

Projekt do konsultacji
styczeń 2023 r.

Termin zgłaszania uwag: 2 maja 2023 r.

Międzynarodowy Standard Badania

Proponowana część 10
"Badania sprawozdań
finansowych grupy"
proponowanego
Międzynarodowego Standardu
Badania sprawozdań
finansowych mniej złożonych
jednostek (MSB dla MZJ)

oraz

Proponowane zmiany
dostosowawcze

Tłumaczenie nie autoryzowane przez PIBR

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

O IAASB

Niniejszy projekt został opracowany i zatwierdzony International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

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

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

Informacje o prawach autorskich, znakach towarowych i zezwoleniach znajdują się na stronie 23.

PROŚBA O UWAGI

Niniejszy projekt do konsultacji proponowanej części 10, *Badania sprawozdań finansowych grupy* proponowanego Międzynarodowego Standardu Badania Sprawozdań Finansowych Mniej Złożonych Jednostek (MSB dla MZJ) został opracowany i zatwierdzony przez IAASB.

Propozycje zawarte w niniejszym projekcie mogą zostać zmienione w świetle otrzymanych uwag przed wydaniem ich w ostatecznej formie. **Uwagi są wymagane do dnia 2 maja 2023 r.**

Respondenci proszeni są o przesyłanie swoich uwag drogą elektroniczną poprzez stronę internetową IAASB, korzystając z linku "[Submit Comment](#)". Prosimy o przesyłanie uwag zarówno w formacie PDF, jak i Word. Aby móc korzystać z tej funkcji, użytkownicy muszą się zarejestrować. Wszystkie komentarze będą traktowane jako sprawa publiczna i ostatecznie zostaną umieszczone na stronie internetowej.

Niniejszą publikację można pobrać ze strony internetowej IAASB: www.iaasb.org. Zatwierdzony tekst jest opublikowany w języku angielskim.

NOTATKA WYJAŚNIAJĄCA

SPIS TREŚCI

	Strona
Wstęp	5
Tło.....	5
Część 1 Przewodnik dla Respondentów	6
Część 2 Istotne sprawy	6
Część 2-A - Proponowane uzupełnienia do obowiązywania standardu	6
Część 2-B - Proponowana część 10, <i>Badanie sprawozdań finansowych grupy</i>	8
Część 2-C - Proponowane zmiany dostosowawcze wynikające z proponowanej części 10.....	9
Część 3 Prośba o uwagi	10
Dodatek - Zmiany w obowiązywaniu standardu od czasu Projektu MSB dla MZJ	11
Projekt do konsultacji	
Proponowane uzupełnienia do części dotyczącej obowiązywania standardu dla badań grupy	13
Proponowana część 10 - <i>Badania sprawozdań finansowych grupy</i>	15
Proponowane zmiany dostosowawcze wynikające z proponowanej części 10	20

Wstęp

1. Niniejsze memorandum stanowi tło i wyjaśnienie projektu proponowanej części 10 proponowanego MSB dla MZJ, który został zatwierdzony do konsultacji przez IAASB w grudniu 2022 r.

Tło

2. W grudniu 2020 roku [Propozycja Projektu](#) dla kierunku działań mającego na celu opracowanie odrębnego standardu dla mniej złożonych jednostek (MZJ) została zatwierdzona przez IAASB, a w lipcu 2021 roku został opublikowany do publicznych konsultacji [Proponowany Międzynarodowy Standard Badania dotyczący badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek \(MSB dla MZJ\)](#).
3. W projekcie MSB dla MZJ badania sprawozdań finansowych grupy (badania grupy) zostały wyłączone z zakresu proponowanego standardu. Stało się tak dlatego, że IAASB była zdania, że badania grupy wykazują z natury cechy złożoności w jednostce i, podobnie jak inne obszary złożoności, nie były brane pod uwagę przy projektowaniu proponowanego standardu. IAASB była otwarta na ponowne rozważenie decyzji o wyłączeniu badań grupy w oparciu o informacje zwrotne od zainteresowanych stron i włączyła szczegółowe pytanie dotyczące tego, czy badania grupy powinny być wyłączone z zakresu proponowanego standardu (lub włączone do niego).
4. Respondenci projektu MSB dla MZJ oraz uczestnicy działań informacyjnych wykazali silne poparcie dla włączenia badań grupy. Dlatego też IAASB ponownie rozważyła swoją decyzję o wyłączeniu badań grupy z zakresu stosowania projektu MSB dla MZJ. IAASB stwierdziła, że biorąc pod uwagę przykłady mniej złożonych grup dostarczone przez respondentów projektu MSB dla MZJ oraz zmienione definicje w MSB 600 (Zmieniony),^{1 2} nie wszystkie badania grupy z natury wykazują cechy złożoności i poparła włączenie niektórych badań grupy do zakresu proponowanego MSB dla MZJ.
5. Ponieważ projekt MSB dla MZJ zawierał konkretny zakaz wykluczający wszystkie badania grupy, nie istniały żadne wymogi ani Istotne Materiały Wyjaśniające (EEM ang. Essential Explanatory Material) związane z badaniami grupy. Biorąc pod uwagę decyzję IAASB z czerwca 2022 r. o włączeniu niektórych badań grupy w zakres proponowanego MSB dla MZJ, IAASB opracowała następnie wymogi w tym obszarze, które nie były wcześniej wystawione na widok publiczny.
6. Treść proponowanego MSB dla MZJ niezwiązanego z badaniami grupy jest obecnie rozważana do zmiany w drodze analizy i dyskusji uwag otrzymanych z projektu MSB dla MZJ. W związku z tym dalsze informacje zwrotne dotyczące takich treści (tj. obowiązywanie MSB dla MZJ (z wyłączeniem obowiązywania (standardu) do badań grupy), części 1-9, Przedmowy) nie są w tym momencie oczekiwane i nie będą rozpatrywane.
7. 90-dniowy okres na zgłoszenie uwag do niniejszego Projektu pozwoli IAASB, w zależności od charakteru i zakresu otrzymanych uwag, na zatwierdzenie części 10 w tym samym czasie, co pozostałych części proponowanego MSB dla MZJ. IAASB planuje zatwierdzić MSB dla MZJ na posiedzeniu w grudniu 2023 r.

¹ MSB 600 (Zmieniony), *Szczególne rozważania - badania sprawozdań finansowych grupy (w tym praca audytorów części składowych grupy)*

² MSB 600 (Zmieniony) będzie obowiązywał w odniesieniu do badań grupowych sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2023 r. i później i zawiera zmienioną definicję grupowych sprawozdań finansowych. Ze względu na zmienioną definicję więcej MZJ uznaje się za grupę niż na podstawie dotychczasowego MSB 600 "Szczególne rozważania - badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (w tym praca biegłych rewidentów części składowych grupy)".

