

Tłumaczenie nieautoryzowane przez PIBR

CZĘSTO ZADAWANE PYTANIA

Projekt ISSA 5000: Stosowanie zasady istotności przez jednostkę i specjalistę ds. atestacji

W jaki sposób koncepcja istotności ma zastosowanie do sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju i związanych z nią usług atestacyjnych?

Istotność jest podstawową koncepcją, która jest stosowana przez jednostkę przy przygotowywaniu i prezentowaniu informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju oraz przez specjalistów/praktyków ds. atestacji przy planowaniu i przeprowadzaniu usług atestacyjnych w zakresie zrównoważonego rozwoju.

Istotność jest koncepcją zorientowaną na użytkownika - to znaczy, że na istotność wpływa postrzeganie potrzeb informacyjnych docelowych użytkowników informacji o zrównoważonym rozwoju. O ile ramy sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju (lub inne mające zastosowanie kryteria) nie definiują lub nie opisują tego w inny sposób, koncepcja istotności zazwyczaj obejmuje następujące zasady:

- Osądy dotyczące kwestii, które są istotne dla docelowych użytkowników informacji o zrównoważonym rozwoju, opierają się na rozważeniu wspólnych potrzeb informacyjnych docelowych użytkowników jako grupy.
- Zniekształcenia, w tym pominięcia, są uznawane za istotne, jeśli można racjonalnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie mogą wpłynąć na decyzje docelowych użytkowników podjęte na podstawie informacji o zrównoważonym rozwoju.

Zarówno jednostka, jak i specjalista ds. atestacji dokonują w tym kontekście oceny istotności.

W jaki sposób jednostka stosuje zasadę istotności przy określaniu kwestii zrównoważonego rozwoju, które należy uwzględnić w raporcie zrównoważonego rozwoju?¹

Ramy sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju zazwyczaj zawierają wymogi dotyczące ujawniania przez jednostkę informacji na temat kwestii zrównoważonego rozwoju, gdy takie informacje są istotne. Osądy jednostki dotyczące tego, co jest istotne, są specyficzne dla faktów i okoliczności danej jednostki. Obejmuje to osądy mające na celu określenie konkretnych tematów (np. klimat, różnorodność biologiczna, praktyki pracownicze, prawa człowieka) i aspektów tych tematów (np. ryzyka i szanse, zarządzanie, cele, metryki i kluczowe wskaźniki wydajności), które należy zgłosić. O ile ramy sprawozdawczości nie stanowią inaczej, jednostka nie musi ujawniać konkretnych informacji, jeśli nie są one istotne.

¹ Jak wyjaśniono w dokumencie ED-5000, obecna praktyka w zakresie raportowania informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju jest bardzo zróżnicowana, od włączenia ich do zintegrowanego raportu lub raportu rocznego, np. w ramach komentarza zarządu, do samodzielnego raportu zrównoważonego rozwoju lub raportu na określony temat. Odniesienie do "raportu zrównoważonego rozwoju" ma na celu objęcie wszystkich mechanizmów raportowania zrównoważonego rozwoju.

Proces identyfikowania przez jednostkę kwestii wymagających ujawnienia może być określany między innymi jako "proces istotności" lub "ocena istotności". "Proces istotności" uwzględnia zrozumienie przez jednostkę docelowych użytkowników informacji na temat zrównoważonego rozwoju i ich potrzeb informacyjnych. Stosując ten proces, jednostka może stwierdzić, że informacje są istotne z różnych powodów. Powody te obejmują charakter lub wagę raportowanych kwestii zrównoważonego rozwoju lub kombinację obu, ocenianą w odniesieniu do szczególnych okoliczności jednostki i potrzeb informacyjnych docelowych użytkowników. Dlatego też ocena istotności dokonywana przez jednostkę obejmuje zarówno względy ilościowe, jak i jakościowe. "Proces istotności" jednostki obejmuje również rozważenie, czy ramy sprawozdawczości są wystarczająco szczegółowe same w sobie, czy też należy je uzupełnić kryteriami opracowanymi przez jednostkę (tj. czy kryteria są odpowiednie w okolicznościach zaangażowania). Jak wyjaśniono w ED-5000, kryteria są odpowiednie, gdy prowadzą do informacji o zrównoważonym rozwoju, które są istotne (tj. pomagają użytkownikom w podejmowaniu decyzji), kompletne (tj. nie pomijają istotnych czynników, co do których można racjonalnie oczekiwać, że wpłyną na decyzje docelowych użytkowników), wiarygodne (tj. odpowiednio zmierzone, ocenione lub opisane), neutralne (tj. wolne od stronniczości stosownie do okoliczności) i zrozumiałe (tj. przedstawione jasno i zwięźle oraz w sposób, który nie zaciemnia istotnych informacji).

