



Zmiany regulacji w zakresie
rewizji finansowej i ich wpływ
na czynności rewizji
oraz firmy audytorskie
Stan na listopad 2017 r.

Prezentacja

Waldemar K. Lachowski

Agenda

1. Wprowadzenie
2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji
3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)
4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)
5. Etyka
6. Nowa ustawa o BR
7. Sprawdzian wiadomości

Agenda

- 1. Wprowadzenie**
2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji
3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)
4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)
5. Etyka
6. Nowa ustawa o BR
7. Sprawdzian wiadomości

Wprowadzenie

Kończy się okres wprowadzania zmian regulacji prawnych, które w sposób znaczący wpłyną na przyszłość samorządu, sposób wykonywania zawodu biegłego rewidenta (BR) i działanie firm audytorskich (FA).

Wprowadzone i spodziewane regulacje stworzą nowy stan prawny w sferze zadań FA i BR, którego ramy określać będą:

- ustawa o biegłych rewidentach /.../, honorująca wymogi zmienionej Dyrektywy 2006/43,*
- rozporządzenia UE (w tym, R 537/2014)*
- rozporządzenia MF,*
- uchwały KRBR,*
- uchwały KKN.*

Wprowadzenie

Zmianie uległ model nadzoru publicznego nad BR, FA i organami samorządu:

- *podział zadań pomiędzy organy nadzoru,*
- *rodzaje i przedmiot kontroli przeprowadzanych przez KKN i KNA,*
- *zasady przeprowadzania kontroli,*
- *postępowanie pokontrolne,*
- *katalog nieprawidłowości mogących spowodować ukaranie firmy audytorskiej i biegłych rewidentów.*

Wprowadzenie

Nowe i zmodyfikowane zadania dotyczą:

- procedur badania, wykonywania innych usług atestacyjnych i pokrewnych,
- systemu zapewnienia jakości,
- dokumentacji podmiotu,
- przynależności do grona firm audytorskich,
- przynależności do samorządu zawodowego.



Rok 2017 jako okres przejściowy jest szczególnie ważny dla samorządu, firm audytorskich i biegłych rewidentów.

Wprowadzenie

- Wdrożenie nowych przepisów i podążanie za ich zmianami będzie nie lada wyzwaniem dla biegłych rewidentów i firm audytorskich.
- Trudno przewidzieć ostateczny rezultat zmian, ale zagrożeniom towarzyszą również szanse.
- W szczególności, może to być okazja do łączenia sił mniejszych firm oraz promowania rozwoju innych, poza badaniem, usług zwiększających zaufanie do sprawozdawczości finansowej oraz raportowania na temat informacji niefinansowych.

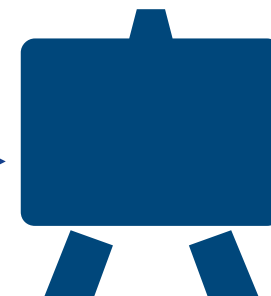
Wprowadzenie

Celem szkolenia jest:

uaktualnienie wiedzy na temat zmian regulacji prawnych w zakresie rewizji finansowej i ich wpływu na funkcjonowanie zawodu i firm audytorskich,

wymiana doświadczeń oraz... częściowa realizacja obowiązku doskonalenia zawodowego.

zwrócenie uwagi na wydawane przez KRBR komunikaty i inne dokumenty mające pomóc w zrozumieniu i wdrożeniu nowych regulacji,



Agenda

1. Wprowadzenie
- 2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji**
 - Okres przejściowy
 - Źródła zmian regulacji krajowych
 - Uchwały KRBR z 10 lutego 2015 r.
 - Rozporządzenie UE nr 537/2014
3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)
4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)
5. Etyka

Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

Już nie obowiązuje ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (Dz. U. z 2016 r. poz. 1100).

Nowa ustawa z 11 maja 2017 r. weszła w życie 21 czerwca 2017 r. tzn. w ciągu 14 dni od jej opublikowania.

Dano tylko 4 miesiące na wdrożenie zmian przez FA (art. 298)!

Wyjątki dotyczą:

- *nowych opłat z tytułu nadzoru oraz*
- *zmian w ustawie o Krajowym Rejestrze Sądowym, które wchodzi w życie 1 stycznia 2018 r.*

Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

- Nowa ustawa przenosi podstawowe regulacje dotyczące badania sprawozdań finansowych (SF) z ustawy o rachunkowości i wprowadza zgodnie z KSRF/MSB sprawozdanie z badania w miejsce opinii i raportu.
- W myśl art. 284 ust. 1 nowej ustawy, jej zapisy oraz zmienione nią zapisy ustawy o rachunkowości, stosuje się do badań SF sporządzonych za lata obrotowe rozpoczynające się **po dniu 16 czerwca 2016 r.**
- Przy badaniach SF JZP obowiązuje jednak już od dnia 17 czerwca 2016 r. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014.
- Potrzebne więc było wprowadzenie w nowej ustawie przepisów przejściowych.



Rozporządzenia UE wchodzą w życie bez potrzeby ich wdrażania!

Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

- W 2017 roku zbiegł się również czas stosowania innych przepisów.
- Sprawozdania finansowe za rok 2016 były w pełnym zakresie sporządzane zgodnie z ustawą o rachunkowości zmienioną ustawą z dnia 23 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 poz. 1333).
- Powyższa nowelizacja ustawy wprowadzała zmiany także w zakresie badania sprawozdań finansowych ale te zmiany nie były stosowane w roku 2016 w odniesieniu do badań za rok 2015 zgodnie z wyjaśnieniem Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej MF udzielonej na zapytanie Prezesa KRBR.

Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

- W konsekwencji tych zmian KRBR podjęła Uchwałę nr 825/21a/2017 z dnia 2 stycznia 2017 r. zmieniającą uchwałę w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej - zmiany dotyczą KSRF nr 1 i 2.
- Uchwała zawiera sześć nowych/zmienionych załączników do KSRF nr 1 i jeden nowy/zmieniony załącznik do KSRF nr 2.
- Zmiany standardów polegają na doprecyzowaniu zapisów w nawiązaniu do zmian UoR i przepisów wykonawczych oraz na uszczegółowieniu standardów.
- Uchwała została zatwierdzona przez KNA 4 stycznia 2017 r.

Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

- Firmy audytorskie badające JZP wprowadzie już do badań za 2016 r. stosować musiały KSRF/MSB, ale zgodnie z obowiązującą je jeszcze wtedy ustawą o rachunkowości nadal musiały sporządzać opinię i raport.
- Wobec powyższego KRBR podjęła uchwałę nr 913/22a/2017 z dnia 24 stycznia 2017 r. zmieniającą uchwałę nr 2783/52/2015 w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej (wprowadzającą KSRF/MSB) – zmiana dotyczyła wyłącznie siedmiu załączników.
- Uchwała została zatwierdzona przez KNA 27 stycznia 2017 r.

Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

Wybrane wskazówki i pomoce od KRBR (1/3)

- **Miniprzewodnik** – wykaz kluczowych obowiązków wynikających z nowej ustawy o biegłych rewidentach i rozporządzenia UE 537/2014 (10-2017).
- **Pytania i odpowiedzi do ustawy**
(<https://www.pibr.org.pl/pl/pytania-i-odpowiedzi-do-ustawy>)
- **Komunikat nr 22/2017** z 18 sierpnia 2017 r. w sprawie opracowania przykładowych raportów z przeglądu śródrocznego sprawozdania finansowego z uwzględnieniem wymogów KSRF 2410 w brzmieniu MSUP 2410.
- **Komunikat nr 21/2017** z dnia 16 sierpnia 2017 r. w sprawie przyjęcia przykładowej umowy o przeprowadzenie badania ustawowego sprawozdania finansowego.
- **Komunikat nr 19/2017** z dnia 4 lipca 2017 r. w sprawie wzorów opinii i raportów z badania sprawozdań finansowych po wejściu w życie ustawy z dnia 11 maja 2017 r o biegłych rewidentach...

Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

Wybrane wskazówki i pomoce od KRBR (2/3)

- **Komunikat nr 17/2017** z 27 stycznia 2017 r. w sprawie przykładowych opinii z badania sprawozdania finansowego w kontekście informacji o ogłoszeniu sprawozdania finansowego za rok poprzedzający w „Monitorze Sądowym i Gospodarczym”.
- **Informacja o zmianie krajowych standardów rewizji finansowej:**
 - nr 1 do 2, w tym o przykładowych opiniach z badania sprawozdania finansowego/skonsolidowanego sprawozdania finansowego w zależności od okresu, którego dotyczy badane sprawozdanie,
 - w brzmieniu MSB, w zakresie przykładowych opinii z badania sprawozdania finansowego/skonsolidowanego sprawozdania finansowego.
- **Komunikat nr 14/2016** z dnia 17 czerwca 2016 r. w sprawie przepisów regulujących działalność biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego (JZP) mających zastosowanie od dnia 17 czerwca 2016 r.

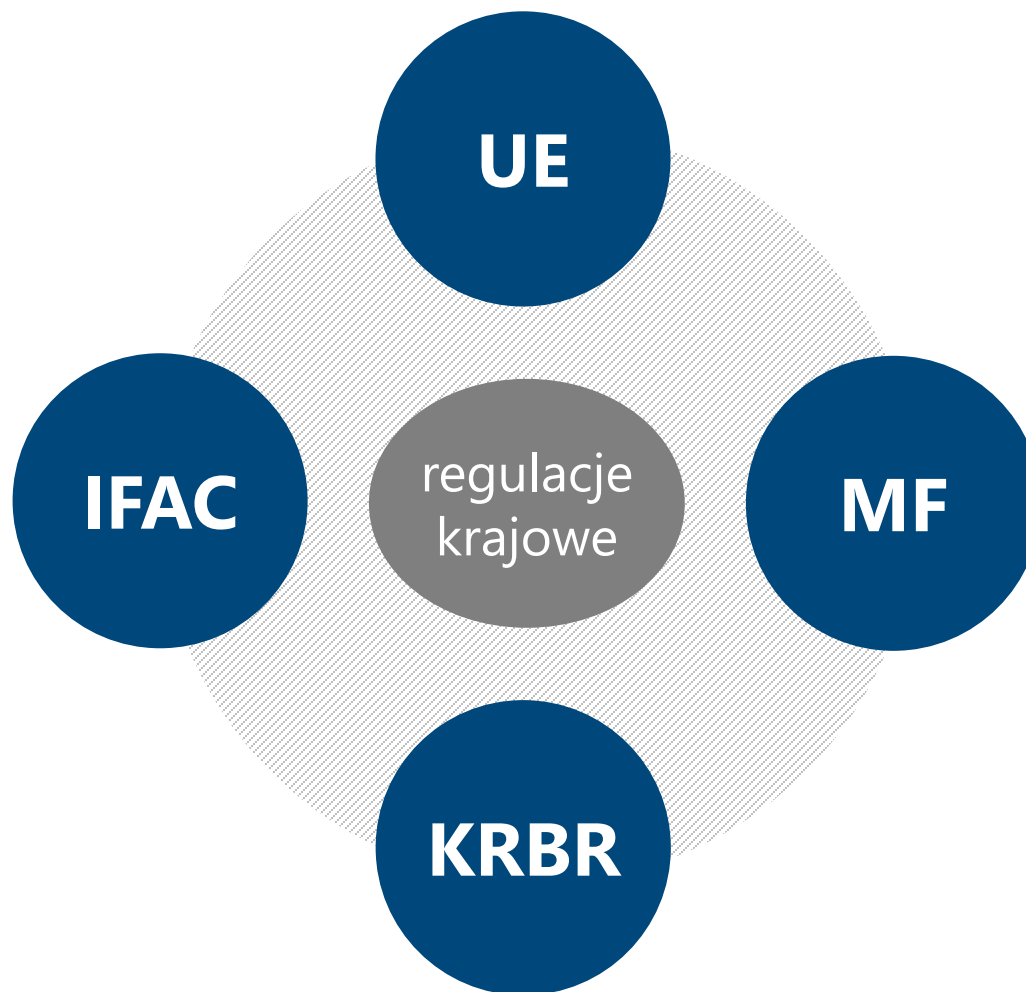
Zmiany przepisów prawa – okres przejściowy