Część 1 Przewodnik dla respondentów

IAASB z zadowoleniem przyjmuje komentarze dotyczące wszystkich kwestii poruszonych w niniejszym projekcie, a w szczególności tych wskazanych w części Prośba o uwagi. Uwagi są najbardziej pomocne, gdy odnoszą się do konkretnych paragrafów, zawierają uzasadnienie i konkretne sugestie dotyczące proponowanych zmian w sformułowaniach. Respondenci mogą również swobodnie odnosić się wyłącznie do kwestii, które ich dotyczą. Jeżeli respondent zgadza się z propozycjami zawartymi w niniejszym projekcie, pomocne będzie poinformowanie IAASB o tym, ponieważ nie zawsze można wywnioskować poparcie dla propozycji IAASB, jeżeli nie zostało ono wyrażone.

Część 2 Istotne sprawy

8. Biorąc pod uwagę decyzję IAASB o włączeniu niektórych badań grupy w zakres proponowanego MSB dla MZJ, IAASB zaproponowała:
- Uzupełnienia do części A, *Obowiązywanie MSB dla badań sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek* (Obowiązywanie standardu) (zob. **Część 2-A**);
 - Nowa część dotycząca badań grupy, proponowana część 10, *Badania sprawozdań finansowych grupy* (zob. **Część 2-B**); oraz
 - Zmiany dostosowawcze do innych części proponowanego MSB dla MZJ (zob. **Część 2-C**).

Część 2-A - Proponowane uzupełnienia do obowiązywania standardu

Podsumowanie zmian, które IAASB wprowadziła do tej pory do obowiązywania standardu (tj. niezwiązanych z badaniami grupy) od czasu projektu MSB dla MZJ, przedstawiono w **dodatku**.

9. Obowiązywanie proponowanego MSB dla MZJ opisuje, kiedy proponowany standard jest odpowiedni do zastosowania przy podejmowaniu zlecenia badania. Oprócz usunięcia zakazu stosowania standardu, gdy badanie jest badaniem grupy, IAASB omówiła:
- Zakaz korzystania z usług audytorów części składowych grupy; oraz
 - Cechy jakościowe związane z badaniami grupy.

Zakaz korzystania z usług audytorów części składowych grupy

10. IAASB miała mieszane poglądy na temat tego, czy badania grupy, w których uczestniczą audytorzy części składowych grupy, powinny być objęte zakresem proponowanego MSB dla MZJ.
11. Z jednej strony, IAASB zauważyła, że generalnie audytorzy części składowych grupy są częściej wykorzystywani w bardziej złożonych grupach (np. w grupach, w których działania w zakresie sprawozdawczości finansowej są zdecentralizowane w poszczególnych jednostkach lub operacje obejmują wiele jurysdykcji, co wymaga zaangażowania audytora części składowej grupy). Dlatego też IAASB była zdania, że zakaz korzystania z audytorów części składowych grupy jest zgodny z charakterem i okolicznościami typowej MZJ, dla której ma być przeznaczony proponowany standard. IAASB zauważyła również, że zastosowanie "jasnego" zakazu zmniejszyłoby poziom oceny dokonywanej przez biegłego rewidenta przy ustalaniu, czy można zastosować MSB dla MZJ, a zatem byłoby łatwiejsze do zastosowania.
12. Z drugiej strony IAASB przyznała, że wykorzystanie audytorów części składowych grupy może czasami wynikać z praktycznych względów, a nie ze złożoności samej grupy. Na przykład mogą zaistnieć sytuacje, w których wymagana jest fizyczna obecność dla określonej procedury badania

w mniej złożonej grupie (np. liczenie zapasów lub weryfikacja fizycznego składnika aktywów przeprowadzona w części składowej). Nieuwzględnienie szczególnego zakazu dotyczącego badań, w których uczestniczą audytorzy części składowych grupy, byłoby również spójne z ogólnym podejściem do obowiązywania proponowanego MSB dla MZJ, ponieważ stosowanie standardu powinno być uzależnione od złożoności jednostki, a nie od złożoności badania.

13. Podsumowując, IAASB była zdania, że wykorzystanie biegłych rewidentów części składowych grupy powinno być wyłączone z zakresu proponowanego MSB dla MZJ, uznając ogólny wszechobecny temat usłyszany od respondentów projektu MSB dla MZJ, że zakres proponowanego standardu powinien lepiej odzwierciedlać typowe MZJ, dla których ma być przeznaczony proponowany MZB dla MZJ.
14. IAASB wzięła pod uwagę przykłady dostarczone w ramach kontaktów zewnętrznych i przez respondentów projektu MSB dla MZJ, dotyczące sytuacji, w których biegli rewidenci części składowych grupy mogą być zaangażowani w mniej złożone badanie grupy. Aby uwzględnić te okoliczności, IAASB zaproponowała, aby obowiązywanie standardu zakazało stosowania MSB dla MZJ, gdy zaangażowani są biegli rewidenci części składowych grupy, *"z wyjątkiem sytuacji, gdy zaangażowanie biegłego rewidenta części składowych grupy jest ograniczone do okoliczności, w których fizyczna obecność jest konieczna dla specyficznej procedury badania grupy (np. uczestniczenie w liczeniu spisu z natury lub kontrolowanie aktywów fizycznych)"* (zob. paragraf A.1 (d) (ii) Proponowanych uzupełnień do obowiązywania standardy dla badań grupy).
15. IAASB zaproponowała również Istotne Materiały Wyjaśniające (ang. EEM), aby zapewnić wskazówki dotyczące ustalania, czy badanie jest badaniem grupy oraz oceny, czy biegły rewident jest biegłym rewidentem części składowych grupy.

Cechy jakościowe związane z badaniami grupy

16. IAASB dyskutowała, czy, a jeśli tak, to w jaki sposób, cechy jakościowe mniej złożonej grupy różnią się od cech jakościowych MZJ, która nie jest grupą i jest zdania, że cechy jakościowe są zasadniczo takie same (tj. grupa jako całość oraz każda z jej poszczególnych jednostek i jednostek gospodarczych powinna spełniać cechy jakościowe MZJ, która nie jest grupą). Jednocześnie IAASB zauważyła, że istnieją dodatkowe cechy jakościowe dla badań grupy, które należy rozważyć (zob. paragraf 17 poniżej).
17. IAASB rozważyła wskaźniki złożoności, które bardziej szczegółowo odnoszą się do badań grupy, w tym te opisane w paragrafie 158 *Notatki wyjaśniającej Projekt MSB dla MZJ* oraz te zaproponowane przez respondentów projektu MSB dla MZJ. IAASB zauważyła, że większość obszarów złożoności w przypadku grupy została już uwzględniona w charakterystykach jakościowych dla jednostki niebędącej grupą, z wyjątkiem następujących okoliczności specyficznych dla grupy:
 - (a) *Struktura i działalność grupy* - grupa może być bardziej złożona, gdy liczba podmiotów lub jednostek gospodarczych wzrasta lub znajdują się one w kilku jurysdykcjach.
 - (b) *Dostęp do informacji lub osób* - grupa może składać się z wielu podmiotów lub jednostek gospodarczych i dlatego zapewnienie dostępu do informacji lub osób przez kierownictwo grupy może być bardziej złożone.
 - (c) *Proces konsolidacji* - grupa może być bardziej złożona ze względu na proces konsolidacji.

