

PRZEWODNIK DOTYCZĄCY WDROŻENIA PO RAZ PIERWSZY

Międzynarodowy Standard
Zarządzania Jakością 2 – *Kontrole
jakości wykonania zlecenia*



**PRZEWODNIK DOTYCZĄCY WDROŻENIA PO RAZ PIERWSZY:
MIĘDZYNARODOWY STANDARD ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ (MSZJ) 2
KONTROLE JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA**

SPIS TREŚCI

WPROWADZENIE	3
DATA WEJŚCIA W ŻYCIE	3
CEL STANDARDU	4
NADRZĘDNE KONCEPCJE W MSZJ 2.....	4
ZMIENIONE I NOWE DEFINICJE W MSZJ 2	4
POWIĄZANIA.....	5
ZAKRES ZLECEŃ PODLEGAJĄCYCH KONTROLI JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA	8
WYZNACZENIE I ODPOWIEDNIE KWALIFIKACJE KONTROLERÓW JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA	8
WYKONANIE KONTROLI JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA.....	12
DOKUMENTACJA KONTROLI JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA.....	14
WYMOGI DOTYCZĄCE POWIADAMIANIA W MSZJ 2.....	15

Niniejsza publikacja została przygotowana przez pracowników International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB (Rada Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych). Celem niniejszego Przewodnika dotyczącego wdrożenia po raz pierwszy jest pomoc w zrozumieniu i stosowaniu MSZJ 1 i MSZJ 2 w odniesieniu do kontroli jakości wykonania zlecenia. Nie stanowi ona wiążącego dokumentu IAASB, nie zmienia, ani nie zastępuje MSZJ 1 i MSZJ 2, gdyż tylko ich treść jest wiążąca. Ponadto niniejsza publikacja nie jest wyczerpująca oraz wszystkie przykłady podano jedynie w celu ilustracji. Zapoznanie się z treścią niniejszej publikacji nie zastępuje zapoznania się z postanowieniami MSZJ 1 i MSZJ 2.

WPROWADZENIE

W grudniu 2020 r. IAASB wydała trzy nowe i zmienione Standardy Zarządzania Jakością, które wzmacniają i modernizują podejście firmy audytorskiej do zarządzania jakością: MSZJ 1, MSZJ 2 i MSB 220 – *Kontrola jakości dla badania sprawozdania finansowego*.

Tymi standardami IAASB odpowiada na zmieniający się i coraz bardziej złożony ekosystem badania, w tym rosnące oczekiwania interesariuszy oraz potrzebę systemów zarządzania jakością, które są proaktywne i dają się adoptować. Standardy te polecają firmom audytorskim poprawę solidności procesu monitorowania i korygowania, wbudowanie jakości do swojej kultury korporacyjnej oraz do „przykładu idącego z góry” a także poprawę solidności kontroli jakości wykonania zlecenia.



Czego dotyczy MSZJ 2?

MSZJ 2 dotyczy:

- (a) wyznaczania i odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz
- (b) obowiązków kontrolera jakości wykonania zlecenia dotyczących wykonania i udokumentowania kontroli jakości wykonania zlecenia.

Jaki jest skutek zmian?

Wymogi dotyczące kontroli jakości wykonania zlecenia obecnie zawarte są w dotychczasowych standardach MSKJ 1 i MSB 220. Z chwilą wejścia w życie nowego standardu, MSKJ 2 zastąpi dotychczasowe postanowienia dotyczące kontroli jakości wykonania zlecenia zawarte w MSKJ 1 i MSB 220. Istnieją [zmiany dostosowawcze](#) do szeregu MSB i związany z nimi materiał wynikający ze zmian wprowadzonych w MSZJ 2, przy czym żadne z nich nie są uważane za znaczące.

Posiadanie osobnego standardu dotyczącego kontroli jakości wykonania zlecenia dostarcza licznych korzyści, w tym:

- (a) uwypuklenie znaczenia kontroli jakości wykonania zlecenia;
- (b) wzmocnienie solidności wymogów dotyczących odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz wykonania i udokumentowania kontroli jakości wykonania zlecenia;
- (c) zapewnienie mechanizmu bardziej precyzyjnego rozróżnienia obowiązków firmy i kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz
- (d) zwiększenie skalowalności MSZJ 1, ponieważ mogą występować przypadki, gdy firma ustali, że nie występują badania ani inne zlecenia, w przypadku których kontrola jakości wykonania zlecenia stanowi odpowiednią reakcją w odpowiedzi na jedno lub więcej niż jedno ryzyko jakości.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE



MSZJ 2 stosuje się dla:



- badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2022 r. lub później oraz
- zleceń usług atestacyjnych i pokrewnych rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. lub później.



