevant IPSASB Guidance](#)
- Publikacja Client Earth (Prawnicy dla Ziemi): [Risky business: Climate change and professional liability risks for auditors](#)
- „Punkt widzenia” Międzynarodowej Federacji Księgowych (*International Federation of Accountants, IFAC*): [Climate Action](#)
- Apel IFAC o powołanie [nowej Rady Standardów Zrównoważonego Rozwoju obok RMSR](#)

W grudniu 2015 r. Rada Stabilności Finansowej powołała [Grupę Zadaniową ds. Ujawniania Informacji Finansowych Związanych z Klimatem](#) („TCFD”) w celu opracowania ujawnień finansowych związanych z klimatem, które mogłyby być dobrowolnie stosowane przez przygotowujących sprawozdania finansowe, aby pomóc inwestorom, kredytodawcom i innym zainteresowanym stronom w zrozumieniu istotnego ryzyka. W czerwcu 2017 r. Grupa Zadaniowa zapewniła firmom i innym organizacjom ramy do opracowania bardziej efektywnych sposobów ujawniania informacji finansowych związanych z klimatem za pośrednictwem istniejących procesów sprawozdawczych. Więcej informacji dostępnych jest na [stronie](#) TCFD.

Śledź nas na portalach społecznościowych, aby być na bieżąco ze zmianami standardów i ich implikacjami dla Twojej pracy



Struktury i procesy, którymi IAASB kieruje się w swoich działaniach, są opracowywane przez Międzynarodową Federację Księgowych (ang. *International Federation of Accountants* – IFAC).

IAASB i IFAC nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez osoby działające lub powstrzymujące się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji niezależnie od tego, czy taka strata wynika z zaniedbania, czy też z innych przyczyn.

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

Copyright © October 2020 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone. Niniejszą publikację można pobrać na własny użytek niekomercyjny (tj. na potrzeby zawodowe lub naukowe) ze strony internetowej. Tłumaczenie, przedruk, przechowywanie bądź przesyłanie oraz inne podobne sposoby wykorzystania niniejszego dokumentu wymagają pisemnego pozwolenia.

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

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

Alert przetłumaczony przez:



Niniejszy dokument *Uwzględnienie ryzyka związanego z klimatem w badaniu sprawozdania finansowego* opracowany przez IAASB i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w październiku 2020 r., został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w grudniu 2020 r. i jest powielany za zgodą IFAC. Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst dokumentu *Uwzględnienie ryzyka związanego z klimatem w badaniu sprawozdania finansowego* w języku angielskim © 2020 IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Uwzględnienie ryzyka związanego z klimatem w badaniu sprawozdania finansowego* w języku polskim © 2020 IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *The Consideration of Climate-Related Risks in an Audit of Financial Statement*.

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