W oparciu o powyższe, proponowane dodatkowe cechy "specyficzne dla grupy" zostały przedstawione w pkt. A.3. proponowanych uzupełnień do obowiązywania standardu dla badań grupy.

Część 2-B - Proponowana część 10, *Badania sprawozdań finansowych grupy*

Tło

18. Respondenci projektu MSB dla MZJ poparli włączenie wymogów dotyczących badania grupy do oddzielnej części zamiast włączania wymogów do odpowiednich części proponowanego MSB dla MZJ, ponieważ:

- Zachowa to treść proponowanego standardu w sposób bardziej uproszczony i łatwiejszy do stosowania, zwłaszcza w przypadku badań, które nie są badaniami grupy;
- Ułatwi to audytorom grup zapoznanie się ze wszystkimi istotnymi dodatkowymi wymogami w jednym miejscu; oraz
- Ułatwi to wyłączenie proponowanej części 10, jeżeli dana jurysdykcja postanowiła nie dopuścić do stosowania proponowanego standardu w badaniach grupy.

IAASB zgodziła się, że będzie to odpowiednia prezentacja.

Opracowanie proponowanej części 10

19. Podobnie jak w przypadku innych części, proponowana część 10 jest oparta na podstawowych wymogach odpowiedniego MSB - w przypadku proponowanej części 10 jest to MSB 600 (zmieniony). IAASB nie zawarła w MSB 600 (zmienionym) wymogów, które:

- Odnoszą się do zaangażowania biegłych rewidentów części składowych grupy (w celu odzwierciedlenia decyzji o wyłączeniu wykorzystania biegłych rewidentów części składowych grupy z zakresu proponowanego MSB dla MZJ poza ograniczonymi okolicznościami). IAASB jest zdania, że te ograniczone okoliczności byłyby odpowiednio uwzględnione w wymogach zawartych w innych częściach proponowanego MSB dla MZJ. Jest to zgodne z tym, jak takie okoliczności są traktowane w MSB. Obejmują one wymogi zawarte w części 3 w odniesieniu do jakości zlecenia, odpowiednich wymogów etycznych oraz kierowania i nadzorowania członków zespołu wykonującego zlecenie oraz przeglądu ich pracy.
- Uznaje się, że wskazują na złożoność, która nie byłaby typowa dla MZJ. Na przykład nie uwzględniono wymogów związanych z oceną korekt konsolidacyjnych dla podmiotów lub jednostek gospodarczych o różnych zasadach rachunkowości lub okresach sprawozdawczych, ponieważ w części dotyczącej obowiązywania standardu kwestie te uznaje się za wskaźniki złożoności (jak opisano w proponowanej charakterystyce jakościowej dotyczącej procesu konsolidacji grupy).

20. Biorąc pod uwagę typowy charakter i okoliczności mniej złożonej grupy, szereg wymogów zawartych w MSB 600 (zmienionym) nie zostało włączonych do części 10, ponieważ uznano, że są one w wystarczającym stopniu uwzględnione w wymogach zawartych w innych częściach proponowanego MSB dla MZJ. Na przykład paragraf 19 MSB 600 (zmienionego) wymaga od biegłego rewidenta grupy uzyskania zgody kierownictwa grupy w zakresie jego obowiązków dotyczących zapewnienia zespołowi wykonującemu zlecenie dostępu do osób i informacji, a paragraf 4.3.1. projektu MSB dla MZJ wymaga od biegłego rewidenta uzyskania zgody kierownictwa w tych samych konkretnych sprawach. W tym przypadku IAASB była zdania, że nie jest konieczne włączenie do proponowanej części 10 szczególnego dodatkowego wymogu dotyczącego paragrafu 19 MSB 600 (zmienionego), ponieważ został on wystarczająco uwzględniony w paragrafie 4.3.1.

21. Zgodnie z MSB 600 (zmienionym), ramka wprowadzająca do proponowanej części 10 wyjaśnia, że wymogi i wytyczne zawarte w proponowanej części 10 odnoszą się do zastosowania innych części

22. IAASB włączyła Istotne Materiały Wyjaśniające (ang. EEM) na podstawie materiału dotyczącego zastosowania zawartego w ISA 600 (Zmienionym), gdy uznano to za właściwe i proporcjonalne dla typowej MZJ oraz zgodne z ogólnym podejściem do EEM przyjętym w proponowanym MSB dla MZJ. Jak opisano w pkt 88 Notatki wyjaśniającej projektu MSB dla MZJ, EEM służy podobnemu celowi jak materiały dotyczące zastosowania i inne materiały wyjaśniające w MSB, ale jest bardziej ograniczony i skierowany na wyższy poziom.

Część 2-C - Proponowane zmiany dostosowawcze wynikające z proponowanej części 10

23. IAASB dokonała przeglądu innych części proponowanego MSB dla MZJ w celu zidentyfikowania obszarów, w których należy wprowadzić zmiany zgodne z wymogami ze względu na włączenie badań grupy, oraz zidentyfikowała zmiany zgodne z wymogami w Przedmowie, części 9³ i Słowniczku.
24. W części 9 proponowane zmiany wyjaśniają dodatkową treść sprawozdania biegłego rewidenta w badaniu grupy. Przewiduje się, że nieautorytatywny uzupełniający przewodnik po sprawozdawczości zostanie zaktualizowany o kwestie istotne dla badań grupy (w tym sprawozdania ilustracyjne) po sfinalizowaniu proponowanych MSB dla MZJ.
25. W słowniczku IAASB dodała definicje terminów używanych w proponowanej części 10. Definicje te są podobne do definicji zawartych w MSB 600 (zmienionym). IAASB postanowiła nie włączać następujących definicji z MSB 600 (zmienionego):
- *audytor grupy*. MSB 600 (zmieniony) opisuje wymogi zarówno audytora grupy, jak i audytora części składowej grupy. Ponieważ audytorzy części składowej grupy nie wchodzą w zakres proponowanego MSB dla MZJ poza ograniczonymi okolicznościami, biegli rewidenci korzystający z proponowanej części 10 mogą być tylko audytorami grupy (MSB 600 (zmieniony) odnosi się tylko do audytora grupy lub audytora części składowej grupy). Dlatego też IAASB doszła do wniosku, że nie jest konieczne używanie terminu "grupa" w odniesieniu do biegłego rewidenta. Pomaga to również w zachowaniu spójności proponowanej części 10 z innymi częściami.
 - *Opinia z badania grupy*. Ponieważ w proponowanej części 10 nie ma odniesień do opinii z badania grupy, IAASB nie uwzględniła tej definicji.
 - *Partner odpowiedzialny za zlecenie dla grupy*. Ponieważ w proponowanej części 10 nie ma odniesień do partnera odpowiedzialnego za zlecenie dla grupy, IAASB nie włączyła tej definicji.