MSZJ 2 jest unikalnym standardem, ponieważ adresuje obowiązki wielu stron (tj. firmy i kontrolera jakości wykonania zlecenia). Jednak, ponieważ kontroler jakości wykonania zlecenia działa w imieniu firmy, cel standardu jest określany jako cel firmy. Cel jest opisany z punktu widzenia firmy, ponieważ kontrola jakości wykonania zlecenia jest określoną przez firmę reakcją wykonywaną na poziomie zlecenia. Cel ma też być zorientowany na wynik (tj. ma być pożądanym wynikiem zastosowania wymogów zawartych w standardzie a nie „streszczeniem” tych wymogów).

Zatem cel standardu zawiera odniesienie do kontroli jakości wykonania zlecenia przeprowadzanej przez odpowiednio wykwalifikowaną osobę wyznaczoną przez firmę, a w szczególności określa zamierzony wynik kontroli (tj. obiektywną ocenę znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wyciągniętych na ich podstawie wniosków).



Celem firmy poprzez wyznaczenie odpowiednio wykwalifikowanego kontrolera jakości wykonania zlecenia jest przeprowadzenie obiektywnej oceny znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wniosków wyciągniętych na ich podstawie.

NADRZĘDNE KONCEPCJE W MSZJ 2

Znaczące osądy i znaczące sprawy



Koncepcje znaczących spraw i znaczących osądów zostały poruszone w – odpowiednio – MSB 220 (zmienionym) i MSB 230 – *Dokumentacja badania*. Wykonywana przez kontrolera jakości wykonania zlecenia kontrola znaczących osądów zespołu wykonującego zlecenie w MSZJ 2 jest spójna z podejściem przyjętym w odniesieniu do przeglądu dokumentacji badania wykonywanego przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie w MSB 220 (zmienionym). Zatem MSZJ 2 w paragrafach A35 i A36 zawiera materiał dotyczący zastosowania, który zwraca uwagę na te standardy. W przypadku zleceń niebędących badaniami sprawozdania finansowego, znaczące osądy dokonane przez zespół wykonujący zlecenie mogą zależeć od rodzaju i okoliczności zlecenia bądź firmy, jak wskazano w paragrafie A37 MSZJ 2.

Zawodowy sceptycyzm



MSZJ 2 uznaje, że kontroler jakości wykonania zlecenia nie stosuje zawodowego sceptycyzmu, ponieważ pojęcie to jest ogólnie opisane w kontekście uzyskiwania i oceniania dowodów badania. Paragraf 9 MSZJ 2 wskazuje, że kontroler jakości wykonania zlecenia nie jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie i nie ma obowiązku uzyskania dowodów na poparcie opinii lub wniosku dotyczącego zlecenia, przy czym zespół wykonujący zlecenie może uzyskać dalsze dowody w reakcji na sprawy zgłoszone podczas kontroli jakości wykonania zlecenia. Niemniej MSZJ 2 wymaga, aby kontroler jakości wykonania zlecenia ocenił - gdy ma to zastosowanie do danego rodzaju zlecenia – stosowanie zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie (patrz „Wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia” poniżej).

ZMIENIONE I NOWE DEFINICJE W MSZJ 2



W celu dopasowania do nowego podejścia zarządzania jakością w MSZJ 1, MSZJ 2 zmienia pojęcia

„kontrola jakości wykonania zlecenia badania / osoba przeprowadzająca kontrolę jakości wykonania zlecenia badania” na „kontrola / kontroler jakości wykonania zlecenia”.

MSZJ 2 upraszcza definicje pojęć „kontrola / kontroler jakości wykonania zlecenia” poprzez wyłączenie szczegółów definicji (uprzednio zawartych w definicji pojęć „kontrola jakości wykonania zlecenia badania / osoba przeprowadzająca kontrolę jakości wykonania zlecenia badania”), które powtarzają wymogi standardu.

MSZJ 2 wprowadza nową definicję pojęcia „stosowne wymogi etyczne” w kontekście stosownych wymogów etycznych, które mają zastosowanie do zawodowego księgowego podczas wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia.

Zmienione i nowe definicje	Opis	Dalszy materiał objaśniający
Kontrola jakości wykonania zlecenia	Obiektywna ocena znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wyciągniętych na tej podstawie wniosków, wykonana przez kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz zakończona przed datą lub w dacie sprawozdania ze zlecenia.	Nie dotyczy
Kontroler jakości wykonania zlecenia	Partner, inna osoba z firmy lub osoba z zewnątrz wyznaczona przez firmę do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia.	Nie dotyczy
Stosowne wymogi etyczne	Zasady etyki zawodowej i wymogi etyczne, które mają zastosowanie do zawodowego księgowego przy podejmowaniu kontroli jakości wykonania zlecenia. Stosowne wymogi etyczne zazwyczaj obejmują postanowienia Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych („Kodeks IESBA”) dotyczące badań lub przeglądów sprawozdań finansowych lub zleceń innych usług atestacyjnych lub pokrewnych, wraz z wymogami krajowymi, o ile są bardziej restrykcyjne.	Paragrafy A12-A15

POWIĄZANIA

W jaki sposób MSZJ 2 jest powiązany z MSZJ 1?