Wybrane wskazówki i pomoce od KRBR (3/3)

- **Komunikat nr 11/2016** z dnia 15 marca 2016 r. w sprawie wyjaśnienia zapisów zawartych w ust. 7 KSRF nr 1.
- Wskazówki dotyczące wybranych aspektów sporządzania dokumentacji rewizyjnej z badania sprawozdania finansowego.
- **Komunikat nr 12/2016** KRBR z dnia 18 kwietnia 2016 r. w sprawie wykonywania przez biegłych rewidentów poszerzonego badania sprawozdania finansowego banków spółdzielczych za rok 2015.
- **Komunikat nr 10/2016** KRBR z dnia 15 marca 2016 r. w sprawie wybranych aspektów wykonania badania sprawozdania finansowego spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej za rok 2015.
- **Przewodnik MSB – procedury**
- *I wiele innych...*

W tym tłumaczenia ważnych publikacji IFAC

Zmiany przepisów prawa – źródła zmian



Zmiany przepisów prawa – źródła zmian

Regulacje międzynarodowe mające bezpośredni i pośredni wpływ na zmiany stanu prawnego dot. usług atestacyjnych i pokrewnych wykonywanych przez biegłych rewidentów:

- *Zmieniona Dyrektywa 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych*
wymagała wdrożenia
- *Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego*
nie wymagało wdrożenia ale są w nim opcje...
- *Regulacje IFAC*
wymagają wdrożenia

Zmiany przepisów prawa – źródła zmian

Regulacje IFAC:

- Oświadczenia w sprawie obowiązków członkowskich IFAC („OOC”),
- Kodeks etyki zawodowych księgowych IESBA,
- Międzynarodowe Standardy Edukacyjne,
- Przedmowa do Międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli jakości, badań, przeglądów, innych usług atestacyjnych i usług pokrewnych,
- Międzynarodowe założenia koncepcyjne usług atestacyjnych,
- Międzynarodowe Standardy Badania,
- Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu,
- Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż Badania i Przeglądy Historycznych Informacji Finansowych,
- Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1 – Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych,
- Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych.



Przynależność do IFAC wymusza zmiany nie zawsze popularne wśród BR!

Zmiany przepisów prawa - uchwała KRBR z 10 lutego 2015 r. / KSRF

Uchwała nr 2783/52/2015 wprowadziła do polskiego porządku prawnego, jako Krajowe Standardy Rewizji Finansowej (KSRF), wymienione i załączone do niej:

- Międzynarodowe Standardy Badania (MSB – dawniej nazywane MSRF),
- Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (MSUP),
- Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż Badania i Przeglądy Historycznych Informacji Finansowych (MSUA).

W uchwale wymieniono wszystkie wprowadzane standardy:

- **36** krajowych standardów rewizji finansowej (KSRF 200-KSRF 810),
- **2** krajowe standardy rewizji finansowej dotyczące przeprowadzania przeglądów sprawozdań finansowych (KSRF 2400 i KSRF 2410),
- **5** krajowych standardów rewizji finansowej regulujących wykonywanie usług atestacyjnych innych niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych (KSRF 3000-KSRF 3420).

Zmiany przepisów prawa - uchwała KRBR z 10 lutego 2015 r. / KSRF

Załącznikami do uchwały, oprócz wszystkich wprowadzanych KSRF (**w brzmieniu** MSB, MSUP i MSUA) są także wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB):

- 1) „Przedmowa do międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli jakości, badań, przeglądów, innych usług atestacyjnych i usług pokrewnych”,
- 2) „Międzynarodowe założenia koncepcyjne usług atestacyjnych”.

W uchwale określono, że dokumenty powyższe **należy brać pod uwagę**, stosując standardy wprowadzone uchwałą.

Zmieniono również ust. 30 KSRF 3 dając możliwość kierowania się regulacjami międzynarodowymi w trakcie świadczenia usług przeglądu.

Zmiany przepisów prawa - uchwała KRBR z 10 lutego 2015 r. / KSRF

Nowe regulacje mają zastosowanie:

- w przypadku podmiotów uprawnionych wykonujących badania lub przeglądy SF jednostek zainteresowania publicznego (JZP) – do badania i przeglądów sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się 31 grudnia 2016 r. i później,
- w przypadku podmiotów uprawnionych niewykonujących badania lub przeglądów SF JZP – do badania i przeglądów sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy kończące się 31 grudnia 2017 r. i później,
- do usług atestacyjnych innych niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych rozpoczętych 1 stycznia 2017 r. i później.



Jednak z zastrzeżeniem zawartym w par. 7 Uchwały!

Zmiany przepisów prawa - uchwała KRBR z 10 lutego 2015 r. / KSRF

Podmioty uprawnione nadal mogą podjąć decyzję o wcześniejszym stosowaniu przepisów uchwały zamiast KSRF nr. 1, 2 i 3, pod warunkiem:

- równoczesnego stosowania do wewnętrznej kontroli jakości nowo uchwalonych zasad,
- uprzedniego poinformowania Krajowej Komisji Nadzoru o terminie rozpoczęcia stosowania nowych standardów.

Nie przewidziano możliwości wprowadzania zmian etapami – **albo wszystkie albo żadne!**

Stare standardy tracą moc z dniem 31 grudnia 2017 r., z zastrzeżeniem wykonywania usług badania i przeglądów SF za okresy kończące się wcześniej niż wymienione terminy (wskazane w § 5), jednak nie później niż z dniem 31 grudnia 2018 r.

Zmiany przepisów prawa - uchwała KRBR z 10 lutego 2015 r. / ZWKJ

- Zmiana dotyczy również stosowania Międzynarodowego Standardu Kontroli Jakości nr 1 (MSKJ 1) jako ZWKJ – patrz uchwała 2784/52/2015.
- Podmioty uprawnione wykonujące badania lub przeglądy SF JZP, sporządzonych za okresy kończące się pomiędzy dniem 31 grudnia 2016 r. a dniem 31 grudnia 2017 r. zobowiązane były do dostosowania swojej działalności do nowych przepisów do 1 stycznia 2016 r.
- Pozostałe podmioty miały czas na dostosowanie do 1 stycznia 2017 r.



Jednak z zastrzeżeniem zawartym w par. 4 Uchwały!

Zmiany przepisów prawa – wpływ regulacji IFAC

Kodeks Etyki Zawodowych Księgowych IESBA (IFAC)



Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (MSKJ nr 1)



Międzynarodowe Założenia Konceptyjne Usług Atestacyjnych (MZKUA)



MSB (36)



MSUP (2)



MSUA (5)



MSUPo (2)



KSRF 1

KSRF 2



KSRF 3

Przeglądy
SF/skróconych SF

Inne usługi
poświadczające



?

?

Inne regulacje krajowe (UoBR, UoR, Ksh,...)

Zmiany przepisów prawa - KSRF/MSB (1/5)

Zasady ogólne i odpowiedzialność

KSRF 200	OGÓLNE CELE NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA ORAZ PRZEPROWADZANIE BADANIA ZGODNIE Z MIĘDZYNARODOWYMI STANDARDAMI BADANIA
KSRF 210	UZGADNIANIE WARUNKÓW ZLECENIA BADANIA
KSRF 220	KONTROLA JAKOŚCI BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH
KSRF 230	DOKUMENTACJA BADANIA
KSRF 240	ODPOWIEDZIALNOŚĆ BIEGŁEGO REWIDENTA PODCZAS BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH DOTYCZĄCA OSZUSTW
KSRF 250	UWZGLĘDNIENIE PRAWA I REGULACJI PODCZAS BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH
KSRF 260	KOMUNIKOWANIE SIĘ Z OSOBAMI SPRAWUJĄCYMI NADZÓR
KSRF 265	KOMUNIKOWANIE SIĘ Z OSOBAMI SPRAWUJĄCYMI NADZÓR I KIEROWNICTWEM W SPRAWIE SŁABOŚCI KONTROLI WEWNĘTRZNEJ

Zmiany przepisów prawa - KSRF/MSB (2/5)

Szacowanie ryzyk i wynikająca z tego reakcja rewizyjna

KSRF 300 PLANOWANIE BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

KSRF 315 IDENTYFIKACJA I OCENA RYZYK ISTOTNEGO ZNIEKSZTAŁCENIA DZIĘKI ZROZUMIENIU JEDNOSTKI I JEJ OTOCZENIA

KSRF 320 ISTOTNOŚĆ PRZY PLANOWANIU I PRZEPROWADZANIU BADANIA

KSRF 330 POSTĘPOWANIE BIEGŁEGO REWIDENTA W ODPOWIEDZI NA OCENĘ RYZYKA

KSRF 402 OKOLICZNOŚCI WYMAGAJĄCE UWZGLĘDNIENIA PRZY BADANIU JEDNOSTKI KORZYSTAJĄCEJ Z ORGANIZACJI USŁUGOWEJ

KSRF 450 OCENA ZNIEKSZTAŁCENÍ ROZPOZNANYCH PODCZAS BADANIA

Zmiany przepisów prawa - KSRF/MSB (3/5)

Dowody badania

KSRF 500 DOWODY BADANIA

KSRF 501 DOWODY BADANIA - ROZWAŻANIA SZCZEGÓLNE DOTYCZĄCE WYBRANYCH ZAGADNIĘĆ

KSRF 505 POTWIERDZENIA ZEWNĘTRZNE

KSRF 510 ZLECENIE BADANIA PO RAZ PIERWSZY – STANY POCZĄTKOWE

KSRF 520 PROCEDURY ANALITYCZNE

KSRF 530 BADANIE WYRYWKOWE (PRÓBKOWANIE)

KSRF 540 BADANIE WARTOŚCI SZACUNKOWYCH, W TYM SZACUNKÓW WARTOŚCI GODZIWEJ I POWIĄZANYCH UJAWNIĘĆ

KSRF 550 PODMIOTY POWIĄZANE

KSRF 560 PÓŹNIEJSZE ZDARZENIA

KSRF 570 KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI

KSRF 580 PISEMNE OŚWIADCZENIA

Zmiany przepisów prawa - KSRF/MSB (4/5)

Korzystanie z ustaleń innych

KSRF 600	BADANIE SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH GRUPY (W TYM PRACA BIEGŁYCH REWIDENTÓW CZĘŚCI GRUPY) – UWAGI SZCZEGÓLNE
KSRF 610	WYKORZYSTANIE PRACY AUDYTORÓW WEWNĘTRZNYCH
KSRF 620	KORZYSTANIE Z WYNIKÓW PRACY EKSPERTA POWOŁANEGO PRZEZ BIEGŁEGO REWIDENTA

Wnioski z badania i sprawozdawczość

KSRF 700	FORMUŁOWANIE OPINII I SPRAWOZDANIE NA TEMAT SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH
KSRF 705	MODYFIKACJE OPINII W SPRAWOZDANIU NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA
KSRF 706	PARAGRAF OBJAŚNIAJĄCY I PARAGRAF DOTYCZĄCY INNEJ SPRAWY W SPRAWOZDANIU NIEZALEŻNEGO BIEGŁEGO REWIDENTA
KSRF 710	INFORMACJE PORÓWNAWCZE – DANE KORESPONDUJĄCE I PORÓWNAWCZE SPRAWOZDANIA FINANSOWE
KSRF 720	ODPOWIEDZIALNOŚĆ BIEGŁEGO REWIDENTA DOTYCZĄCA INNYCH INFORMACJI ZAMIESZCZONYCH W DOKUMENTACH ZAWIERAJĄCYCH ZBADANE SPRAWOZDANIA FINANSOWE

Zmiany przepisów prawa - KSRF/MSB (5/5)

Zagadnienia specjalistyczne

KSRF 800	BADANIE SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH SPORZĄDZONYCH ZGODNIE Z RAMOWYMI ZAŁOŻENIAMI SPECJALNEGO PRZEZNACZENIA – UWAGI SZCZEGÓLNE
KSRF 805	BADANIE POJEDYNCZYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH ORAZ OKREŚLONYCH ELEMENTÓW, KONT LUB POZYCJI SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO – UWAGI SZCZEGÓLNE
KSRF 810	ZLECENIE SPORZĄDZENIA SPRAWOZDANIA NA TEMAT SKRÓCONYCH SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH



Będą dalsze zmiany!