³ Część 9, *Formułowanie opinii i sprawozdawczość*

Część 3 Prośba o uwagi

Respondenci proszeni są o komentarze na temat jasności, zrozumiałości i praktyczności stosowania proponowanej części 10 i powiązanych z nią zmian dostosowawczych. W tym zakresie uwagi będą najbardziej pomocne, jeśli zostaną zidentyfikowane z konkretnymi aspektami i będą zawierały powody wszelkich obaw dotyczących jasności, zrozumiałości i praktyczności stosowania, wraz z sugestiami dotyczącymi poprawy. Jeżeli respondent zgadza się z propozycjami, pomocne będzie poinformowanie IAASB o tym poglądzie.

Pytania szczegółowe

Prosimy o bezpośrednie odpowiedzi na pytania i podanie uzasadnienia swoich odpowiedzi, a także, w stosownych przypadkach, konkretnych sugestii. Doceniamy wszystkie Państwa opinie, a respondenci mogą odpowiedzieć na wszystkie pytania lub tylko na te, do których mają konkretne uwagi.

1. Czy w obowiązywaniu standardu zgadzają się Państwo z proponowanym zakazem stosowania proponowanego MSB dla MZJ w przypadku badań grupy, w których uczestniczą audytorzy części składowych grupy, poza ograniczonymi okolicznościami, w których wymagana jest fizyczna obecność?
2. Czy w obowiązywaniu standardu zgadzają się Państwo z proponowanymi cechami jakościowymi specyficznymi dla grupy, które mają opisywać zakres badań grupowych, dla których projektowany jest proponowany MSB dla MZJ?
3. Czy zgadzają się Państwo z treścią proponowanej części 10 i powiązanych z nią zmian dostosowawczych?

Respondentom przypomina się, że IAASB nie prosi o dalsze informacje zwrotne na temat treści proponowanych MSB dla MZJ, które nie odnoszą się do badań grupy.

Zmiany w obowiązywaniu standardu od czasu Projektu MSB dla MZJ

Poniższa treść została zamieszczona wyłącznie w celach informacyjnych. Nie jest ona częścią proponowanych uzupełnień do obowiązywania standardu dla badań grupy i dlatego IAASB nie prosi o komentarze na temat tej treści.

Tło

Niniejszy dodatek zawiera opis kierunkowych zmian w obowiązywaniu standardu, które były omawiane przez IAASB od czasu projektu MSB dla MZJ. Więcej informacji na temat poglądów respondentów na temat obowiązywania standardu i propozycji IAASB można znaleźć w dokumentach z posiedzeń IAASB w [czerwcu](#) i [wrześniu](#) 2022 r.

Informacje zwrotne na temat obowiązywania standardu

Respondenci projektu MSB dla MZJ wyrazili obawy, że obowiązywanie standardu było niejasne co do zamierzonego zakresu proponowanego MSB dla MZJ. Zauważono, że obowiązywanie:

- było zbyt otwarte (tzn. nie był wystarczająco jasne co do tego, dla których podmiotów ze "spektrum złożoności" standard jest przeznaczony); oraz
- Za bardzo angażowało się w osąd;

i może w związku z tym prowadzić do niespójnego stosowania proponowanego standardu lub stosowania proponowanego standardu w odniesieniu do złożonych jednostek.

Respondenci projektu MSB dla MZJ zauważyli również, że część dotycząca obowiązywania standardu powinna jaśniej określić cechy jakościowe, które wykazuje typowa MZJ i zasugerowali, aby skupić się na opisie tego, co jest "mniej złożone" (zamiast opisywać złożone okoliczności). Pozwoliłoby to na świadome określenie, czy dana jednostka jest rzeczywiście "mniej złożona". Aby być bardziej szczegółowym, respondenci zasugerowali również użycie ilustrujących wskaźników liczbowych (w stosownych przypadkach).

IAASB omówiła proponowane zmiany poszczególnych cech jakościowych opisujących typową MZJ w celu określenia właściwego zastosowania proponowanego MSB dla MZJ. Proponowane zmiany obejmują:

- *Działalność gospodarcza, model biznesowy i branża* - usunięcie odniesień do nowych lub wschodzących rynków lub podmiotów w fazie rozwoju, a zamiast tego skupienie się na tym, czy sprawy powodują istotne ryzyko biznesowe, czy istnieją szczególne przepisy prawa lub regulacje, które zwiększają złożoność, oraz czy transakcje wynikają z niewielu rodzajów działalności gospodarczej lub strumieni przychodów.
- *Struktura organizacyjna i wielkość* - usunięcie odniesienia do nietypowych jednostek lub ustaleń oraz lepsze opisanie tego, co sprawia, że struktura jednostki jest prosta, w tym posiadanie niewielu linii lub poziomów raportowania oraz niewielkiego kluczowego zespołu zarządzającego.
- *Struktura własnościowa* - koncentruje się na obecności wyraźnej przejrzystości własności i kontroli, tak aby wszyscy indywidualni właściciele i beneficjenci byli znani.
- *Charakter funkcji finansowej* - nowa charakterystyka opisująca scentralizowaną sprawozdawczość

finansową z niewielką liczbą pracowników zaangażowanych w role związane ze sprawozdawczością finansową.

- *Technologia informacyjna* - aktualizacja, aby była bardziej spójna z cechami używanymi do opisu złożoności w MSB 315 (zmienionym w 2019)⁴ Załącznik 5 (np. oprogramowanie komercyjne, ograniczony dostęp do dokonywania konfiguracji, niewiele potrzebnych sformalizowanych ogólnych kontroli IT).
- *Zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej i szacunków księgowych* - usunięcie odniesienia do niepewności szacunków i opisanie obecności niewielu kont lub ujawnień, które wymagają zastosowania znaczącego osądu kierownictwa oraz, w przypadku których sprawozdania finansowe zazwyczaj nie zawierają szacunków księgowych wymagających zastosowania złożonych metod lub modeli, założeń lub danych.

⁴ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.), *Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia*

PROPONOWANE UZUPEŁNIENIA DO CZĘŚCI DOTYCZĄCEJ OBOWIĄZYWANIA STANDARDU DLA BADAŃ GRUPY

Wyszczególnione z projektu proponowanego MSB dla MZJ¹

A. Obowiązywanie standardu dla badań sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek

Ograniczenia dotyczące wykorzystania MSB dla MZJ

...

Zakazy szczegółowe

...

A.7.1. MSB dla MZJ nie stosuje się, jeżeli:

...