 MSZJ 2 paragrafy: 3, 5



MSZJ 2 został zaprojektowany tak, aby funkcjonować jako część systemu zarządzania jakością w firmie a zatem wymogi MSZJ 1 i MSZJ 2 zorganizowano w sposób, który zapewnia odpowiednie powiązania między tymi standardami:

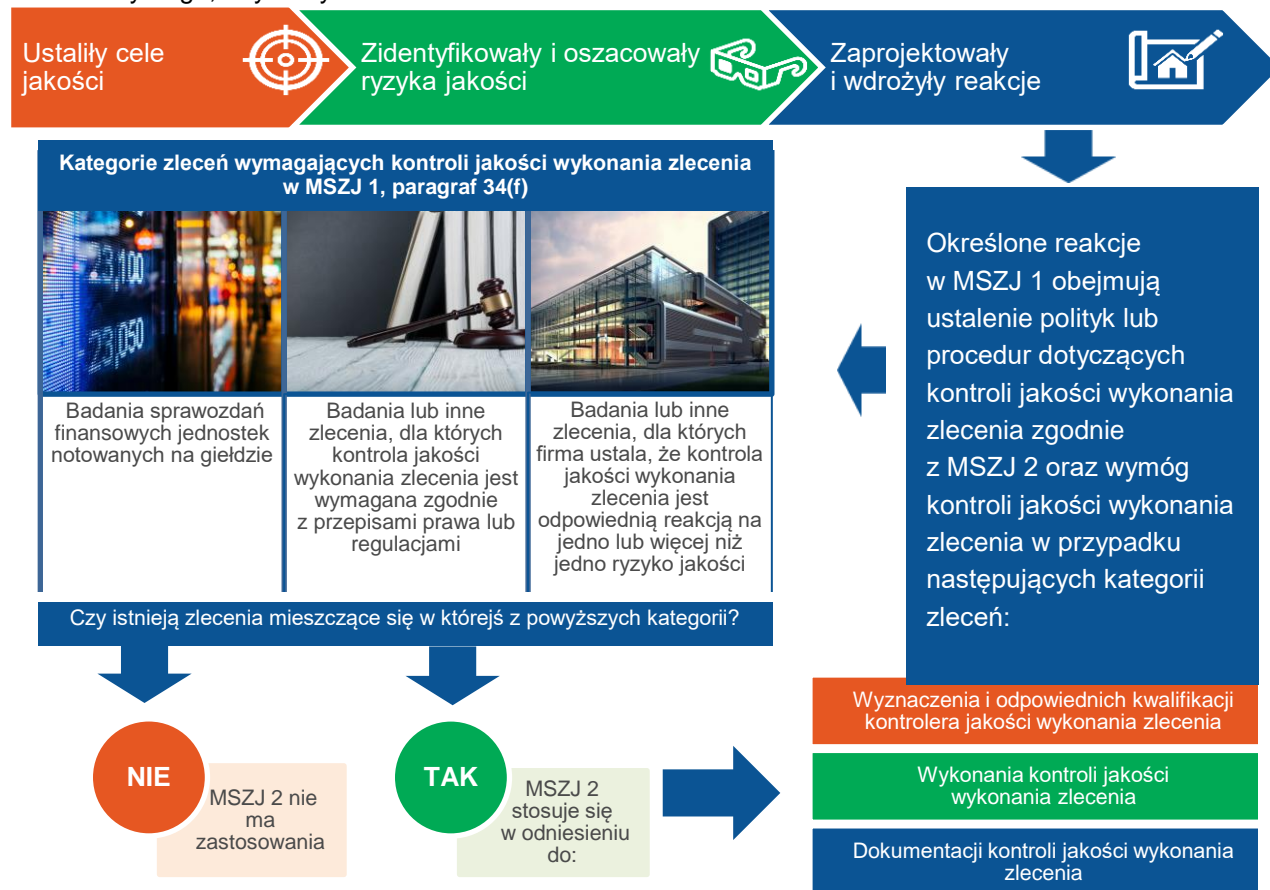
- MSZJ 1 odnosi się do zakresu zleceń podlegających kontroli jakości wykonania zlecenia, a
- MSZJ 2 adresuje szczegółowe wymogi dotyczące wyznaczenia i odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz wykonania i udokumentowania kontroli jakości wykonania zlecenia.

MSZJ 1 ustala obowiązki firmy w zakresie jej systemu zarządzania jakością i wymaga od firmy zaprojektowania i wdrożenia reakcji w celu odniesienia się do ryzyka jakości w sposób, który bazuje na powodach dla dokonania danego oszacowania ryzyka jakości i na nie odpowiada. Określone reakcje w MSZJ 1 obejmują ustalenie polityk lub procedur odnoszących się do kontroli jakości wykonania zlecenia zgodnie z MSZJ 2. Zatem kontrola jakości wykonania zlecenia przeprowadzona zgodnie z MSZJ 2 jest określoną reakcją, która została zaprojektowana i wdrożona przez firmę zgodnie z MSZJ 1. Kontrolę jakości wykonania zlecenia w imieniu firmy przeprowadza kontroler jakości wykonania zlecenia na poziomie zlecenia.