Czym jest "podwójna istotność"?

Ramy sprawozdawczości mogą wymagać od jednostki zastosowania koncepcji "podwójnej istotności", która uznaje, że interesariusze mogą koncentrować się na istotności finansowej lub istotności wpływu, lub obu. Istotność finansowa odnosi się do finansowego wpływu kwestii zrównoważonego rozwoju na jednostkę, a istotność wpływu odnosi się do pozytywnego lub negatywnego wpływu jednostki na środowisko, społeczeństwo, gospodarkę lub kulturę. Zastosowanie "podwójnej istotności" oznacza, że "proces istotności" jednostki musi uwzględniać zarówno istotność finansową, jak i istotność wpływu podczas identyfikacji kwestii zrównoważonego rozwoju, które mają zostać ujawnione, a zatem może wymagać kontaktu z interesariuszami.

W jaki sposób jednostka stosuje zasadę istotności podczas przygotowywania i prezentowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju?

"Proces istotności" jednostki odnosi się nie tylko do identyfikacji kwestii zrównoważonego rozwoju, które mają zostać ujawnione. "Proces istotności" obejmuje również odpowiednie zastosowanie istotności w przygotowaniu i prezentacji informacji na temat zrównoważonego rozwoju zgodnie z ramami sprawozdawczości lub innymi odpowiednimi kryteriami. Wiąże się to z ustanowieniem procesów i mechanizmów kontrolnych w celu właściwego stosowania kryteriów i generowania informacji o zrównoważonym rozwoju, które nie są istotnie zniekształcone.

Czy "proces istotności" jednostki różni się od zastosowania istotności przez specjalistę/praktyka?

Koncepcja istotności jest taka sama dla jednostki i specjalisty/praktyka (tj. jest to koncepcja zorientowana na użytkownika, czyli wpływa na nią postrzeganie potrzeb informacyjnych docelowych użytkowników informacji o zrównoważonym rozwoju). Chociaż wymogi ram sprawozdawczości stanowią ramy odniesienia dla osądów jednostki i specjalisty/praktyka ds. atestacji w zakresie istotności (np. istotność finansowa, istotność wpływu lub obie), "proces istotności" jednostki nie jest tym samym, co zastosowanie istotności przez specjalistę/praktyka.

"Proces istotności" jednostki koncentruje się na identyfikacji kwestii zrównoważonego rozwoju, które mają zostać ujawnione. Praktyk bierze pod uwagę lub określa istotność przy opracowywaniu podejścia do uzyskiwania dowodów oraz przy ocenie zidentyfikowanych zniekształceń informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju. W rezultacie czynniki jakościowe rozważane przez jednostkę i praktyka mogą się pokrywać, ale nie muszą być identyczne. W przypadku ujawnień ilościowych, praktyk i jednostka niekoniecznie osiągną ten sam próg istotności (tj. jednostka stosuje próg w celu ustalenia, na przykład, czy pewne wskaźniki lub cele powinny być raportowane i czy są one odpowiednio ujawniane zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości, podczas gdy praktyk stosuje próg podczas uzyskiwania dowodów dotyczących wskaźników i celów, które są raportowane przez jednostkę i oceny zidentyfikowanych nieprawidłowości w tych informacjach).

W jaki sposób specjalista/praktyk stosuje zasadę istotności w usłudze atestacyjnej w zakresie zrównoważonego rozwoju?