- (d) Badanie jest badaniem sprawozdania finansowego grupy (badanie grupy) oraz:
 - (i) Każdy z poszczególnych podmiotów lub jednostek organizacyjnych grupy spełnia kryteria opisane w par.A.1. lit. b) lub A.1. lit. c);² lub
 - (ii) Audytorzy części składowych grupy są zaangażowani, z wyjątkiem sytuacji, gdy zaangażowanie audytora części składowej grupy jest ograniczone do okoliczności, w których fizyczna obecność jest konieczna do przeprowadzenia określonej procedury badania dla potrzeb badania grupowego (np. uczestniczenie w liczeniu spisu z natury lub inspekcji aktywów fizycznych).

Pojedyncza osoba prawna może posiadać więcej niż jedną jednostkę gospodarczą, na przykład przedsiębiorstwo prowadzące działalność w wielu miejscach, jak na przykład sklep posiadający wiele oddziałów. Jeżeli te jednostki gospodarcze posiadają cechy charakterystyczne, takie jak odrębne lokalizacje, odrębne kierownictwo, odrębna księga główna, a informacje finansowe są łączone przy sporządzaniu sprawozdania finansowego pojedynczej jednostki prawnej, to takie sprawozdanie finansowe spełnia definicję sprawozdania finansowego grupy, ponieważ zawiera informacje finansowe więcej niż jednej jednostki gospodarczej lub jednostki gospodarczej w procesie konsolidacji.

W niektórych przypadkach pojedyncza jednostka prawna może skonfigurować swój system informacyjny w taki sposób, aby gromadzić informacje finansowe dotyczące więcej niż jednej linii produktów lub usług na potrzeby sprawozdawczości prawnej, regulacyjnej lub innych celów zarządczych. W takich okolicznościach sprawozdanie finansowe jednostki nie jest sprawozdaniem finansowym grupy, ponieważ nie dochodzi do zagregowania informacji finansowych więcej niż jednej jednostki lub komórki organizacyjnej w procesie konsolidacji. Ponadto ujmowanie odrębnych informacji (np. w księgach pomocniczych) na potrzeby sprawozdawczości prawnej lub sprawozdawczości dotyczącej przepisów prawa lub innych celów zarządczych nie tworzy odrębnych jednostek lub zespołów gospodarczych (np. oddziałów) na potrzeby niniejszego MSB dla MZJ.

¹ Jak opisano w sekcji 2-A, przedstawiono do skomentowania jedynie te dodatki do części dotyczącej obowiązywania standardu, które są specyficzne dla kontroli grupowych.

² W projekcie MSB dla MZJ ustępy odpowiadające ustępom A.1. lit. b) i A.1. lit. c) to ustępy A.7. lit. b) i A.7. lit. c) odnoszące się do zakazów dotyczących jednostek notowanych na giełdzie i niektórych klas jednostek wykazujących cechy interesu publicznego. Jak opisano w sekcji 2 A, zmiany do tych ustępów są obecnie omawiane w oparciu o informacje zwrotne z projektu MSB dla MZJ.

Audytorzy części składowych grupy

Audytor części składowych grupy to audytor wykonujący prace związane z badaniem części składowych³ do celów badania grupy. Audytor części składowych grupy jest częścią zespołu przeprowadzającego badanie grupy.

Część 3 zawiera wymogi dotyczące jakości zlecenia, w tym odpowiednie wymogi etyczne, a także kierowanie i nadzór nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przegląd ich pracy.

Gdy biegły rewident odpowiedzialny za badanie grupy wykonuje procedury badania związane z częścią składową grupy, nie jest on uważany za audytora części składowej grupy.

...

Cechy jakościowe

...

A.93.

...

Dla celów badania grupy rozważania te stosuje się zarówno do grupy, jak i do każdego z jej poszczególnych podmiotów i jednostek gospodarczych.

...

<u>Dodatkowe cechy charakterystyczne istotne dla badań grupy</u>	
<u>W przypadku badań grupy, oprócz powyższych, należy uwzględnić następujące cechy jakościowe:</u>	
<u>Struktura i działalność grupy</u>	<u>Grupa posiada niewiele podmiotów lub jednostek gospodarczych (np. 5 lub mniej). Podmioty lub jednostki gospodarcze grupy są ograniczone do kilku jurysdykcji (np. 3 lub mniej).</u>
<u>Dostęp do informacji lub osób</u>	<u>Kierownictwo grupy będzie w stanie zapewnić zespołowi wykonującemu zlecenie dostęp do informacji i nieograniczony dostęp do osób w grupie, zgodnie z ustaleniami biegłego rewidenta.</u>
<u>Proces konsolidacji</u>	<p><u>Grupa ma prosty proces konsolidacji. Na przykład:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>Informacje finansowe wszystkich podmiotów lub jednostek gospodarczych zostały sporządzone zgodnie z tymi samymi zasadami rachunkowości, które zastosowano przy sporządzaniu sprawozdania finansowego grupy;</u> • <u>Wszystkie podmioty lub jednostki gospodarcze mają ten sam okres sprawozdawczy, który jest stosowany w sprawozdawczości finansowej grupy;</u> • <u>Nie występują subkonsolidacje; oraz</u> • <u>Korekty konsolidacyjne między spółkami lub inne nie są złożone.</u>

³ część składowa jest jednostką, jednostką gospodarczą, funkcją lub działalnością gospodarczą, lub jakąś ich kombinacją, określona przez biegłego rewidenta odpowiedzialnego za badanie grupy dla celów planowania i przeprowadzania procedur badania w badaniu grupy.

PROPONOWANA CZĘŚĆ 10 - BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH GRUPY

10. Badania sprawozdań finansowych grupy

Treść niniejszej części

W części 10 przedstawiono szczególne względy, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych grupy.

Zakres niniejszej części

Wszystkie części MSB dla MZJ mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych grupy (badanie grupy). Wymogi i wytyczne zawarte w niniejszej części odnoszą się do zastosowania innych części MSB dla MZJ do badania grupy lub je rozszerzają.

10.1. Cel

10.1.1. Celem biegłego rewidenta jest identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego grupy, spowodowanego oszustwem lub błędem, oraz zaplanowanie i przeprowadzenie dalszych procedur badania w celu odpowiedniego zareagowania na te ocenione ryzyka.

10.2. Planowanie czynności

10.2.1. Stosując część 5, biegły rewident ustala i aktualizuje w razie potrzeby zakres, czas i kierunek badania grupy. Czyniąc to, biegły rewident ustala:

- (a) Składniki, w których zostanie przeprowadzona praca audytorska; oraz
- (b) Zasoby potrzebne do wykonania zlecenia badania grupy.