Zmiany przepisów prawa - KSRF/MSUP

KSRF 2400

Przegląd historycznych sprawozdań finansowych

KSRF 2410

Przegląd śródrocznych informacji finansowych przeprowadzony przez niezależnego biegłego rewidenta jednostki

Zmiany przepisów prawa - KSRF/MSUA

KSRF 3000

Usługi atestacyjne inne niż badania lub przeglądy historycznych informacji finansowych



- KSRF 3400 Sprawdzenie prognozowanych informacji finansowych
- KSRF 3402 Raporty atestacyjne na temat kontroli w organizacjach usługowych
- KSRF 3410 Usługi atestacyjne dotyczące sprawozdań na temat gazów cieplarnianych
- KSRF 3420 Usługi atestacyjne polegające na wydaniu raportu na temat kompilacji informacji finansowych pro forma zawartych w prospekcie



Są już (Uchwała nr 1153/28/2017 z 4 lipca 2017 r. – KSRF 3000) i będą dalsze zmiany!

Zmiany przepisów prawa - KSUP/MSUPo

KSUPo 4400

Uzgodnione procedury dotyczące informacji finansowych

KSUPo 4410

Usługi kompilacji



Formalnie nie ma obowiązku stosowania!

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

- W sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego (dalej dla uproszczenia zwane JZP).
- Surowsze wymogi powinny mieć zastosowanie do biegłych rewidentów i firm audytorskich **tylko w zakresie**, w jakim przeprowadzają oni ustawowe badania takich jednostek.
- Państwa członkowskie nie tylko muszą **wprost** stosować jego zapisy ale też przyjmując odpowiednie **dodatkowe** przepisy w celu zapewnienia skutecznego jego wdrożenia i stosowania.
- Stosuje się od 17 czerwca 2016 r.
- Wyjątek - art. 16 ust. 6 (zob. poniżej) wszedł w życie 17 czerwca 2017 r.



Nieważność klauzul ograniczających możliwość wyboru BR lub FA.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Cele (pkt 34)

- Jaśniejsze i lepsze określenie roli badania ustawowego JZP.
- Poprawa informacji przekazywanych przez BR lub FA badanej jednostce, inwestorom i innym zainteresowanym stronom.
- Udoskonalenie kanałów komunikacji między BR a organami nadzoru nad JZP.
- Zapobieganie wszelkim konfliktom interesów wynikających ze świadczenia usług niebędących badaniem na rzecz JZP.
- Ograniczenie ryzyka potencjalnego konfliktu interesów ze względu na istniejący system, w którym badana jednostka wybiera BR i płaci mu, lub na zagrożenia wynikające ze znajomości badanej jednostki.
- Ułatwienie zmiany oraz wyboru BR oraz FA świadczących usługi na rzecz JZP.
- Poprawa efektywności, niezależności i spójności regulacji i nadzoru nad BR i FA przeprowadzającymi badania ustawowe JZP.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Wynagrodzenie (pkt 7)

- Poziom wynagrodzenia od jednej badanej jednostki oraz jego struktura mogą zagrozić niezależności BR lub FA.
- Wynagrodzenie za badanie nie może być oparte na żadnej formie **zdarzenia warunkowego**.
- Gdy wynagrodzenie od jednego klienta (w tym jednostek zależnych), jest znaczące, musi powstać szczególna procedura z udziałem komitetu ds. audytu zapewniająca jakość badania.
- Jeżeli BR lub FA stają się nadmiernie zależni od jednego klienta, komitet ds. audytu powinien z odpowiednim uzasadnieniem zdecydować, czy mogą oni nadal prowadzić badania ustawowe.
- Podejmując taką decyzję, komitet powinien wziąć pod uwagę m.in. zagrożenie niezależności oraz konsekwencje takiej decyzji.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Wynagrodzenie (art. 4)

- Gdy całkowite wynagrodzenie otrzymane od JZP za każde z 3 kolejnych lat obrotowych przekracza 15% całkowitego wynagrodzenia uzyskanego przez BR lub FA w każdym z tych 3 lat fakt ten ma być **ujawniony komitetowi audytu i z nim omówiony** w związku z zagrożeniem dla niezależności i możliwością zastosowania zabezpieczeń.
- Gdy to wynagrodzenie nadal przekracza 15% całkowitych wynagrodzeń, **komitet audytu decyduje** czy BR lub FA mogą kontynuować przeprowadzanie badań ustawowych przez dodatkowy okres nie przekraczający 2 lat.
- Państwa członkowskie mogą stosować bardziej rygorystyczne wymogi.

Opcja

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Wynagrodzenie (art. 4)

- W przypadku świadczenia usług niebędących badaniem, o których na rzecz JZP, jej jednostki nadrzędnej lub jednostek przez nią kontrolowanych przez okres co najmniej 3 kolejnych lat, całkowite wynagrodzenie jest ograniczone do **70%** średniego wynagrodzenia płaconego w 3 kolejnych ostatnich latach z tytułu badania ustawowego badanej jednostki i jednostek z nią powiązanych oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych tej grupy przedsiębiorstw.
- Państwa członkowskie mogą przewidzieć zwolnienie z powyższego ograniczenia na okres nieprzekraczający 2 lat obrotowych.

Opcja

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Świadczenie innych usług (pkt 9, art. 5)

Generalna zasada mówi, że BR lub FA mają możliwość świadczenia badanej JZP dodatkowych usług (niebędących badaniem), **które nie są zabronione** na mocy Rozporządzenia.

Jest to jednak możliwe tylko wtedy gdy 2 warunki są jednocześnie spełnione tzn.:

- ich świadczenie zostało uprzednio zatwierdzone przez komitet ds. audytu **oraz**
- BR lub FA są przekonani, że ich świadczenie nie stwarza zagrożenia dla niezależności, którego nie można ograniczyć do akceptowalnego poziomu przez zastosowanie zabezpieczeń.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Świadczenie innych usług (pkt 8)

- Świadczenie przez BR, FA lub członków ich sieci **niektórych usług innych niż usługi badania ustawowego** na rzecz badanych jednostek może zagrozić ich niezależności.
- Należy więc zakazać świadczenia niektórych usług, takich jak szczególne usługi podatkowe, konsultingowe i doradcze na rzecz badanej jednostki, jej jednostki dominującej i jednostek kontrolowanych przez nią na terytorium UE.
- W szczególności zakazane są usługi, które wiążą się z jakimkolwiek udziałem w zarządzaniu lub procesie decyzyjnym badanej jednostki (takie jak zarządzanie środkami pieniężnymi, ustalanie cen transferowych, zapewnianie efektywności łańcucha dostaw i podobne usługi).

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Świadczenie innych usług (pkt 8, 9)

- Usługi związane z finansowaniem, strukturą kapitałową i alokacją kapitału oraz strategią inwestycyjną badanej jednostki **powinny być zakazane**.
- Zakaz nie dotyczy świadczenia usług takich jak: usługi due diligence, wystawianie listów poświadczających w związku z prospektami emisyjnymi badanej jednostki, oraz inne usługi atestacyjne (poświadczające).
- Państwa członkowskie UE na drodze wyjątku **mają możliwość zezwolenia** BR i FA na świadczenie niektórych **usług podatkowych** i usług w zakresie **wyceny**.
- **Wyjątek** dotyczy sytuacji gdy takie usługi nie są istotne lub jeżeli nie wywierają one - łącznie lub osobno - bezpośredniego wpływu na badane sprawozdanie finansowe.

Opcja

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

**Świadczenie
innych usług
(pkt 9, art. 5)
i konflikt
interesów
(pkt 10)**

- Usług takich nie należy uznawać za nieistotne, jeżeli obejmują one **agresywne planowanie podatkowe** – nie wolno więc świadczyć takich usług na rzecz badanej jednostki.
- **W celu uniknięcia konfliktów interesów** ważne jest, aby przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania ustawowego JZP BR lub FA ocenili, **czy spełnione są wymogi w zakresie niezależności**, a w szczególności czy istnieją jakiegokolwiek zagrożenia dla niezależności wynikające ze stosunku z daną jednostką.
- Państwa członkowskie mogą ustanowić **bardziej rygorystyczne** przepisy określające warunki, na jakich BR lub FA lub członek tej samej sieci mogą świadczyć takie usługi.

Opcja

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Świadczenie innych usług (art. 5)

BR lub FA przeprowadzający ustawowe badania JZP ani żaden z członków sieci, do której należy BR lub FA, **nie świadczą** bezpośrednio ani pośrednio na rzecz badanej jednostki, jej jednostki dominującej ani jednostek przez nią kontrolowanych w ramach UE **żadnych zabronionych usług** niebędących badaniem sprawozdań finansowych w następujących okresach:

- w okresie od rozpoczęcia badanego okresu do wydania sprawozdania z badania oraz
- w roku obrotowym bezpośrednio poprzedzającym okres, o którym mowa w lit. a) w odniesieniu do usług wymienionych w akapicie drugim lit. e).

Wcześniejsze błędne odniesienie do lit g) [usługi prawne] poprawiono zmieniając później Rozporządzenie!

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

**Usługi
zabronione
(art. 5) –
„czarna lista” -
minimum !!!**

- a) usługi podatkowe,
- b) usługi związane z zarządzaniem lub procesami decyzyjnymi,
- c) prowadzenie księgowości, sporządzanie dokumentacji księgowej i sprawozdań finansowych,
- d) usługi związane z wynagrodzeniami,
- e) **opracowywanie i wdrażanie procedur kontroli wewnętrznej lub procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub opracowywanie i wdrażanie technologicznych systemów dotyczących informacji finansowej,**
- f) usługi związane z wycenami, w tym w przypadku sporów prawnych,
- g) usługi prawne,
- h) usługi związane z funkcją audytu wewnętrznego,
- i) usługi związane z finansowaniem, strukturą kapitałową i alokacją kapitału oraz strategią inwestycyjną (wyjątkiem usługi atestacyjne związane z prospektami emisyjnymi),
- j) prowadzenie działań promocyjnych, obrotu akcjami lub udziałami, gwarantowanie emisji akcji lub udziałów,
- k) usługi w zakresie zasobów ludzkich.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

**Usługi
zabronione
(art. 3, 5)**

- W drodze **odstępstwa** państwa członkowskie mogą dopuścić świadczenia niektórych usług pod warunkiem spełnienia podanych wymogów:
 - a) nie mają, łącznie lub osobno, bezpośredniego wpływu na badane sprawozdanie finansowe lub taki wpływ jest nieistotny,
 - b) wpływ ich na badane sprawozdanie finansowe jest oszacowany, wszechstronnie udokumentowany i wyjaśniony w sprawozdaniu dla komitetu audytu,
 - c) BR lub FA przestrzegają zasad niezależności ustanowionych w dyrektywie 2006/43/WE.