Istotność jest stosowana przez specjalistów/praktyków ds. atestacji podczas planowania i przeprowadzania usług atestacyjnych w zakresie zrównoważonego rozwoju, w tym podczas przeprowadzania procedur ryzyka, określania charakteru, harmonogramu i zakresu dalszych procedur oraz oceny, czy informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju są wolne od istotnych zniekształceń.

Projekt (ED) 5000 wymaga od praktyków rozważenia istotności dla ujawnień jakościowych oraz określenia istotności dla ujawnień ilościowych. To "rozdzielone" podejście zostało uznane za właściwe, ponieważ praktycy nie są w stanie określić istotności dla ujawnień jakościowych, biorąc pod uwagę charakter tych ujawnień, a określenie pojedynczej istotności dla informacji o zrównoważonym rozwoju jako całości jest niewykonalne ze względu na połączenie ujawnień jakościowych i ilościowych dotyczących wielu różnych tematów i aspektów tematów. W przypadku ujawnień ilościowych praktyk jest również zobowiązany do określenia istotności wyników.

Z praktycznego punktu widzenia, usługi atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju zazwyczaj obejmują wiele istotnych aspektów. Nie wszystkie ujawnienia mają taką samą istotność. W przypadku różnych ujawnień, ci sami docelowi użytkownicy mogą mieć różne potrzeby informacyjne, różną tolerancję na zniekształcenia lub ujawnienia mogą być wyrażone przy użyciu różnych jednostek miary. Na przykład, docelowi użytkownicy mogą mieć mniejszą tolerancję na zniekształcenie informacji dotyczących bezpieczeństwa żywności lub leków niż informacji dotyczących recyklingu odpadów innych niż niebezpieczne.

Jeśli pojęcie podwójnej istotności jest istotne dla zlecenia, praktyk stosuje "soczewkę" podwójnej istotności (tj. "patrzy w obie strony" na istotność finansową i istotność wpływu), ale rozważa lub określa pojedynczą istotność do celów planowania i przeprowadzania procedur na poziomie ujawnień oraz oceny, czy zidentyfikowane zniekształcenia są istotne. Jeśli zastosowanie ma zarówno istotność finansowa, jak i istotność wpływu:

- W przypadku ujawnień ilościowych zwykle stosuje się mniejszą z wartości istotności finansowej lub istotności wpływu, ponieważ byłaby ona istotna dla docelowych użytkowników lub innych zainteresowanych stron.
- W przypadku ujawnień jakościowych zastosowanie mają czynniki opisane w ED-5000 (zob. czynniki jakościowe w paragrafie A278 i inne kwestie dotyczące zniekształceń w paragrafach A417-A419). Kluczową kwestią jest to, czy ujawnienia są dokładne i kompletne (tj. nie pomijają informacji, które mogą wpływać na decyzje użytkowników) i nie zawierają informacji, które zaciemniają prezentację ujawnień.

W jaki sposób praktyk bierze pod uwagę "proces istotności" jednostki podczas świadczenia usługi atestacyjnej w zakresie zrównoważonego rozwoju?

Nie istnieje pojedyncza ocena "procesu istotności". Praktyk uzyskuje raczej dowody na temat "procesu istotności" jednostki w kilku różnych momentach w trakcie zlecenia atestacyjnego, w tym na przykład:

- *W ramach procedur akceptacji i kontynuacji zlecenia*, podczas oceny, czy ramy sprawozdawczości (tj. mające zastosowanie kryteria), które praktyk spodziewa się zastosować w przygotowaniu informacji o zrównoważonym rozwoju, są odpowiednie do okoliczności zlecenia i będą dostępne dla docelowych użytkowników. ED-5000 zauważa, że uzyskując wstępną wiedzę na temat informacji o zrównoważonym rozwoju, które mają być raportowane, praktyk może rozważyć, czy tematy i aspekty tematów, które mają być raportowane, oraz granice raportowania, zostały lub zostaną określone przez kierownictwo w drodze odpowiedniego procesu.
- *Uzyskanie zrozumienia polityk lub procedur jednostki w celu zidentyfikowania (lub opracowania) i zastosowania mających zastosowanie kryteriów*. Zrozumienie to pomaga praktykowi ocenić, czy zasady lub procedury jednostki (w tym te związane z identyfikacją odpowiednich tematów i aspektów tematów, które mają zostać ujawnione) są odpowiednie w danych okolicznościach i spójne z mającymi zastosowanie kryteriami. Zrozumienie to pomaga również praktykowi w identyfikacji podatności ujawnień jednostki na zniekształcenia.
- *Uzyskanie zrozumienia systemu kontroli wewnętrznej jednostki w odniesieniu do identyfikacji i przygotowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju*, które mają zostać przedstawione w raporcie. Obejmuje to zrozumienie systemu informacyjnego i powiązanych procesów wykorzystywanych do przygotowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju.
- *Podczas przeprowadzania dalszych procedur w celu uzyskania wystarczających odpowiednich dowodów na to, czy wymogi ram sprawozdawczości zostały prawidłowo zastosowane podczas przygotowywania i prezentowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju*; oraz
- *Podczas oceny zniekształceń zidentyfikowanych podczas zlecenia w celu ustalenia, czy nieskorygowane zniekształcenia, pojedynczo lub łącznie, są istotne*. Wiąże się to z zawodowym osądem i rozważeniem czynników ilościowych i jakościowych w kontekście ram sprawozdawczości (tj. mających zastosowanie kryteriów) oraz okoliczności zlecenia, w tym docelowych użytkowników i tego, jakie ujawnienia mogą być ważne. Co ważne, ED-5000 zauważa, że zniekształcenia mogą wynikać z błędu lub oszustwa, mogą być jakościowe lub ilościowe i obejmować pominięte informacje lub informacje, które zaciemniają prezentację ujawnień.

Niniejszy dokument został przygotowany przez pracowników International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (Rada Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych).

IAASB opracowuje standardy badania i usług atestacyjnych oraz wytyczne do stosowania przez wszystkich zawodowych księgowych w ramach wspólnego procesu ustanawiania standardów z udziałem Public Interest Oversight Board (Rada Nadzoru Interesu Publicznego), która nadzoruje działalność IAASB, oraz Consultative Advisory Group (Konsultacyjna Grupa Doradcza) IAASB, która zapewnia wkład interesu publicznego w opracowywanie standardów i wytycznych.

Celem IAASB jest służyć interesowi publicznemu poprzez ustanawianie wysokiej jakości standardów badania, usług atestacyjnych i innych powiązanych standardów oraz poprzez ułatwianie konwergencji międzynarodowych i krajowych standardów badania i usług atestacyjnych, podnosząc w ten sposób jakość i spójność praktyki na całym świecie oraz wzmacniając zaufanie publiczne do globalnego zawodu świadczącego usługi badania i usługi atestacyjne.

[IAASB](#) opracowuje standardy badania i usług atestacyjnych oraz wytyczne do stosowania przez wszystkich zawodowych księgowych w ramach wspólnego procesu ustanawiania standardów z udziałem [Public Interest Oversight Board Rady](#), która nadzoruje działalność IAASB, oraz Consultative Advisory Group IAASB, która zapewnia wkład interesu publicznego w opracowywanie standardów i wytycznych. Struktury i procesy wspierające działalność IAASB są wspierane przez International Foundation for Ethics and Audit (IFEA) (Międzynarodowa Fundacja Etyki i Audytu). W celu uzyskania informacji o prawach autorskich, znakach towarowych i zezwoleniach należy przejść do strony [zezwolenia](#) lub skontaktować się z permissions@ifac.org.

Niniejszy dokument *Często zadawane pytania – Projekt ISSA 5000: Stosowanie zasady istotności przez jednostkę i specjalistę ds. atestacji* opracowany przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w październiku 2023 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w listopadzie 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 *Często zadawane pytania – Projekt ISSA 5000: Stosowanie zasady istotności przez jednostkę i specjalistę ds. atestacji* w języku angielskim © 2023 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Często zadawane pytania – Projekt ISSA 5000: Stosowanie zasady istotności przez jednostkę i specjalistę ds. atestacji* w języku polskim © 2023 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Frequently Asked Questions – Proposed ISSA 5000: The Application of Materiality by the Entity and the Assurance Practitioner.*

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

EXUMACZENIE ROBOCZE



**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