Składniki

Określenie składników, przy których należy wykonać pracę rewizyjną, jest kwestią profesjonalnego osądu. Sprawy, które mogą wpłynąć na ustalenie przez biegłego rewidenta, obejmują na przykład:

- *Charakter zdarzeń lub warunków, które mogą powodować ryzyko istotnego zniekształcenia na poziomie twierdzeń sprawozdania finansowego grupy, które są związane ze składnikiem, na przykład nowo utworzone lub nabyte jednostki lub komórki organizacyjne albo jednostki lub komórki organizacyjne, w których nastąpiły znaczące zmiany.*
- *Rozdzielenie znaczących klas transakcji, sald kont i ujawnień w sprawozdaniu finansowym grupy na poszczególne składniki, z uwzględnieniem wielkości i charakteru aktywów, zobowiązań i transakcji w miejscu lub jednostce gospodarczej w stosunku do sprawozdania finansowego grupy.*
Czy oczekuje się, że w odniesieniu do wszystkich istotnych kategorii transakcji, sald kont i ujawnień w sprawozdaniu finansowym grupy uzyskane zostaną wystarczające odpowiednie dowody badania z prac kontrolnych zaplanowanych w odniesieniu do informacji finansowych zidentyfikowanych składników.
- *Charakter i zakres nieprawidłowości lub braków kontroli zidentyfikowanych u danego składnika w trakcie kontroli poprzednich okresów.*
- *Charakter i zakres wspólności kontroli w całej grupie oraz czy, a jeśli tak, to w jaki sposób, grupa centralizuje działania istotne dla sprawozdawczości finansowej.*

Na podstawie zrozumienia struktury organizacyjnej grupy i systemu informacyjnego biegły rewident może ustalić, że informacje finansowe niektórych jednostek lub zespołów gospodarczych mogą być rozpatrywane łącznie dla celów planowania i przeprowadzania procedur badania. Na przykład grupa może mieć trzy jednostki prawne o podobnej charakterystyce działalności, działające w tej samej lokalizacji geograficznej, pod tym samym kierownictwem i stosujące wspólny system kontroli wewnętrznej, w tym system informacyjny. W tych okolicznościach biegły rewident może zdecydować o traktowaniu tych trzech jednostek prawnych jako jednego składnika.

Zasoby

Część 3 wymaga, aby partner wykonujący zlecenie ustalił, że wystarczające i odpowiednie zasoby do wykonania zlecenia są przydzielone lub udostępnione zespołowi wykonującemu zlecenie w odpowiednim czasie. Określenie przez biegłego rewidenta zasobów potrzebnych do przeprowadzenia badania grupy jest kwestią profesjonalnego osądu i może obejmować zrozumienie grupy, składników w grupie, w których ma być przeprowadzona praca rewizyjna oraz to, czy należy przeprowadzić pracę centralnie, w składnikach

10.2.2. Jeżeli po przyjęciu lub kontynuacji zlecenia badania grupy partner wykonujący zlecenie dojdzie do wniosku, że nie można uzyskać wystarczających odpowiednich dowodów badania, partner wykonujący zlecenie rozważa możliwe skutki dla badania grupy.

10.3. Istotność

10.3.1. Stosując przepisy części 5, gdy klasy transakcji, salda kont lub ujawnienia w sprawozdaniach finansowych grupy są podzielone na składniki, dla celów planowania i przeprowadzania procedur badania, biegły rewident określa istotność wyników części składowej grupy. Aby uwzględnić ryzyko agregacji, kwota ta jest niższa niż istotność wyników grupy.

Kwota istotności wykonawczej części składowej grupy może być różna dla każdej części składowej grupy. Ponadto kwota istotności wykonawczej części składowej grupy dla poszczególnej części składowej grupy nie musi być arytmetyczną częścią istotności wykonawczej grupy i konsekwentnie, połączenie kwot istotności wykonawczej części składowych grupy może przekraczać istotność wykonawczą grupy.

Niniejszy MSB dla MZJ nie wymaga ustalania istotności wykonawczej części składowej grupy dla każdej grupy transakcji, salda konta lub ujawnienia dla części składowych grupy, w których wykonywane są procedury badania. Jednakże, jeżeli w szczególnych okolicznościach grupy, występuje jedna lub wiele szczególnych grup transakcji, sald kont lub ujawnień, dla których można byłoby racjonalnie oczekiwać, że zniekształcenia w mniejszych kwotach niż istotność dla sprawozdania finansowego grupy jako całości wpłyną na decyzje gospodarcze użytkowników podjęte na podstawie sprawozdania finansowego grupy, część 5 wymaga ustalenia poziomu lub poziomów istotności, które zostaną zastosowane do tych szczególnych grup transakcji, sald kont lub ujawnień. W tych okolicznościach audytor grupy może potrzebować rozważenia, czy istotność wykonawcza części składowej grupy niższa niż kwota zakomunikowana audytorowi części składowej grupy może być odpowiednia dla tych szczególnych grup transakcji, sald kont lub ujawnień.

Ustalenie istotności wykonawczej części składowej grupy nie jest prostą mechaniczną kalkulacją i angażuje stosowanie zawodowego osądu. Czynniki, które biegły rewident grupy może wziąć pod uwagę podczas wyznaczania istotności wykonawczej części składowej grupy obejmują następujące:

- *zakres dezagregacji informacji finansowych pomiędzy częściami składowymi grupy (np. gdy zakres dezagregacji pomiędzy częściami składowymi grupy zwiększa się, zwykle niższa istotność wykonawcza części składowej grupy byłaby odpowiednia, aby odnieść się do ryzyka agregacji). Względne znaczenie części składowej grupy dla grupy może wpłynąć na zakres dezagregacji (np. jeżeli pojedyncza część składowa grupy*

stanowi dużą część grupy, prawdopodobnie może być mniejsza dezagregacja pomiędzy częściami składowymi grupy),

- *oczekiwania dotyczące charakteru, częstotliwości i wielkości zniekształceń w informacjach finansowych części składowej grupy, na przykład charakter i zakres zniekształceń zidentyfikowanych w części składowej grupy podczas poprzednich badań.*

Aby odnieść się do ryzyka agregacji, paragraf 10.3.1. wymaga, aby istotność wykonawcza części składowej grupy była niższa niż istotność wykonawcza grupy. Jednakże w niektórych okolicznościach istotność wykonawcza części składowej grupy może być wyznaczona w kwocie bliższej istotności wykonawczej grupy, ponieważ występuje mniejsze ryzyko agregacji, tak jak wtedy, gdy informacje finansowe dla jednej części składowej grupy stanowią znaczącą część sprawozdania finansowego grupy. część sprawozdania finansowego grupy.

10.4. Zrozumienie grupy i jej otoczenia, mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej oraz systemu kontroli wewnętrznej grupy

10.4.1. Stosując część 6, biegły rewident uzyskuje zrozumienie:

- (a) struktury organizacyjnej grupy i jej modelu biznesowego, w tym lokalizacji, w których grupa prowadzi działalność lub czynności oraz zakresu, w którym są one podobne w całej grupie.
- (b) systemu kontroli wewnętrznej grupy, w tym:
 - (i) procesu konsolidacji stosowanego przez grupę i korekt konsolidacyjnych;
 - (ii) rodzaju i zakresu jednolitości kontroli oraz
 - (iii) w jaki sposób grupa centralizuje działania stosowne dla sprawozdawczości finansowej

10.5. Identyfikowanie i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia

10.5.1. Stosując część 6, na podstawie zrozumienia uzyskanego zgodnie z paragrafem 10.4.1. audytor identyfikuje i oszacowuje ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych grupy, w tym w odniesieniu do procesu konsolidacji.