 MSZJ 1 paragrafy: 23, 34(f)


Diagram: Relacja między MSZJ 1 a MSZJ 2

MSZJ 1 wymaga, aby firmy:



UWAGA: Zobacz przedstawione poniżej zmiany zakresu zleceń podlegających kontroli jakości wykonania zlecenia

W jaki sposób MSZJ 2 jest powiązany z MSB 220 (zmienionym)?

 Choć w MSB 220 (zmienionym) nie ma już wymogów przeprowadzania kontroli jakości wykonania zlecenia, zmieniony standard wciąż zawiera wymogi dotyczące obowiązków partnera odpowiedzialnego za zlecenie związanych z kontrolą jakości wykonania zlecenia, które głównie skupiają się na tym, jak partner odpowiedzialny za zlecenie i zespół wykonujący zlecenie współpracują z kontrolerem jakości wykonania zlecenia.

Materiał dotyczący zastosowania w MSZJ 2 zwraca uwagę na stosowne wymogi i/lub materiał dotyczący zastosowania w MSB 220 (zmienionym) związane z:

Odniesienie w MSZJ 2	Wymóg i/lub materiał dotyczący zastosowania w MSB 220 (zmienionym)	Odniesienie w MSB 220 (zmienionym)
Paragraf A25	Obowiązki partnera odpowiedzialnego za zlecenie w odniesieniu do kontroli jakości wykonania zlecenia	Paragraf 36
Paragraf A35	Obowiązki partnera odpowiedzialnego za zlecenie dotyczące przeglądu dokumentacji badania dotyczącej znaczących spraw oraz znaczących osądów	Paragraf 31
Paragraf A36	Przykłady znaczących osądów, które mogą zostać zidentyfikowane przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie, związanych z całościową strategią badania oraz planem badania dla przyjęcia zlecenia, wykonania zlecenia oraz całościowych wniosków wyciągniętych przez zespół wykonujący zlecenie.	Paragraf A93
Paragraf A42	Przykłady utrudnień w stosowaniu zawodowego sceptycyzmu na poziomie zlecenia, nieświadome stronniczości biegłego rewidenta, które mogą utrudniać stosowanie zawodowego sceptycyzmu oraz możliwe działania, które zespół wykonujący zlecenie może podjąć w celu złagodzenia utrudnień w stosowaniu zawodowego sceptycyzmu na poziomie zlecenia.	Paragraf A34-A36
Paragraf A44	Wymóg, aby przed datowaniem sprawozdania biegłego rewidenta, partner odpowiedzialny za zlecenie przyjął odpowiedzialność za ustalenie, czy spełnione zostały stosowne wymogi etyczne, w tym wymogi dotyczące niezależności.	Paragraf 21
Paragraf A46	Wymóg, aby przed datowaniem sprawozdania biegłego rewidenta, partner odpowiedzialny za zlecenie ustalił, że zaangażowanie partnera odpowiedzialnego za zlecenie było wystarczające i odpowiednie w trakcie całego zlecenia badania.	Paragraf 40(a)



ZAKRES ZLECEŃ PODLEGAJĄCYCH KONTROLI JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA

Paragraf 34(f) MSZJ 1 rozszerza zakres zleceń wymagających kontroli jakości wykonania zlecenia o zlecenia badania jednostek notowanych na giełdzie. Obecnie zakresem objęte są te zlecenia, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia jest wymagana zgodnie z przepisami prawa lub regulacjami lub inne zlecenia, dla których firma ustala, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją odpowiadającą na jedno lub więcej niż jedno ryzyko jakości.

Kategorie zleceń wymagających kontroli jakości wykonania zlecenia w MSZJ 1, paragraf 34(f)



Badania sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie



Badania lub inne zlecenia, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia jest wymagana zgodnie z przepisami prawa lub regulacjami



Badania lub inne zlecenia, dla których firma ustali, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją odpowiadającą na co najmniej jedno ryzyko jakości



Paragraf A133 MSZJ 1 przedstawia przykłady zleceń badania, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia jest wymagana zgodnie z przepisami prawa lub regulacjami. Paragraf A134 MSZJ 1 zawiera przykłady warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań powodujących ryzyko(-a) jakości, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia może być odpowiednią reakcją.



Materiał dotyczący zastosowania w paragrafach A135-A136 MSZJ 1 stwierdza, że reakcje firmy w odpowiedzi na ryzyka jakości mogą obejmować inne formy przeglądu zlecenia, które nie są kontrolą jakości wykonania zlecenia. W niektórych przypadkach firma może ustalić, że nie istnieją badania lub inne zlecenia, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia lub inna forma przeglądu zlecenia jest odpowiednią reakcją odnoszącą się do (jednego lub więcej niż jednego) ryzyka jakości.