Opcja

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

**Komunikacja
z komitetem
ds. audytu
(pkt 10, 14),
rozszerzona
sprawozdawczość
biegłego
rewidenta
(art. 10-12)**

- BR lub FA **powinni co roku potwierdzać swoją niezależność** komitetowi ds. audytu badanej jednostki i omawiać z nim wszelkie zagrożenia dla swojej niezależności, jak również zabezpieczenia stosowane dla ograniczenia tych zagrożeń.
- Wartość badania ustawowego dla badanej jednostki zostałaby szczególnie zwiększona, gdyby **poprawiona została komunikacja** między BR lub FA, z jednej strony, a **komitetem ds. audytu**, z drugiej strony.
- Oprócz regularnego dialogu w trakcie przeprowadzania badania ustawowego ważne jest, aby BR lub FA składali komitetowi ds. audytu **dodatkowe i bardziej szczegółowe sprawozdanie** na temat wyników badania ustawowego (art. 11).

Nowe sprawozdanie z badania (art. 10) także zawiera zdecydowanie więcej informacji niż dotychczasowe dokumenty, tj. opinia i raport biegłego rewidenta określone w KSRF nr 1 i dawnego art. 65 ustawy o rachunkowości.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Rotacja (pkt 21)

- Dla przeciwdziałania zagrożeniu wynikającemu ze znajomości jednostki, a tym samym **dla wzmocnienia niezależności** BR i FA, **ważne jest ustanowienie maksymalnego okresu trwania zlecenia badania** dla BR lub FA w danej jednostce.
- Jako środek służący wzmocnieniu niezależności, zwiększeniu zawodowego sceptycyzmu i podniesienia jakości badań Rozporządzenie przewiduje **następujące możliwości przedłużenia maksymalnego okresu trwania zlecenia badania:**
 - regularne i otwarte obowiązkowe przeprowadzanie ponownych procedur przetargowych lub
 - powoływanie więcej niż jednego BR lub FA przez JZP.

Opcja

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Rotacja (pkt 21, art. 16)

- **Należy** również **wprowadzić** odpowiedni **mechanizm stopniowej rotacji** w odniesieniu do **kluczowych partnerów** FA przeprowadzających badanie ustawowe w jej imieniu.
- **Należy także przewidzieć** odpowiedni **okres, przez który** dany BR lub FA **nie mogą przeprowadzać** badania ustawowego tej samej jednostki.
- W art. 16 podane są warunki dotyczące wyboru podmiotów uprawnionych do badania JZP i udział w tym procesie komitetu ds. audytu
- Dla zapewnienia płynnego przejścia dotychczasowy BR powinien przekazać nowemu **dokumentację** zawierającą stosowne informacje o badanej jednostce.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Rotacja (art. 17 – okres trwania zlecenia)

- Pierwsze zlecenie powinno trwać co najmniej rok i może być odnowione, ale nie dłużej niż łącznie na **10 lat**.
- Przerwa po tym przedłużonym okresie powinna wynosić **4 lata**.
- W drodze odstępstwa państwa członkowskie mogą przedłużyć pod pewnymi warunkami okres trwania zlecenia do lat **20 lub 24 (w przypadku audytów łączonych)**.

Opcja

- Kluczowi partnerzy FA odpowiedzialni za przeprowadzenie badania mogą pełnić swą funkcję **nie dłużej jak 7 lat**. Mogą oni ponownie wziąć udział w badaniu **po upływie 3 lat**.

Zmiany przepisów prawa – Rozporządzenie UE nr 537/2014

Komunikat KRBR nr 14/2016 z 17 czerwca 2016 r. w sprawie przepisów regulujących działalność biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych badających sprawozdania finansowe JZP mających zastosowanie od dnia 17 czerwca 2016 r.



Wyjaśnienia Ministerstwa Finansów na:

<http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/rewizja-finansowa/najczesciej-zadawane-pytania>

oraz **Komunikaty UKNF** na https://www.knf.gov.pl/o_nas/komunikaty



Niezbędne wsparcie dla podmiotów stosujących zapisy Rozporządzenia!

Przykłady i zadania sytuacyjne



Przykład – zadanie nr 1

Przykład – zadanie nr 2

Sprawozdanie z badania – art. 10 (1/2)

Musi być zgodnie z przepisami art. 28 dyrektywy 2006/43/WE, a ponadto zawierać co **najmniej**:

- stwierdzenie, kto lub który organ powołał BR lub FA,
- wskazanie daty powołania oraz całkowitego nieprzerwanego okresu trwania zlecenia, w tym także przypadki przedłużenia zlecenia w przeszłości oraz ponownego powołania BR lub FA,
- przedstawienie — na poparcie opinii z badania — następujących informacji:
 - ✓ opisu najbardziej znaczących ocenionych rodzajów ryzyka istotnego zniekształcenia, w tym ocenionych rodzajów ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem,
 - ✓ podsumowania reakcji BR na te rodzaje ryzyka, oraz
 - ✓ w stosownych przypadkach — najważniejszych spostrzeżeń związanych z tymi rodzajami ryzyka.

Sprawozdania z badania – art. 10 (2/2)

- wyjaśnienie, w jakim zakresie badanie ustawowe uznano za umożliwiające wykrycie nieprawidłowości, w tym oszustw,
- potwierdzenie, że opinia z badania jest spójna ze sprawozdaniem dodatkowym dla komitetu ds. audytu,
- oświadczenie, że nie były świadczone zabronione usługi niebędące badaniem oraz że BR i FA pozostali niezależni od badanej jednostki w trakcie przeprowadzania badania,
- wskazanie wszelkich usług, poza badaniem ustawowym, które świadczył BR lub FA na rzecz badanej jednostki lub jednostek przez nią kontrolowanych i które nie zostały ujawnione w sprawozdaniu z działalności lub w sprawozdaniu finansowym.

Państwa członkowskie mogą ustalić dodatkowe wymogi dotyczące zawartości sprawozdania z badania.

Sprawozdanie dla komitetu ds. audytu – art. 11 (1/6)

W sprawozdaniu tym wyjaśnia się wyniki przeprowadzonego badania ustawowego oraz przynajmniej:

- zamieszcza się **oświadczenie o niezależności**,
- jeżeli badanie ustawowe przeprowadziła FA, w sprawozdaniu wymienia się każdego kluczowego partnera biorącego udział w badaniu,
- jeżeli BR lub FA ustalili, że ich czynności przeprowadza inny BR lub FA nienależący do tej samej sieci, lub jeżeli korzystali z usług ekspertów zewnętrznych, w sprawozdaniu wskazuje się ten fakt i potwierdza, że BR lub FA otrzymali od tego drugiego BA, FA lub eksperta zewnętrznego potwierdzenie ich niezależności,

Sprawozdanie dla komitetu ds. audytu – art. 11 (2/6)

- opisuje się **charakter, częstotliwość i zakres kontaktów** z komitetem ds. audytu lub organem wykonującym równoważne funkcje w badanej jednostce, organem zarządzającym i organem administrującym lub nadzorczym badanej jednostki, **podając daty spotkań z tymi organami**,
- zawiera się opis zakresu i terminów badania,
- jeżeli powołano więcej niż jednego BR lub więcej niż jedną FA, opisuje się podział zadań między BR lub FA,
- opisuje się **zastosowaną metodykę**, w tym wskazuje się, które kategorie bilansu zostały bezpośrednio sprawdzone, a które kategorie zostały sprawdzone w oparciu o testowanie systemu oraz testy zgodności (**wraz ze zmianami wag** w stosunku do poprzednich okresów),

Sprawozdanie dla komitetu ds. audytu – art. 11 (3/6)

- ujawnia się **ilościowy poziom istotności** stosowany do wykonania badania ustawowego w odniesieniu do sprawozdań finansowych jako całości i – w stosownym przypadkach – poziom lub poziomy istotności dla poszczególnych grup transakcji, sald lub ujawnień, oraz ujawnia się **czynniki jakościowe** uwzględnione przy ustalaniu poziomu istotności,
- zgłasza się i wyjaśnia osądy dotyczące stwierdzonych w trakcie badania zdarzeń lub okoliczności, które mogą wzbudzić poważne wątpliwości co do tego, czy jednostka jest zdolna do **kontynuowania swojej działalności**, oraz ustala się, czy te zdarzenia lub okoliczności stanowią istotną niepewność; ponadto przedstawia się **w formie podsumowania** wszystkie gwarancje, listy poświadczające (...) oraz inne środki wsparcia, które uwzględniono przy ocenie zdolności jednostki do kontynuowania działalności,

Sprawozdanie dla komitetu ds. audytu – art. 11 (4/6)

- zgłasza się wszelkie **znaczące słabości systemu wewnętrznej kontroli** w zakresie sprawozdawczości finansowej oraz systemu księgowości badanej jednostki lub – w przypadku skonsolidowanych sprawozdań finansowych – jednostki dominującej,
- w przypadku każdej takiej znaczącej słabości w dodatkowym sprawozdaniu podaje się, **czy dana słabość została naprawiona** przez zarząd,
- zgłasza się wszelkie istotne kwestie związane z **faktycznymi lub domniemanymi przypadkami nieprzestrzegania przepisów** ustawowych i wykonawczych lub statutu spółki stwierdzonymi podczas badania, o ile uważane są one za odpowiednie do tego, aby umożliwić komitetowi ds. audytu wykonywanie jego zadań,

Sprawozdanie dla komitetu ds. audytu – art. 11 (5/6)

- **zgłasza się i ocenia** metody wyceny zastosowane do poszczególnych pozycji rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, w tym wszelki skutki zmian tych metod,
- w przypadku ustawowego badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, **wyjaśnia się zakres konsolidacji** i kryteria wyłączenia stosowane przez badaną jednostkę do jednostek nieobjętych konsolidacją, o ile takie jednostki istnieją, oraz **stwierdza się, czy** stosowane kryteria są zgodne z ramami sprawozdawczości finansowej,
- (.....)
- wskazuje się, **czy badana jednostka przedstawiła** wszystkie żądane wyjaśnienia i dokumenty,

Sprawozdanie dla komitetu ds. audytu – art. 11 (6/6)