Podczas stosowania części 6 od audytora wymagane jest, aby zidentyfikował i oszacował ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego spowodowane oszustwem oraz zaprojektował i wykonał dalsze procedury badania, których charakter, rozłożenie w czasie i zakres odpowiadają na oszacowane ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowane oszustwem na poziomie stwierżeń. Informacje wykorzystywane do zidentyfikowania ryzyk istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego grupy spowodowanych oszustwem mogą obejmować następujące:

- *• czy występują konkretne części składowe grupy, które są bardziej podatne na ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowane oszustwem,*
- *• czy występują jakiegokolwiek czynniki ryzyka oszustwa lub oznaki stroniczości kierownictwa w procesie konsolidacji,*
- *• w jaki sposób osoby sprawujące nadzór nad grupą monitorują procesy kierownictwa grupy dla identyfikacji i reagowania na ryzyka oszustwa w grupie oraz kontrole, które kierownictwo grupy ustanowiło, aby łagodzić te ryzyka,*
- *• odpowiedzi osób sprawujących nadzór nad grupą, kierownictwa grupy, odpowiednich osób z funkcji audytu wewnętrznego na zapytania audytora grupy na temat tego, czy posiadają wiedzę o jakichkolwiek rzeczywistych, podejrzanym lub domniemanym oszustwach wpływających na część składową grupy.*

10.6. Reagowanie na oszacowane ryzyka istotnego zniekształcenia

10.6.1. Stosując część 7, audytor ustala części składowe grupy, w których należy wykonać dalsze procedury badania oraz rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres pracy do wykonania w tych częściach. składowych grupy.

W reakcji na oszacowane ryzyka istotnego zniekształcenia audytor grupy może ustalić następujący zakres pracy jako odpowiedni w części składowej grupy zakres prac, które mają być właściwe dla danego elementu:

- • zaprojektowanie i wykonanie dalszych procedur badania na całych informacjach finansowych części składowej grupy,
- • zaprojektowanie i wykonanie dalszych procedur badania na jednej lub wielu grupach transakcji, sald kont lub ujawnieniach lub
- • wykonanie określonych dalszych procedur badania.

Dalsze procedury badania mogą być zaprojektowane i wykonywane centralnie, jeżeli dowody badania, które zostaną uzyskane z wykonania dalszych procedur badania na jednej lub wielu znaczących grupach transakcji, sald kont lub ujawnień łącznie odpowiedzą na oszacowane ryzyka istotnego zniekształcenia, na przykład, jeżeli zapisy księgowe dla transakcji przychodowych całej grupy są utrzymywane centralnie.

Audytor może ustalić, że informacje finansowe kilku części składowych grupy mogą być rozważane jako jedna populacja dla celu wykonania dalszych procedur badania, na przykład, gdy transakcje są uważane za jednorodne, ponieważ dzielą te same cechy, powiązane ryzyka istotnego zniekształcenia są te same, a kontrole są zaprojektowane i działają w spójny sposób.). W takich przypadkach istotność wykonawcza grupy często będzie używana dla celów wykonywania tych procedur.

Proces konsolidacji

10.6.2. Audytor projektuje i wykonuje dalsze procedury badania, aby zareagować na oszacowane ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego grupy powstające w procesie konsolidacji. Obejmuje to:

- (a) dokonanie oceny, czy wszystkie jednostki i jednostki biznesowe zostały włączone w sprawozdanie finansowe grupy, co jest wymagane przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej;
- (b) dokonanie oceny odpowiedniości, kompletności i dokładności korekt konsolidacyjnych i reklasyfikacji,
- (c) dokonanie oceny, czy osądy kierownictwa dokonane podczas procesu konsolidacji świadczą o oznakach możliwej stronniczości kierownictwa oraz
- (d) reagowanie na oszacowane ryzyka istotnego zniekształcenia ze względu na oszustwo wynikające z procesu konsolidacji..

Proces konsolidacji może wymagać korekt i reklasyfikacji do kwot zaraportowanych w sprawozdaniu finansowym grupy, które nie przechodzą przez zwykłe aplikacje IT i mogą nie podlegać tym samym kontrolom, którym podlegają inne informacje finansowe. Ocena audytora dotycząca odpowiedniości, kompletności i dokładności korekt i reklasyfikacji może obejmować: adekwatność, kompletność i dokładność korekt i reklasyfikacji może obejmować:

- • dokonanie oceny, czy znaczące korekty odpowiednio odzwierciedlają zdarzenia i transakcje będące ich podstawą

- - ustalenie, czy te jednostki lub jednostki biznesowe, których informacje finansowe zostały włączone do sprawozdania finansowego grupy, zostały odpowiednio włączone,
- - ustalenie, czy znaczące korekty zostały prawidłowo policzone, przetworzone i zatwierdzone przez kierownictwo grupy oraz, gdy ma to zastosowanie, przez kierownictwo części składowej grupy,
- - ustalenie, czy znaczące korekty są właściwie poparte i wystarczająco udokumentowane oraz
 - dokonanie oceny uzgodnienia i eliminacji transakcji wewnątrzgrupowych, niezrealizowanych zysków i sald kont wewnątrzgrupowych.

10.7. Szczegółowe wymagania dotyczące komunikacji

Komunikacja z kierownictwem grupy oraz osobami sprawującymi nadzór nad grupą

10.7.1. Jeżeli oszustwo zostało zidentyfikowane przez audytora lub informacje wskazują, że może występować oszustwo, audytor komunikuje to w odpowiednim czasie kierownictwu grupy na odpowiednim szczeblu w celu poinformowania osób ponoszących główną odpowiedzialność za zapobieganie i wykrywanie oszustw w sprawach stosownych do ich obowiązków.

10.7.2. Audytor grupy komunikuje następujące sprawy osobom sprawującym nadzór

- (a) podsumowanie pracy do wykonania w częściach składowych grupy
- (b) oszustwo lub podejrzewane oszustwo, z udziałem kierownictwa grupy, kierownictwa części składowej grupy, pracowników, którzy pełnią znaczące role w systemie kontroli wewnętrznej grupy lub innych osób, gdy oszustwo skutkowało istotnym zniekształceniem sprawozdania finansowego grupy.

10.8. Konkretny wymogi dokumentacyjne

10.8.1. Oprócz ogólnych wymogów dokumentacyjnych (część 2.5.) dla zlecenia, audytor grupy włącza do dokumentacji badania:

- (a) podstawę dla ustalenia przez audytora grupy części składowych grupy dla celów planowania i wykonania badania grupy,
- (b) podstawę dla ustalenia istotności wykonawczej dla części składowej grupy.