WYZNACZENIE I ODPOWIEDNIE KWALIFIKACJE KONTROLERÓW JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA

MSZJ 2 zawiera nowe wymagania i materiał dotyczący zastosowania odnoszący się do:

- odpowiednich kwalifikacji osoby (lub osób) w firmie odpowiedzialnych za wyznaczenie kontrolerów jakości wykonania zlecenia;
- ograniczeń dotyczących odpowiednich kwalifikacji osoby do wyznaczenia jej na kontrolera jakości wykonania zlecenia w przypadku zlecenia, w którym taka osoba wcześniej była partnerem odpowiedzialnym za zlecenie;
- odpowiednich kwalifikacji osoby (jednej lub więcej niż jednej), która pomaga kontrolerowi jakości wykonania zlecenia w przeprowadzeniu kontroli jakości wykonania zlecenia; oraz
- przyjęcia przez kontrolera jakości wykonania zlecenia całościowej odpowiedzialności za przeprowadzenie kontroli jakości wykonania zlecenia, w tym, że praca wykonywana przez osoby pomagające w kontroli była odpowiednia.



Paragraf 17 MSZJ 2 zawiera nowy wymóg, aby firmy ustaliły polityki lub procedury, które wymagają przydzielenia odpowiedzialności za wyznaczenie kontrolerów jakości wykonania zlecenia osobie (lub grupie osób) posiadającej kompetencje, możliwości i odpowiednie umocowanie w firmie do wypełnienia takiej odpowiedzialności.



Kryteria odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia

Zawarte w MSKJ 2 wymogi dotyczące wyznaczania i odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia (z wewnątrz lub z zewnątrz firmy) są bardziej solidne, niż te zawarte w dotychczasowym MSKJ 1. Jednakże wymóg, aby kontroler jakości wykonania zlecenia nie był członkiem zespołu wykonującego zlecenie, pozostaje bez zmian.

Kompetencje, możliwości, w tym wystarczająca ilość czasu

Dotychczasowy MSKJ 1 zawiera wymogi dotyczące kryteriów odpowiednich kwalifikacji kontrolerów jakości wykonania zlecenia, które skupiają się na kwalifikacjach merytorycznych, w tym niezbędnym doświadczeniu i umocowaniu oraz utrzymaniu



obiektywizmu kontrolera. MSZJ 2 rozszerza kryteria odpowiednich kwalifikacji i opisuje kompetencje i możliwości kontrolera jakości wykonania zlecenia w sposób podobny do innych ról opisanych w MSZ 1.

Materiał dotyczący zastosowania w paragrafach A5-A8 MSZJ 2 przedstawia dalsze wyjaśnienia spraw do rozważenia przy ustalaniu, czy dana osoba posiada kompetencje i możliwości niezbędne do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia w odniesieniu do konkretnego zlecenia.



Paragraf 18(a) MSZJ 2 zawiera nowy wyraźny wymóg, aby polityki lub procedury firmy wymagały, by kontroler jakości wykonania zlecenia miał wystarczającą ilość czasu na wykonanie kontroli.

Odpowiednie umocowanie

Choć dotychczasowy MSKJ 1 odnosi się do posiadania niezbędnego umocowania w celu wykonania kontroli, nie podaje dalszych informacji o tym, jak uzyskuje się to umocowanie. Umocowanie można ustanowić stosując różne środki, nie tylko poprzez posiadanie określonego tytułu lub stanowiska w firmie.



Materiał dotyczący zastosowania w paragrafie A9 MSZJ 2 podkreśla, że kultura firmy może wzmocnić umocowanie kontrolera jakości wykonania zlecenia dzięki stworzeniu kultury szacunku dla roli kontrolera jakości wykonania zlecenia, co zmniejszy również prawdopodobieństwo, że kontroler jakości

wykonania zlecenia doświadczy presji, która zaszkodziłaby jego ocenie znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie. Ponadto MSZJ 2 wskazuje, że polityki lub procedury firmy dotyczące rozbieżności opinii mogą także wzmocnić umocowanie kontrolera jakości wykonania zlecenia poprzez zapewnienie mechanizmu, przy pomocy którego kontroler jakości wykonania zlecenia rozwiązuje kwestie w przypadku powstania sporu.



Wytyczne dotyczące okoliczności, w których umocowanie kontrolera jakości wykonania zlecenia może osłabnąć, zawiera materiał dotyczący zastosowania w paragrafie A10.

Stosowne wymogi etyczne, w tym obiektywizm

Dotychczasowy MSKJ 1 zawiera wymóg, aby firmy ustanowiły polityki lub procedury mające na celu utrzymanie obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia.



W celu poprawy skupienia na obiektywizmie kontrolera jakości wykonania zlecenia i zaadresowaniu bardziej konkretnych zagrożeń, które mogą się pojawić, paragraf 18(b)

MSZJ 2 wymaga, aby kontroler jakości wykonania zlecenia przestrzegał stosownych wymogów etycznych, w tym w zakresie zagrożeń dla obiektywizmu i niezależności kontrolera jakości wykonania zlecenia.