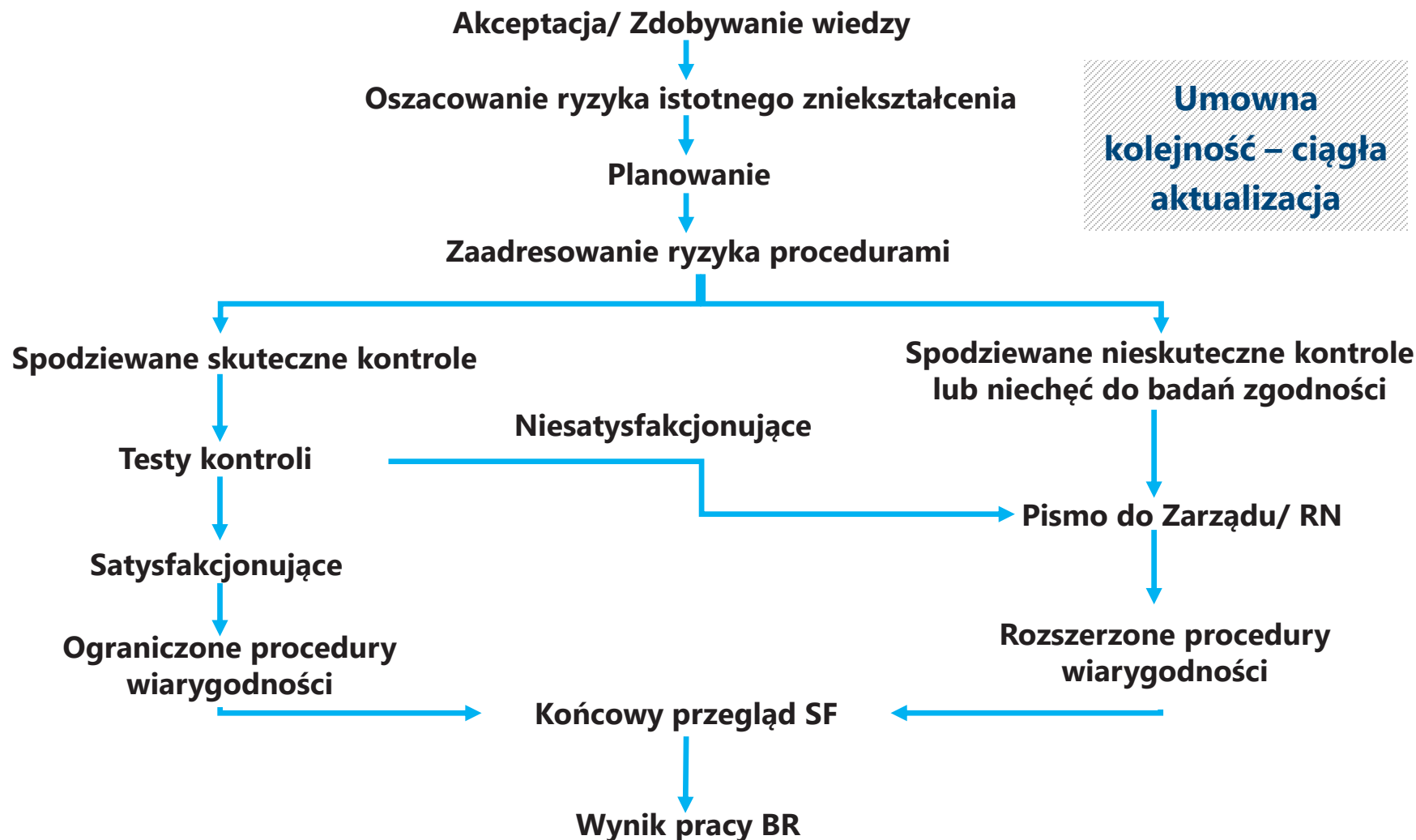
- **zgłasza się:**
 - ✓ wszelkie istotne trudności napotkane podczas przeprowadzania badania ustawowego,
 - ✓ wszelkie istotne kwestie wynikające z badania ustawowego, które zostały omówione lub były przedmiotem korespondencji z zarządem, oraz
 - ✓ wszelkie inne kwestie wynikające z badania ustawowego, które według profesjonalnego osądu BR są istotne dla nadzorowania procesu sprawozdawczości finansowej.

Państwa członkowskie mogą ustalić dodatkowe wymogi dotyczące zawartości sprawozdania dla komitetu ds. audytu.

Agenda

1. Wprowadzenie
2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji
- 3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)**
 - Proces badania według KSRF/MSB
 - Wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2
 - Możliwe problemy z wdrożeniem
4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)
5. Etyka
6. Nowa ustawa o BR

KSRLF/MSB – proces badania



KSRF/MSB – proces badania

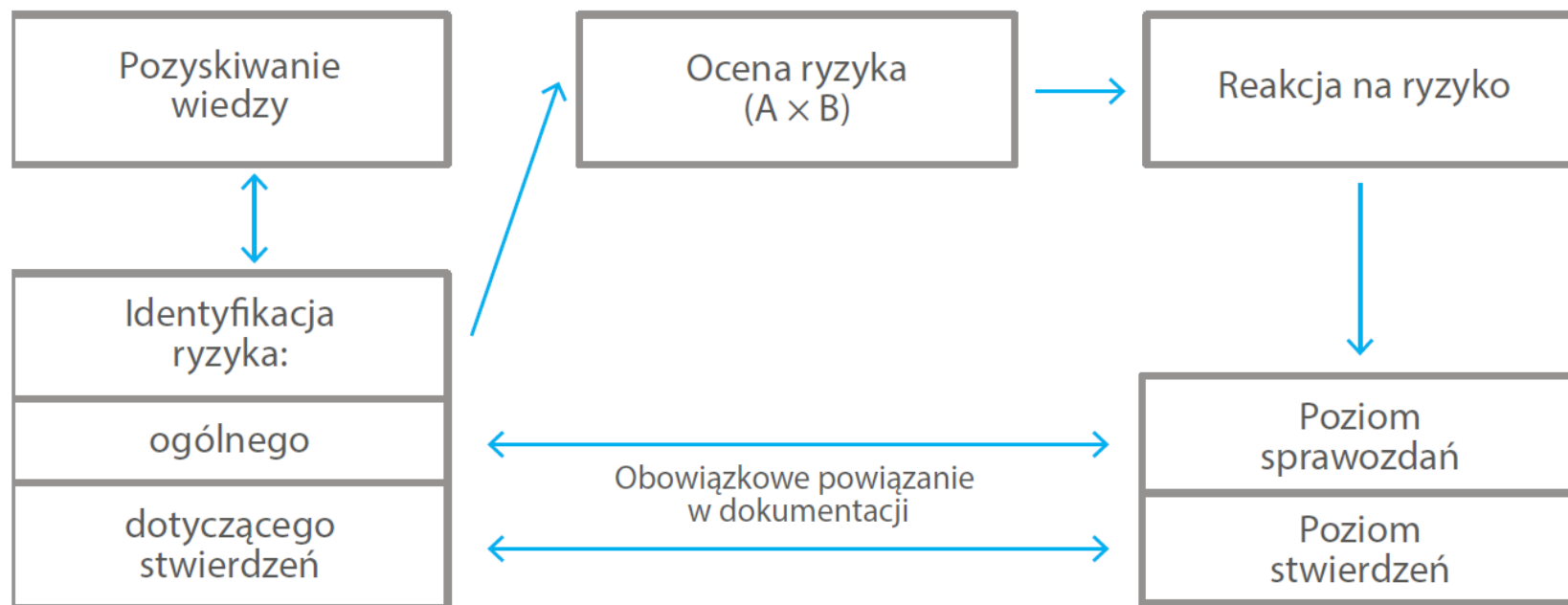
Metodyka badania według KSRF/MSB:

- podejście do badania oparte na szacowaniu ryzyka
 1. przeprowadzenie procedur szacowania ryzyka zaistnienia istotnego zniekształcenia w SF (na 2 poziomach) – KSRF/MSB w szczególny sposób traktują ryzyka gospodarcze i ryzyko oszustwa
 2. przeprowadzenie reakcji ogólnej i dalszych procedur badania (testów) w oparciu o dokonany wstępnie szacunek ryzyka
 3. potrzeba ciągłej aktualizacji w oparciu o gromadzoną wiedzę

Metodyka badania nieoparta na KSRF/MSB:

- podejście do badania nieoparte na szacowaniu ryzyka
 - badanie zgodnie ze stałym programem przy zastosowaniu niezmiennych procedur

KSRLF/MSB – proces badania



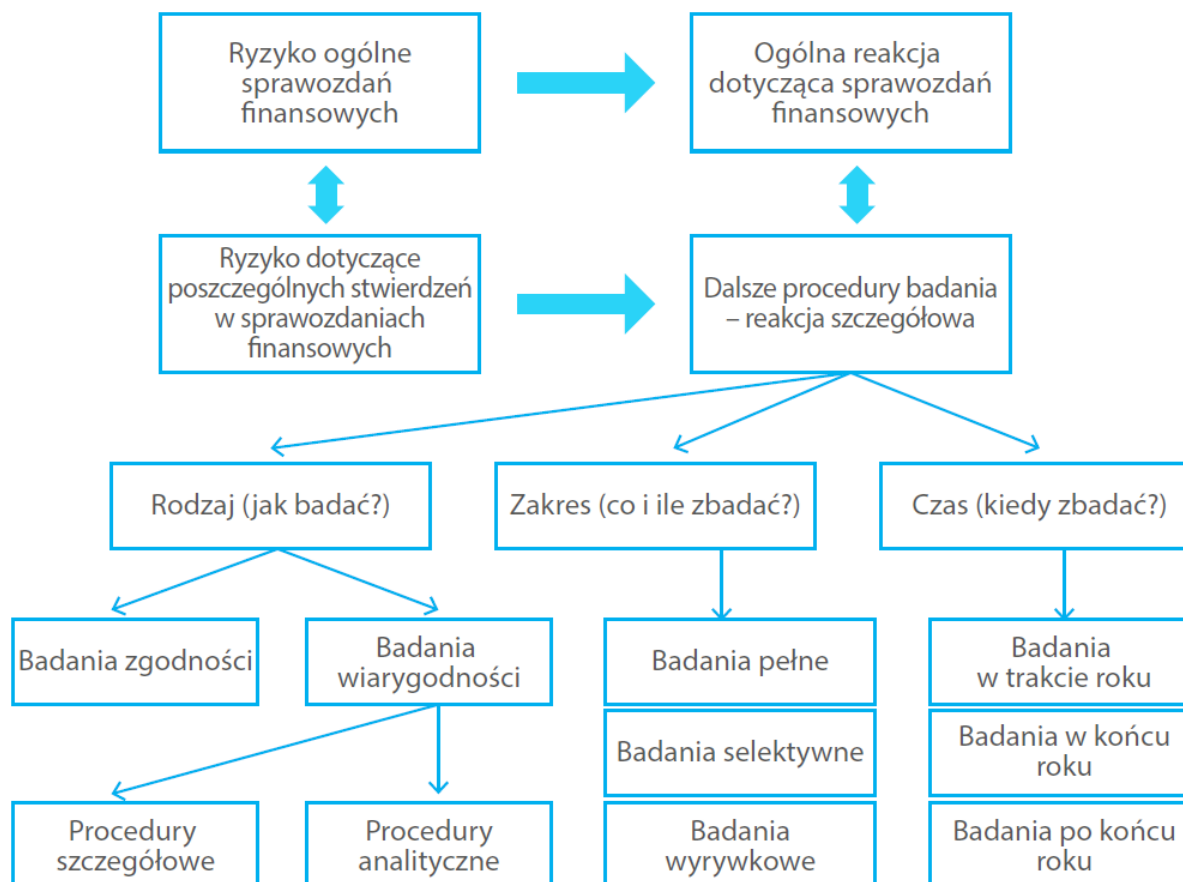
Opis:

A – prawdopodobieństwo wystąpienia czynnika ryzyka

B – wpływ na sprawozdania finansowe w razie wystąpienia

Źródło: Lachowski, W.K, Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 102.

KSRLF/MSB – proces badania



Źródło: Lachowski, W.K, Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 112.