PROPONOWANE ZMIANY DOSTOSOWAWCZE WYNIKAJĄCE Z PROPONOWANEJ CZĘŚCI 10 "BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH GRUPY"

Wyszczególnione z projektu proponowanego MSB dla MZJ

Przedmowa MSB dla MZJ

...

Format [projektu] MSB dla MZJ

P.12. [Projekt] MSB dla MZJ obejmuje:

- Część dotyczącą obowiązywania standardu (część A), która określa okoliczności, w których [projekt] MSB dla MZJ jest zabroniony lub nie jest właściwy do stosowania.
- Część 1, w której określono podstawowe pojęcia i nadrzędne zasady stosowane w całym badaniu.
- Część 2, w której określono ogólne wymagania dotyczące dowodów badania i dokumentacji, a także ogólny cel badania.
- Część 3, w której określono obowiązki biegłego rewidenta i partnera wykonującego zlecenie oraz odpowiedzialność za zarządzanie jakością w badaniu MZJ.
- Części od 4 do 9, które śledzą przebieg zlecenia badania i określają szczegółowe wymogi dotyczące badania. Każda z tych Części zawiera również specyficzne wymagania dotyczące komunikacji i dokumentacji, w zależności od potrzeb.
- Część 10, w której określono specjalne względy mające zastosowanie do badania sprawozdań finansowych grupy (badanie grupy). Jeżeli MSB dla MZJ ma zastosowanie do badania grupy, wymogi i wskazówki w części 10 odnoszą się do zastosowania innych odpowiednich części MSB dla MZJ do badania grupy lub je rozszerzają.
- Załączniki, które zawierają glosariusz terminów stosowanych w niniejszym [projekcie] standardu, zapewnienia, przykładowy list intencyjny i przykładowy list reprezentacyjny, jak również inne odpowiednie materiały pomocnicze służące wdrożeniu wymogów zawartych w niniejszym [projekcie] standardu.

...

Część 9 Formułowanie opinii i raportowanie

...

9.4. Sprawozdanie biegłego rewidenta

9.4.1. Biegły rewident składa sprawozdanie zgodnie z określonym formatem i treścią poniżej, chyba że:

...

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA

...

Odpowiedzialność biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego ^{1 2}

...

...

Słowniczek pojęć

...

Ryzyko agregacji - prawdopodobieństwo, że łączne nieskorygowane i niewykryte zniekształcenia przekraczają istotność dla sprawozdania finansowego jako całości.

...

Część składowa grupy – jednostka, jednostka biznesowa, funkcja lub działalność gospodarcza, lub jakaś ich kombinacja, ustalona przez audytora grupy dla celów planowania i wykonywania procedur badania podczas badania grupy.

Audytor części składowej grupy – audytor, który wykonuje prace rewizyjne związane z częścią składową grupy dla celów badania grupy. Audytor części składowej grupy jest częścią zespołu wykonującego zlecenie dla badania grupy.

Kierownictwo części składowej grupy – kierownictwo odpowiedzialne za część składową grupy

Istotność wykonawcza dla części składowej grupy – kwota ustalona przez audytora grupy, aby obniżyć ryzyko agregacji do odpowiednio niskiego poziomu dla celów planowania i wykonywania procedur badania w odniesieniu do części składowej grupy.

...

Grupa - jednostka sprawozdawcza, dla której sporządza się skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy.

Badanie grupy- badanie sprawozdania finansowego grupy

Sprawozdanie finansowe grupy - Sprawozdanie finansowe, które obejmuje informacje finansowe więcej niż jednej jednostki lub jednostki biznesowej poprzez proces konsolidacji. Dla celów MSB dla MZJ proces konsolidacji obejmuje:

- (a) Konsolidację, konsolidację proporcjonalną lub ujęcie metodą praw własności;
- (b) 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

¹ Gdy biegły rewident odmawia wyrażenia opinii o sprawozdaniach finansowych, opis obowiązków biegłego rewidenta zawiera tylko sprawy wymagane przez paragraf 9.5.4.

² Gdy ma zastosowanie Część 10, należy dalej opisać obowiązki biegłego rewidenta w zleceniu badania grupy, stwierdzając, że:

- (i) Do obowiązków biegłego rewidenta należy zaplanowanie i przeprowadzenie badania grupy w celu uzyskania wystarczających odpowiednich dowodów badania dotyczących informacji finansowych jednostek lub komórek organizacyjnych wchodzących w skład grupy, stanowiących podstawę do wyrażenia opinii o sprawozdaniu finansowym grupy;
- (ii) Biegły rewident jest odpowiedzialny za kierowanie, nadzór i przegląd pracy rewizyjnej wykonywanej na potrzeby badania grupy; oraz
- (iii) Biegły rewident pozostaje wyłącznie odpowiedzialny za opinię biegłego rewidenta.

- (c) połączenie informacji finansowych jednostek lub jednostek biznesowych, takich jak oddziały lub wydziały.

Kierownictwo grupy – *kierownictwo odpowiedzialne za sporządzenie sprawozdania finansowego grupy.*

Istotność wykonawcza dla grupy – *istotność wykonawcza w odniesieniu do sprawozdania finansowego grupy jako całości, ustalona przez audytora grupy.*

PROJEKT CZ.10 MSB DLA MZJ

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

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

Copyright © styczeń 2023, IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone. Niniejszą publikację można pobrać na własny użytek niekomercyjny (tj. do korzystania w celach zawodowych lub naukowych) ze strony www.iaasb.org. Tłumaczenie, powielanie, przechowywanie lub udostępnianie bądź wykorzystywanie niniejszego dokumentu w podobny sposób wymaga pisemnej zgody.

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

Informacje na temat praw autorskich, znaków towarowych i pozwoleń znaleźć można na permissions lub uzyskać pod adresem permissions@ifac.org.

Niniejszy dokument *Proponowana część 10 "Badania sprawozdań finansowych grupy" proponowanego Międzynarodowego Standardu Badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (MSB dla MZJ) oraz Proponowane zmiany dostosowawcze*, opracowany przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w styczniu 2023 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w marcu 2023 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 *Proponowana część 10 "Badania sprawozdań finansowych grupy" proponowanego Międzynarodowego Standardu Badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (MSB dla MZJ) oraz Proponowane zmiany dostosowawcze* w języku angielskim © 2023 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Proponowana część 10 "Badania sprawozdań finansowych grupy" proponowanego Międzynarodowego Standardu Badania sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (MSB dla MZJ) oraz Proponowane zmiany dostosowawcze* w języku polskim © 2023 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Proposed Part 10, Audits of Group Financial Statements of the Proposed International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ISA for LCE) and Proposed Conforming Amendments*, January 2023.

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

PROJEKT CZ.10 MSB DLA MZJ

IAASB

**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

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