Przykłady zagrożeń dla obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia zawierają paragrafy A14-A15 MSZJ 2.

Okres przerwy dla osoby poprzednio pełniącej rolę partnera odpowiedzialnego za zlecenie

MSZJ 2 w paragrafie 19 zawiera nowy wymóg, aby polityki lub procedury firmy określały dwuletni lub dłuższy, o ile jest wymagany przez stosowne wymogi etyczne, okres przerwy, zanim partner odpowiedzialny za zlecenie może przyjąć rolę kontrolera jakości wykonania zlecenia. Wymóg ten stosuje się do wszystkich zleceń podlegających kontroli jakości wykonania zlecenia, jak ustalono zgodnie z MSZJ 1.



Dodatkowe wytyczne dotyczące okresu przerwy dla osoby poprzednio pełniącej rolę partnera odpowiedzialnego za zlecenie, zawiera materiał dotyczący zastosowania w paragrafach A17-A18 MSZJ 2.

Przepisy prawa i regulacje stosowne dla odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia

Paragraf 18(c) MSZJ 2 zawiera nowy wyraźny wymóg, aby polityki lub procedury firmy wymagały, by kontroler jakości wykonania zlecenia przestrzegał przepisów prawa i regulacji, jeśli takie istnieją, które są stosowne z punktu widzenia odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia.

Zgodnie z materiałem dotyczącym zastosowania w paragrafie A16 MSZJ 2, prawo lub regulacja może ustanawiać dodatkowe wymagania odnośnie do odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia.



Paragraf 21 MSZJ 2 zawiera nowy wymóg, aby firma ustaliła polityki lub procedury, które:

- (a) wymagają od kontrolera jakości wykonania zlecenia przyjęcia całościowej odpowiedzialności za wykonanie kontroli jakości wykonania zlecenia oraz
- (b) odnoszą się do odpowiedzialności kontrolera jakości wykonania zlecenia za określenie charakteru, rozłożenia w czasie i zakresu kierowania i nadzoru nad osobami pomagającymi podczas kontroli oraz przeglądu ich pracy.

Kryteria odpowiednich kwalifikacji dla osób wspomagających kontrolera jakości wykonania zlecenia



Paragraf 20 MSZJ 2 zawiera nowy wymóg, aby firma ustaliła polityki lub procedury, które określają kryteria dla odpowiednich kwalifikacji osób, które wspomagają kontrolera jakości wykonania zlecenia. MSZJ 2 wymaga także, aby osoby te nie były członkami zespołu wykonującego zlecenie.

Dalsze wytyczne dotyczące okoliczności, w których kontroler jakości wykonania zlecenia korzysta z asystentów, zawiera materiał dotyczący zastosowania w paragrafach A19-A21 MSZJ 2.



Utrata przez kontrolera jakości wykonania zlecenia odpowiednich kwalifikacji do wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia



Dotychczasowy MSZJ 1 zawiera wymóg, aby polityki lub procedury firmy przewidywały możliwość zastąpienia kontrolera jakości wykonania zlecenia, gdy istnieje możliwość, że utracił odpowiednie kwalifikacje do wykonania obiektywnej kontroli. Paragraf 22 MSZJ 2 rozwija ten przepis wymagając, aby firma ustanowiła polityki lub procedury odnoszące się do okoliczności, w których kontroler jakości wykonania zlecenia utracił odpowiednie kwalifikacje do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia, oraz odpowiednie działania, jakie powinna podjąć firma, w tym proces identyfikowania i wyznaczenia zastępstwa w takich okolicznościach.



Materiał dotyczący zastosowania w paragrafie A23 MSZJ 2 przedstawia czynniki, które mogą być stosowne dla firmy przy rozważaniu, czy kontroler jakości wykonania zlecenia utracił kwalifikacje do wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia.

Paragraf 23 MSZJ 2 zawiera nowy wymóg, aby kontroler jakości wykonania zlecenia podjął następujące konkretne działania, gdy dowie się o okolicznościach mających wpływ na utratę przez siebie odpowiednich kwalifikacji:

- powiadamia odpowiednią (co najmniej jedną) osobę w firmie;
- jeżeli kontrola jakości wykonania zlecenia nie rozpoczęła się – odmawia wyznaczenia na kontrolera jakości wykonania zlecenia;
- jeżeli kontrola jakości wykonania zlecenia rozpoczęła się – przerywa wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia.

WYKONANIE KONTROLI JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA

MSZJ 2 doprecyzowuje i ulepsza wymogi odnoszące się do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia w celu wzmocnienia ich solidności.

Rozłożenie w czasie kontroli jakości wykonania zlecenia




MSZJ 2 paragraf:
24(a)

Paragraf 24(a) MSZJ 2 zawiera nowy wyraźny wymóg odnoszący się do obowiązku kontrolera jakości wykonania zlecenia dotyczącego przeprowadzenia procedur w odpowiednich momentach w trakcie trwania zlecenia.