KS RF/MSB – proces badania

Konwencja przyjęta w tłumaczeniu

- Stosowane w każdym standardzie w części określającej wymogi sformułowanie „*auditor shall* + czynność” przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego.
- Niezastosowanie formy nakazowej („musi, ma, powinien”) nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie BR do jej wykonania.
- Ewentualne zwolnienie od danego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przywidziany w danym standardzie lub KS RF 200.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
1.	Liczba standardów i ich szczegółowość	KSRF nr 1 i KSRF nr 2 mają łącznie 65 stron i 137 ustępów. KSRF nr 1 jest standardem dotyczącym ogólnych zasad badania sprawozdań finansowych. KSRF nr 2 koncentruje się na badaniu sprawozdań skonsolidowanych i uzupełnia KSRF nr 1. KSRF/MSB to 36 standardów, z których 33 ma zastosowanie do badań ustawowych. Dotyczą one takich zagadnień, jak: zasady ogólne i odpowiedzialność (8 standardów), szacowanie ryzyka i wynikająca z tego reakcja rewizyjna (6 standardów), dowody badania (11 standardów), korzystanie z ustaleń innych (3 standardy), wnioski z badania i sprawozdawczość (5 standardów) oraz zagadnienia specjalistyczne (3 standardy).
2.	Zastosowanie modelu ryzyka badania	KSRF nr 1 jest oparty o starszą wersję standardów międzynarodowych, więc proces identyfikacji i oceny ryzyka budowany jest wokół modelu ryzyka badania w wersji klasycznej (punktem wyjścia są sprawozdania finansowe ⁴⁴). Obecna wersja KSRF/MSB nadal korzysta z tego modelu, ale proces identyfikacji ryzyk zaczyna się dużo wcześniej, tzn. od ryzyk gospodarczych , na jakie narażona jest dana jednostka (punktem wyjścia jest środowisko, w jakim działa jednostka) ⁴⁵ . Biegły rewident musi również oddzielnie identyfikować i oceniać wpływ ryzyka oszustwa na sprawozdania finansowe.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 26.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
3.	Poziomy reakcji rewizyjnej, reakcja ogólna	KSRF/MSB wymaga oceny ryzyka i reakcji na ryzyko na dwóch poziomach tzn. całych sprawozdań finansowych i poszczególnych stwierdzeń. KSRF nr 1 przywiązuje w swoich rozważaniach mniejszą wagę do formalnego zaplanowania i udokumentowania ogólnej reakcji rewizyjnej.
4.	Podejście do ryzyka zniekształcenia sprawozdań finansowych drogą oszustwa	Biegły rewident przeprowadzając badanie zgodnie z KSRF/MSB jest odpowiedzialny za wykonanie odpowiednich procedur w celu uzyskania wystarczającej pewności, że sprawozdania finansowe jako całość nie zawierają istotnego zniekształcenia niezależnie od tego, czy zostało spowodowane oszustwem, czy błędem . KSRF nr 1 nakazuje, co prawda, aby uwzględnić ryzyko, że księgi i sprawozdanie finansowe mogą zawierać istotne błędy spowodowane nadużyciami (oszustwami) lub uszczupleniami majątku, nie traktuje jednak tego zagadnienia w sposób tak szczegółowy jak KSRF 240. Nacisk w KSRF nr 1 położony jest głównie na wykrywanie nieprawidłowości spowodowanych błędami. Identyfikacja i ocena ryzyka oszustwa w KSRF/MSB jest w znacznym stopniu oddzielona od identyfikacji i oceny ryzyk gospodarczych i innych wpływających na możliwość popełnienia niezamierzonych błędów.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 27.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
5.	Ryzyka znaczące	KSRF/MSB przewidują szczególną reakcję na ryzyko znaczące. W każdym badaniu, jako minimum, ryzykiem znaczącym jest możliwość oszustwa dotyczącego rozpoznania przychodów oraz obejścia systemu kontroli wewnętrznej przez kierownika jednostki. KSRF nr 1 nie odnosi się do tych zagadnień.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 27.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
6.	Wstępne założenie o poziomie ryzyka istotnego zniekształcenia	Zgodnie z KSRF nr 1 wstępnie przyjmuje się, że poziomy ryzyka nieodłącznego i ryzyka kontroli są wysokie, co nie pozwala uznać systemu księgowości i kontroli wewnętrznej jednostki za godne zaufania. Ocena tego ryzyka jako średniego lub niskiego wymaga przekonania się, na podstawie wyników badań zgodności, że pogląd taki jest uzasadniony. KSRF/MSB nie zawierają wstępnego warunku co do wysokości poziomu ryzyka. Wstępnie przyjęte inne niż wysokie poziomy ryzyka wymagają jednak weryfikacji i udokumentowania jej wyników w trakcie dalszej pracy rewizyjnej.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 27.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
7.	Relacja między istotnością a ryzykiem	Zgodnie z KSRF 1.34 istotność jest odwrotnie proporcjonalna do poziomu ryzyka badania . Ponieważ zapis ten nie precyzuje jakiego rodzaju istotności to dotyczy, można domniemywać, że chodzi o każdą istotność. Zgodnie z KSRF/MSB istotność ogólna nie zależy od zmian poziomu ryzyka badania ani od oczekiwanego poziomu pewności wyrażanej w wyniku usługi atestacyjnej.
8.	Poziomy istotności	KSRF nr 1 stwierdza, że celowe jest nie tylko określanie istotności dla sprawozdania finansowego jako całości, ale i dla poszczególnych sald, grup operacji gospodarczych i innych ujawnionych informacji; ze względu na ich cechy i znaczenie, przepisy prawa itp., poziom ich istotności może być zróżnicowany. Zgodnie z KSRF 320 biegły w toku badania musi posługiwać się co najmniej dwoma rodzajami istotności, tzn. ogólną (dla potrzeb użytkowników sprawozdań finansowych) oraz wykonawczą (dla celów zaplanowania badania). W praktyce może wystąpić nawet 5 rodzajów istotności ⁴⁶ .

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 27.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
9.	Prawa i regulacje mające bezpośredni i pośredni wpływ na sprawozdania finansowe	KSRF 250 wymaga, aby biegły rewident uzyskał wystarczające i odpowiednie dowody badania dotyczące przestrzegania tych praw i regulacji, które ogólnie uznaje się za mające bezpośredni wpływ na ustalanie istotnych kwot i ujawnień w sprawozdaniach finansowych (np. prawo podatkowe). Musi on również przeprowadzić ściśle określone procedury w odniesieniu do tych praw i regulacji, które mogą mieć wpływ na sprawozdania finansowe. KSRF nr 1 nie zawiera zapisów nakazujących dzielić prawa i regulacje na określone kategorie i wykonywać w stosunku do nich ściśle określonych procedur.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 27.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
10.	Stwierdzenia podlegające badaniu	Zgodnie z KSRF nr 1 jest 7 stwierdzeń . Ich zróżnicowanie w konkretnej sytuacji osiąga się poprzez uszczegółowienie opisu. Biegli rewidenci zwykle bez większego problemu odróżniają, które z fragmentów stwierdzeń dotyczą sald, które transakcji, a które ujawnień. KSRF 315 wymaga, aby od razu posługiwać się szczegółowymi stwierdzeniami w odniesieniu do konkretnych sald kont wykazanych na koniec okresu (4 stwierdzenia), grup transakcji i zdarzeń w okresie objętym badaniem (5 stwierdzeń) oraz prezentacji i ujawnień (4 stwierdzenia).
11.	System rachunkowości a kontrola wewnętrzna	KSRF 315 traktuje system rachunkowości jako jeden z podsystemów kontroli wewnętrznej (komponent – system informacyjny). KSRF nr 1 traktuje system rachunkowości jako element powiązany, ale jednak oddzielny od systemu kontroli wewnętrznej.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 28.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
12.	Procedury pozyskiwania dowodów badania	Zgodnie z KSRF 1.21 szczegółowe badania wiarygodności mogą polegać na: a) oglądzie i sprawdzaniu dokumentacji oraz zapisów księgowych jednostki, której sprawozdanie finansowe jest badane, b) sprawdzaniu z natury, oglądzie środków mających postać rzeczową (np. gotówki, zapasów), c) obserwacji procedur, stanów lub procesów (np. spisu z natury, działań kontrolnych), d) ustnych i pisemnych zapytaniach kierowanych do kierownika lub personelu jednostki, bądź – w porozumieniu z kierownikiem jednostki – do stron trzecich i uzyskiwaniu potwierdzeń na zadane pytania (np. potwierdzenia sald), e) dokonywaniu obliczeń. KSRF/MSB przewidują następujące techniki (procedury) uzyskiwania dowodów rewizyjnych: a) inspekcja zapisów i dokumentów, b) inspekcja składników aktywów, c) obserwacja, d) zapytania, e) potwierdzenia, f) ponowne przeliczenie, g) ponowne przeprowadzenie procedur oraz h) procedury analityczne.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 28.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
13.	Procedury badań zgodności	Zgodnie z KSRF nr 1 badania zgodności polegają przede wszystkim na ponownym przeprowadzaniu procedur kontroli wewnętrznej. Zgodnie z KSRF/MSB testy kontroli obejmują: obserwację, inspekcję, zapytania, powtórne wykonanie procedury kontrolnej.
14.	Obowiązek sporządzenia sprawozdania (opinii) z badania wraz z raportem	KSRF/MSB nie wymagają sporządzenia żadnego dodatkowego raportu poza sprawozdaniem (opinią) z badania. Zgodnie z KSRF nr 1 biegły rewident powinien z badania sporządzić opinię wraz z raportem o określonej strukturze.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 28.

KSRF/MSB - wybrane różnice w stosunku do KSRF 1-2

Lp.	Obszar/zagadnienie	Opis
15.	Reakcja na brak potwierdzenia aktywów	Zgodnie z KSRF 1.43 w przypadku, gdy próby uzgodnienia sald nie dały rezultatu i/lub biegły rewident zastosował zamiast uzgodnień alternatywne rodzaje badań wiarygodności, które nie pozwoliły uzyskać stosownych dowodów badania, należy potraktować odpowiednie salda jako nie spełniające warunków stawianych aktywom . Czytając zapisy standardu literalnie, oznacza to, konieczność usunięcia takiej pozycji z bilansu w całości. Zgodnie z KSRF/MSB sytuacja ta oznacza, że biegły nie jest w stanie zebrać wystarczających i odpowiednich dowodów badania, co do istnienia takiego składnika aktywów (w całości lub części).
16.	Obowiązek sporządzenia strategii, planu i programu badania	KSRF/MSB wymagają przygotowania strategii i planu badania. KSRF nr 1 wymaga sporządzenia również programu badania, dając jednocześnie możliwość łączenia dokumentów. W pewnym uproszczeniu można powiedzieć, że plan badania według KSRF/MSB zawiera w sobie program i plan badania sporządzony zgodnie z KSRF nr 1.

Źródło: Lachowski, W.K., Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich jednostek, Centrum Edukacji KIBR, Wydanie I, Warszawa, 2016, s. 28.

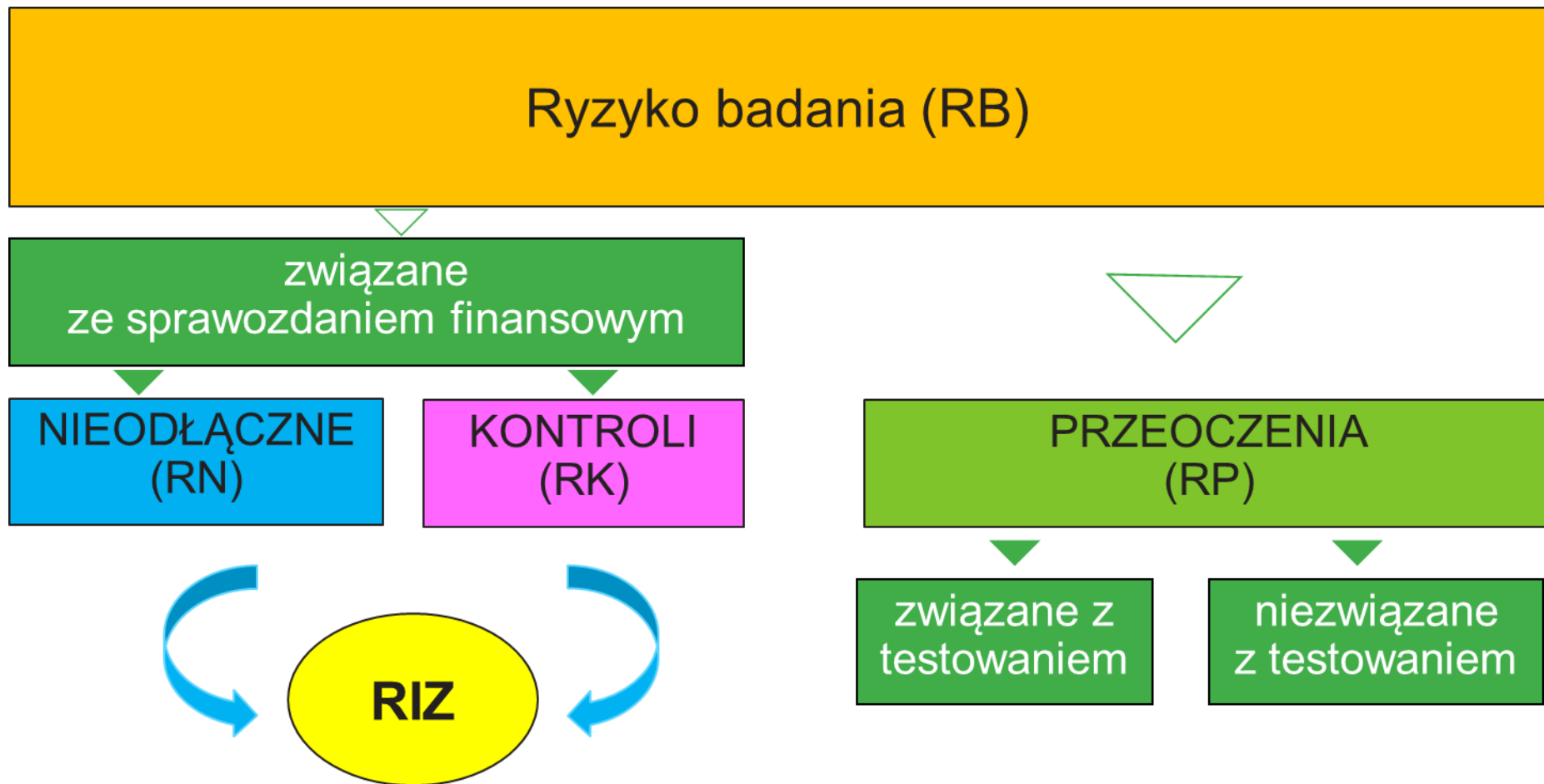
Przykłady i zadania sytuacyjne



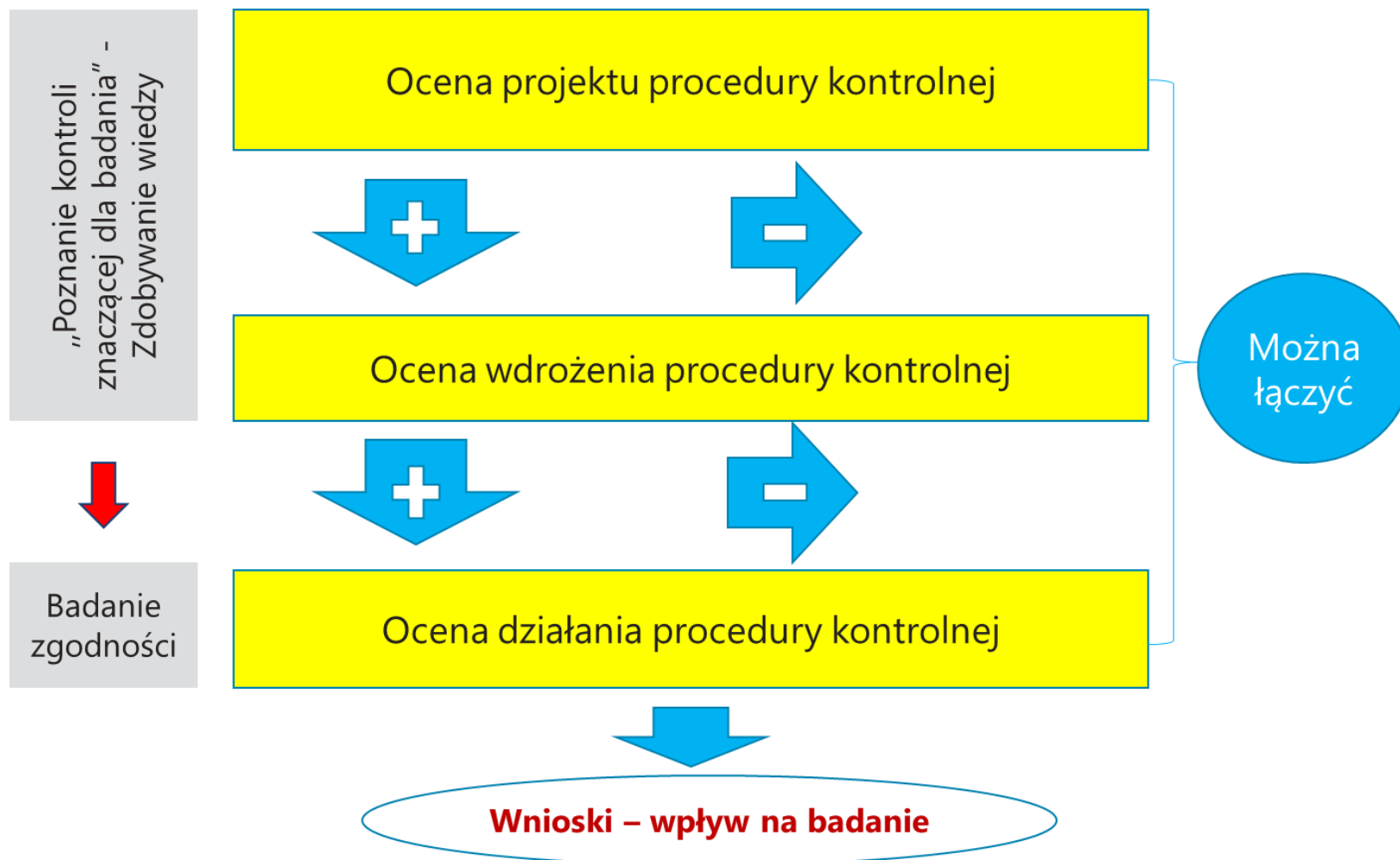
Przykład – zadanie nr 3

Przykład – zadanie nr 4

Proces badania oparty o ryzyko



Etapy badań zgodności



KSRF/MSB - możliwe problemy z wdrożeniem

Możliwe problemy z wdrożeniem

- Dokumentowanie procesu badania (zakres i czas).
- Powiązanie z systemem kontroli jakości dla uniknięcia dublowania procesów (np. procedury akceptacji a wstępne procedury zdobywania wiedzy/ szacowania ryzyka, wzorcowa dokumentacja).
- Zastosowanie modelu ryzyka w zakresie ryzyka gospodarczego i ryzyka oszustwa.
- Dokumentowanie istotnych osądów.
- Ustalanie istotności wykonawczej i szczegółowej.
- Skalowalność a oczekiwania stron zewnętrznych.
- Inne...

Agenda

1. Wprowadzenie
2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji
3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)
- 4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)**
 - Zagadnienia do dyskusji
 - Zmiany według nowej ustawy o BR
 - ZWKJ – MSKJ nr 1
5. Etyka
6. Nowa ustawa o BR
7. Sprawdzian wiadomości

ZWKJ – zagadnienia do dyskusji



- Czy podmiot uprawniony do badania zajmujący się wyłącznie prowadzeniem ksiąg rachunkowych na rzecz innych podmiotów musiał zgodnie z ZWKJ 2009 posiadać wdrożony i udokumentowany SKJ?
- Czy firma audytorska zajmująca się w 2017 roku wyłącznie prowadzeniem ksiąg rachunkowych na rzecz innych podmiotów musi zgodnie z ZWKJ 2015 udokumentować i wdrożyć SKJ?
- Badanie wstępne sprawozdania finansowego za 2016 rok (rozpoczęte w listopadzie) podlegało procedurom jakości zgodnym z ZWKJ 2009. Czy FA powinna kontynuować te badanie w lutym 2017 roku w zgodzie z dotychczasowym SKJ?
- Czy zgodnie z ZWKJ 2009 przegląd kontroli jakości (weryfikację) mógł przeprowadzić pracownik podmiotu uprawnionego niebędący biegłym rewidentem?

ZWKJ – zagadnienia do dyskusji



- Czy zgodnie z ZWKJ 2009 przegląd kontroli jakości (weryfikację) mogła przeprowadzić kompetentna osoba z zewnątrz podmiotu niebędąca biegłym rewidentem?
- Czy zgodnie z ZWKJ 2015 istnieją sytuację w których weryfikację może przeprowadzić osoba niebędąca biegłym rewidentem?
- Czy firma audytorska wykonująca w 2017 roku usługi pokrewne musi objąć je SKJ?
- Czy ZWKJ 2015 dopuszczają sytuacje w których żadna usługa wykonywana przez FA w danym roku nie będzie podlegała ani weryfikacji ani inspekcji?

ZWKJ – zmiany według nowej ustawy o BR

Uczestnicy systemu zapewnienia jakości

Podmioty (osoby) uczestniczące w systemie zapewnienia jakości usług audytorskich:

- biegli rewidenci,
 - firmy audytorskie,
 - KRBR,
 - organ nadzoru samorządowego (KKN),
 - organy nadzoru publicznego (KNA oraz KNF)
- a ponadto:

KRD, KSD oraz w postępowaniu odwoławczym:
sądy administracyjne, sądy powszechne.

ZWKJ – zmiany według nowej ustawy o BR

Uczestnicy systemu zapewnienia jakości

Biegli rewidenci uczestniczą w systemie zapewnienia jakości:

- wykonując zadania firm audytorskich, tzn. tworząc, wdrażając, monitorując i ponosząc odpowiedzialność za SKJ w imieniu firmy audytorskiej,
- wykonując dyspozycje SKJ jako biegli rewidenci, kluczowi biegli rewidenci i osoby dokonujące przeglądów jakości i nadzorowania jakości zleceń badania ustawowego sprawozdań finansowych.

ZWKJ – zmiany według nowej ustawy o BR

Art. 50

Firma audytorska musi:

- opracować i wdrożyć system wewnętrznej kontroli jakości (SKJ) zgodnie z krajowymi standardami kontroli jakości,
- monitorować oraz oceniać jego adekwatność i skuteczność.

Raz do roku należy przeprowadzać ocenę SKJ, w wyniku której może być niezbędne wprowadzenie rozwiązań mających na celu poprawę adekwatności i skuteczności tego systemu.

Dokumentację corocznej oceny systemu wewnętrznej kontroli jakości przechowuje się co najmniej przez 5 lat.



Problem firm świadczących usługi poza zakresem MSKJ nr 1!

ZWKJ – zmiany według nowej ustawy o BR

Inne wybrane wymogi

Art. 64. 1. Firma audytorska jest obowiązana ustanowić:

(...)

2) polityki i procedury przeprowadzania badań, szkoleń, nadzorowania i oceniania działań pracowników oraz tworzenia akt badań (...)



Konieczność formalizacji polityk i procedur!

ZWKJ – zmiany według nowej ustawy o BR

Artykuł ustawy

Wymagana dokumentacja (przykłady)

50 ust. 3 corocznej oceny systemu wewnętrznej kontroli jakości

67 ust. 1 naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 oraz skutków i środków zaradczych

67 ust. 3 klienta (w tym dotycząca udziału wynagrodzeń w całkowitych przychodach)

67 ust. 4 akta każdego badania

67 ust. 4
pkt 10 dokumentacja badania w rozumieniu art. 68 pkt 1

ZWKJ – zmiany według nowej ustawy o BR

Inne wybrane wymogi

Art. 65. 1. Firma audytorska dostosowuje swoją organizację wewnętrzną, w tym polityki, procedury, rozwiązania organizacyjne i mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości, do wielkości i rodzaju prowadzonej działalności podstawowej, w tym do rodzaju i wielkości badanych jednostek.