Znaczące osądy i znaczące sprawy



MSZJ 2 paragrafy:
25(b), A35-A38

 Dotychczasowy MSKJ 1 wymaga, aby kontroler jakości wykonania zlecenia: (1) omówił znaczące sprawy z partnerem odpowiedzialnym za zlecenie; (2) dokonał przeglądu wybranej dokumentacji zlecenia odnoszącej się do znaczących osądów, których dokonał zespół wykonujący zlecenie oraz wyciągniętych przez niego wniosków; i (3) ocenił wyciągnięte wnioski podczas sporządzania sprawozdania i rozważył, czy zaproponowane sprawozdanie jest odpowiednie. Paragrafy 25(a)-25(c) rozwijają te postanowienia wymagając, aby kontroler jakości wykonania zlecenia:

- przeczytał i uzyskał zrozumienie informacji przekazanych przez: (1) zespół wykonujący zlecenie na temat rodzaju i okoliczności zlecenia oraz jednostki; oraz (2) firmę, związanych z procesem monitorowania i korygowania firmy, w szczególności zidentyfikowanych słabości, które mogą dotyczyć lub wpływać na obszary dotyczące znaczących osądów, dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie.
- omówił z partnerem odpowiedzialnym za zlecenie i, jeżeli ma to zastosowanie, z innymi członkami zespołu wykonującego zlecenie, znaczące sprawy i znaczące osądy dokonane podczas planowania, wykonania oraz raportowania na temat zlecenia.
- w oparciu o uzyskane informacje i wyżej wymienione rozmowy - dokonał przeglądu wybranej dokumentacji zlecenia dotyczącej znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie i ocenił: (1) podstawę dokonania znaczących osądów, w tym - gdy ma to zastosowanie do danego rodzaju zlecenia - stosowanie zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie oraz (2) czy wyciągnięte wnioski są poparte dokumentacją zlecenia oraz (3) czy wyciągnięte wnioski są odpowiednie.

Dyskusja z partnerem odpowiedzialnym za zlecenie (lub innymi członkami zespołu wykonującego zlecenie – jeśli dotyczy) wraz z uzyskanymi od zespołu wykonującego zlecenie informacjami o rodzaju i okolicznościach jednostki umożliwi kontrolerowi jakości wykonania zlecenia uzyskanie wiedzy o obszarach, w odniesieniu do których dokonane zostały znaczące osądy. Uzyskanie zrozumienia informacji zakomunikowanych przez zespół wykonujący zlecenie i firmę może pomóc kontrolerowi jakości wykonania zlecenia zrozumieć znaczące osądy, jakie mogą być oczekiwane w odniesieniu do zlecenia. Na podstawie tych informacji kontroler jakości wykonania zlecenia przegląda wybraną dokumentację zlecenia na poparcie takich znaczących osądów.



MSZJ 2 paragrafy:
25(c)(i), A41-A43

Zawodowy sceptycyzm

W zakresie zawodowego sceptycyzmu paragraf 25(c)(i) MSZJ 2 zawiera nowy wymóg, by na podstawie przeglądu wybranej dokumentacji zlecenia kontroler jakości wykonania zlecenia ocenił podstawę dokonania znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie, w tym – gdy ma to zastosowanie ze względu na rodzaj zlecenia – stosowanie zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie.



Wymóg ten uznaje, że znaczącą częścią funkcji kontrolera jakości wykonania zlecenia jest ocena stosowania zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie podczas dokonywania znaczących osądów i wyciągania wniosków na ich podstawie. Zważywszy na znaczenie oceny stosowania zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie dokonanej przez kontrolera jakości wykonania zlecenia, nowy materiał dotyczący zastosowania w paragrafach A41-A43 MSZJ 2 przekazuje dodatkowe wytyczne w tym zakresie.



MSZJ 2 paragrafy:
25(d)-25(e), A44-A45

Niezależność i konsultacje

W zakresie badań sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie dotychczasowy MSKJ 1 wymaga od firm ustanowienia polityk i procedur wymagających, aby kontroler jakości wykonania zlecenia także zawarł rozważanie dotyczące niezależności i konsultacji. MSZJ 2 rozszerza zakres stosowania stosownych wymogów poza badania sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie. Paragrafy 25(d) i 25(e) MSZJ 2 wymagają odpowiednio, aby kontroler jakości wykonania zlecenia:



- w przypadku badań sprawozdań finansowych, ocenił, na jakiej podstawie partner odpowiedzialny za zlecenie ustalił, że wypełniono stosowne wymogi etyczne dotyczące niezależności; i
- w odniesieniu do wszystkich zleceń – ocenił czy odbyły się odpowiednie konsultacje w sprawach trudnych lub spornych bądź w sprawach, w których występuje rozbieżność opinii, a także ocenił wnioski wynikające z tych konsultacji.

W zakresie badań sprawozdań finansowych, paragraf 25(f) MSZJ 2 zawiera nowy wymóg, aby kontroler jakości wykonania zlecenia ocenił, na jakiej podstawie partner odpowiedzialny za zlecenie ustalił, że zaangażowanie partnera odpowiedzialnego za zlecenie było wystarczające i odpowiednie podczas całego zlecenia badania, tak aby partner odpowiedzialny za zlecenie miał podstawę do ustalenia, że dokonane znaczące osądy i wyciągnięte wnioski są odpowiednie, biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności zlecenia.

Rozważania dotyczące badania grupy



W przypadku badań grupy, choć mogą istnieć złożoności ze względu na rodzaj zlecenia oraz fakt, że procedury badania mogą być wykonywane na informacji finansowej części składowych grupy, cel kontroli jakości wykonania zlecenia pozostaje ten sam (tj. obiektywna ocena znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wyciągniętych wniosków).



Materiał dotyczący zastosowania w paragrafach A32-A33 MSZJ 2 przedstawia rozważania dotyczące przeprowadzenia kontroli jakości wykonania zlecenia w przypadku badania grupy.

Zakończenie kontroli jakości wykonania zlecenia

Paragraf 27 MSZJ 2 zawiera nowy wymóg dotyczący „zachowania dystansu”, polegający na tym, aby kontroler jakości wykonania zlecenia ustalił, czy wymagania MSZJ 2 dotyczące wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia zostały wypełnione oraz czy kontrola jakości wykonania zlecenia została zakończona.

DOKUMENTACJA KONTROLI JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA

Paragrafy 28 i 29 MSZJ 2 zawierają nowe konkretne wymogi, aby kontroler jakości wykonania zlecenia przyjął odpowiedzialność za dokumentację kontroli jakości wykonania zlecenia i aby ta dokumentacja została dołączona do akt zlecenia.

Paragraf 30 MSZJ 2 zawiera także nowy nadrzędny wymóg, aby dokumentacja kontroli jakości wykonania zlecenia była wystarczająca, aby umożliwić doświadczonemu biegłemu rewidentowi, nie mającemu wcześniejszego związku ze zleceniem, zrozumienia rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu przeprowadzonych procedur kontroli jakości wykonania zlecenia.






Podczas gdy MSZJ 2 zawiera wymogi dotyczące dokumentacji oparte na zasadach, materiał dotyczący zastosowania w paragrafie 40 MSZJ 2 dostarcza wytycznych stanowiących, że polityki lub procedury firmy mogą określać, jaka dokumentacja zlecenia powinna podlegać przeglądowi przez kontrolera jakości wykonania zlecenia. Ponadto polityki lub procedury mogą wskazywać, aby kontroler jakości wykonania zlecenia stosował zawodowy osąd przy wyborze dodatkowej

dokumentacji zlecenia do przeglądu w związku ze znaczącymi osądami wykonanymi przez zespół wykonujący zlecenie.

WYMOGI DOTYCZĄCE POWIADAMIANIA W MSZJ 2



Kontroler jakości wykonania zlecenia ma obowiązek przestrzegania nowych wymogów MSZJ 2 dotyczących powiadamiania w następujących okolicznościach:

Odniesienie w MSZJ 2	Okoliczności wymagające powiadomienia	Strony, które należy powiadomić
Paragraf 23, A24	 <p>Utrata przez kontrolera jakości wykonania zlecenia odpowiednich kwalifikacji do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia</p>	Odpowiednią (jedną lub więcej niż jedną) osobę w firmie
Paragraf 26, A49	 <p>Nierozwiązane obawy kontrolera jakości wykonania zlecenia</p>	Partnera odpowiedzialnego za zlecenie i odpowiednią (jedną lub więcej niż jedną) osobę w firmie
Paragraf 27	 <p>Zakończenie kontroli jakości wykonania zlecenia</p>	Partnera odpowiedzialnego za zlecenie

Struktury i procesy, które wspierają działalność IAASB, są udostępniane przez Międzynarodową Federację Księgowych [International Federation of Accountants®] (IFAC®).

IAASB i IFAC nie przyjmują odpowiedzialności z tytułu szkód poniesionych przez osoby, które działają bądź powstrzymują się od działania na podstawie materiału zawartego w niniejszej publikacji, bez względu na to, czy taka szkoda jest wynikiem zaniedbania, czy wynika z innej przyczyny.

Copyright © czerwiec 2021 r., IFAC. Wszystkie prawa zastrzeżone.

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 *Przewodnik dotyczący wdrożenia po raz pierwszy – Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 2, „Kontrola jakości wykonania zlecenia”*, opracowany przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w czerwcu 2021 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w marcu 2022 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst dokumentu *Przewodnik dotyczący wdrożenia po raz pierwszy – Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 2, „Kontrola jakości wykonania zlecenia”* w języku angielskim © 2021 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Przewodnik dotyczący wdrożenia po raz pierwszy – Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 2, „Kontrola jakości wykonania zlecenia”* w języku polskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *First-Time Implementation Guide – International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Engagement Quality Reviews, June 2021*.

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

Przetłumaczony przez:



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