2. Firma audytorska wykazuje, na żądanie KNA lub właściwych organów KIBR, że stosowane przez nią polityki i procedury, rozwiązania organizacyjne i mechanizmy kontroli wewnętrznej są odpowiednie w stosunku do skali i stopnia złożoności czynności wykonywanych przez firmę audytorską, biegłych rewidentów lub podwykonawców działających w jej imieniu i na jej rzecz.



Obowiązek udowodnienia faktu proporcjonalnego wdrożenia i stosowania!

ZWKJ – MSKJ nr 1

Cel firmy (par. 11)

Stworzenie i stosowanie SKJ, aby uzyskać wystarczającą pewność, że:

- firma i jej personel przestrzegają standardów zawodowych i obowiązujących wymogów prawnych i regulacyjnych,*
- i sprawozdania (opinie) sporządzone przez firmę lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenia są odpowiednie w danych okolicznościach.*

ZWKJ – MSKJ nr 1

Polityki/zasady vs. procedury (par. 3)

- SKJ składa się z **zasad** zaprojektowanych w taki sposób, aby możliwe było zrealizowanie celu w par. 11, a także z **procedur** niezbędnych do wdrożenia i nadzorowania zgodności z tymi zasadami.
- MSKJ 1 nie zawiera wzorców procedur.
- Stawia wymagania co do treści i wskazuje co powinny określać.

ZWKJ – MSKJ nr 1



Przykłady i zadania sytuacyjne



Przykład – zadanie nr 5

ZWKJ - MSKJ nr 1

Możliwe problemy z wdrożeniem

- Zakres MSKJ nr 1 a wymogi ustawy o BR.
- Przesłanki uczciwości klienta a możliwość podjęcia się zlecenia.
- Proporcjonalne wdrożenie i stosowanie.
- Obowiązek poddania weryfikacji (jednostki publiczne w rozumieniu MSKJ 1 a JZP w rozumieniu ustawy).
- Weryfikacja i inspekcja w małych podmiotach.
- Dokumentacja zapewniająca uzyskanie dowodów na działanie każdego z 6 elementów.
- Inne...

Agenda

1. Wprowadzenie
2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji
3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)
4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)
- 5. Etyka**
 - Zagadnienia do dyskusji
 - Przypomnienie zmian zasad etyki zawodowej w 2016 r.
 - Spodziewane zmiany w latach 2017-2018 r..
6. Nowa ustawa o BR
7. Sprawdzian wiadomości

Etyka – zagadnienia do dyskusji



- Czy Kodeks etyki IFAC w brzmieniu przyjętym uchwałami KRBR jest jedynym źródłem wymogów dotyczących etyki obowiązujących biegłego rewidenta / firmę audytorską?
- Czy świadczenie usług pokrewnych wymaga zachowania niezależności?

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

- Zmiany wprowadzane sukcesywnie do Kodeksu etyki IFAC idą w podobnym kierunku co Rozporządzenie UE 537/2014 podwyższając wymagania wobec badań ustawowych sprawozdań finansowych JZP.
- KRBR przyjęła uchwałą nr 206/6/2015 z dnia 3 listopada 2015 r. zmiany do Kodeksu etyki IFAC zatwierdzone ostatecznie i opublikowane przez IESBA w maju 2013 r.
- Uchwała KRBR w sprawie zmian zasad etyki weszła w życie 11 lutego 2016 r.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Główne zmiany objęły takie zagadnienia jak:

- naruszenie wymagań Kodeksu,
- konflikt interesów,
- definicja „zespołu realizującego zlecenie”,
- doprecyzowanie pojęcia „osoby sprawujące nadzór”.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Naruszenie wymagań Kodeksu

Zmiany polegają na usunięciu paragrafów regulujących postępowanie w sytuacjach nieświadomego nie zastosowania się do zapisów Kodeksu i zastąpienie ich nowymi regulacjami dotyczącymi naruszenia regulacji **bez względu na to czy nastąpiło to w sposób świadomy czy nie.**

Nowe regulacje nakładają w przypadku zidentyfikowania naruszenia postanowień Kodeksu, obowiązek:

- niezwłocznego rozpoznania istotności takiego naruszenia i jego wpływu na możliwość postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami,
- podjęcia działań skierowanych na konsekwencje naruszenia,
- podjęcia decyzji **czy** należy o takim naruszeniu poinformować strony nim dotknięte, organizację członkowską, odpowiedniego regulatora czy organ nadzoru.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Naruszenie wymagań Kodeksu

W przypadku usług badania i innych usług atestacyjnych **wprowadziła obowiązek:**

- podjęcie odpowiednich akcji w celu zastosowania odpowiednich zabezpieczeń,
- poinformowania osób sprawujących nadzór o naruszeniu, podjętych lub proponowanych akcjach,
- w przypadku braku możliwości podjęcia odpowiednich działań lub przy istotności naruszenia podjęcie działań zmierzających do zakończenia zlecenia.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Konflikt interesów – dwie nowe definicje

Czynność zawodowa – czynność wymagająca umiejętności z dziedziny rachunkowości lub innych powiązanych umiejętności podejmowana przez zawodowego księgowego w obszarze rachunkowości, rewizji finansowej, podatków, doradztwa w zakresie zarządzania i zarządzania finansami

Usługi zawodowe – czynności zawodowe wykonywane dla klientów.

Wcześniejsza definicja usługi zawodowej była zbyt podobna do definicji czynności zawodowej

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Konflikt interesów

Wprowadzone zmiany nie mają wpływu na przyjęte wcześniej w Kodeksie etyki IFAC założenia koncepcyjne.

Gdy zagrożenie konfliktem interesów lub naruszeniem wymogów Kodeksu jest na nieakceptowalnym poziomie zawodowy księgowy stosuje zabezpieczenia w celu:

- wyeliminowania zagrożeń lub
- ich zredukowania do akceptowalnego poziomu.

Jeśli takich zabezpieczeń nie ma to zawodowy księgowy:

- odmawia świadczenia usługi,
- przerywa świadczenie usługi lub
- rezygnuje z udziałów i powiązań (w przypadku konfliktu interesów).

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Konflikt interesów

Niezbędne jest aby po ujawnieniu charakteru sprawy, istniejących zagrożeń oraz zastosowanych lub planowanych zabezpieczeń odpowiednim stronom (klientom, osobom sprawującym nadzór) **uzyskać ich zgodę** na dalsze świadczenie usług zawodowych.

Zgoda może:

Jeśli przepisy krajowe pozwalają

- mieć charakter ogólny (w ramach warunków umowy lub zlecenia),
- być wyraźna i odnosząca się do danej sprawy (najlepiej na piśmie),
- być dorozumiana na podstawie zachowania strony zainteresowanej, gdy zawodowy księgowy ma dowody, aby móc stwierdzić, że zainteresowane strony znają okoliczności i akceptują jego stanowisko.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Konflikt interesów

Gdy prośba zawodowego księgowego o wyraźną **zgode** zostaje **odrzucona**:

- odmawia on świadczenia usług zawodowych,
- zaprzestaje ich świadczenia lub
- rezygnuje z powiązań lub interesów powodujących konflikt interesów.

W przypadku wyrażenia przez klienta **zgody ustnie** lub gdy jest ona **dorozumiana** zaleca się aby zawodowy księgowy udokumentował:

- charakter okoliczności wywołujących konflikt interesów lub powodujących naruszenia wymagań Kodeksu,
- zastosowane lub planowane zabezpieczenia,
- uzyskaną zgodę.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Konflikt interesów

Uzyskanie wyraźnej zgody może skutkować **naruszeniem zasady poufności**.

Może to wystąpić w przypadku:

- wykonania usługi dotyczącej wrogiego przejęcia innego klienta podmiotu,
- prowadzenie usług dochodzeniowych związanych z podejrzeniem oszustwa, o którym zdobyto informacje w trakcie usługi zawodowej dla innego klienta.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Konflikt interesów

W takiej sytuacji zawodowy księgowy nie może przyjąć ani kontynuować zlecenia, chyba że spełnione są warunki:

- podmiot nie reprezentuje interesów jednego klienta wymagającego stanowiska przeciwstawnego wobec drugiego klienta,
- zastosowano mechanizmy zapobiegające przekazywaniu informacji pomiędzy zespołami obsługującymi dwóch klientów,
- ograniczenie możliwości świadczenia usługi nieosiągnęłyby nieproporcjonalnie negatywne skutki dla klientów i takie stanowisko miałaby strona trzecia.



Wymaga udokumentowania!

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Zespół realizujący zlecenie

Definicja zawarta w słowniku przyjęła treść:

Zespół wykonujący zlecenie - wszyscy partnerzy i pracownicy wykonujący zlecenie oraz inne osoby zaangażowane przez podmiot lub podmiot należący do sieci do przeprowadzania procedur atestacyjnych w ramach zlecenia.

Termin ten nie obejmuje zewnętrznych ekspertów zaangażowanych przez podmiot lub podmiot należący do sieci.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Zespół realizujący zlecenie

- Wyjaśniono również, że pojęcie to nie obejmuje osób działających w ramach funkcji audytu wewnętrznego u klienta, które zapewniają **bezpośrednią pomoc** przy zleceniu badania wykonywanym przez biegłego rewidenta, gdy stosuje się on do wymogów MSB 610 (Zmienionego) *Wykorzystanie pracy audytorów wewnętrznych*.
- MSB 610 nie tylko ustanawia ograniczenia w korzystaniu z bezpośredniej pomocy ale i przypomina, że korzystanie z niej ogranicza się do sytuacji, w których jest ona dozwolona w danym systemie prawnym.
- KRBR nie przyjęła jeszcze do stosowania zmienionej wersji tego standardu.

Etyka – zmiany zasad w 2016 r.



Przypomnienie

Osoby sprawujące nadzór

- **Osoby sprawujące nadzór** - osoby (osoba) lub organizacja (organizacje) (np. powiernik korporacyjny) odpowiadające za nadzór nad kierunkami strategicznymi jednostki i zobowiązaniami związanymi z obowiązkiem rozliczania się jednostki.
- Nadzorowanie procesu sporządzania sprawozdawczości finansowej wchodzi w zakres pojęcia „nadzór”.
- W niektórych jednostkach w niektórych systemach prawnych, osobami sprawującymi nadzór mogą być członkowie kadry kierowniczej, np. wykonawczy członkowie rady nadzorczej jednostki sektora prywatnego lub publicznego lub właściciel-kierownik.

Etyka - spodziewane zmiany w latach 2017-2018

Stan obecny na świecie

Jeszcze w 2014 r. IESBA przedstawiła w formie materiałów do dyskusji projekty zmian w Kodeksie etyki IFAC dotyczące następujących zagadnień:

- „Propozycje zmian do niektórych regulacji Kodeksu dotyczących świadczenia usług niepoświadczających na rzecz klientów badania”.
- „Propozycje zmian do niektórych regulacji Kodeksu dotyczących długotrwałych związków personelu z klientami badania lub innych usług poświadczających”.
- „Poprawa struktury Kodeksu etyki zawodowych księgowych”.



Etyka - spodziewane zmiany w latach 2017-2018

Stan obecny na świecie

Zmiany dotyczące świadczenia usług niepoświadczających dla klientów badania zostały zatwierdzone w kwietniu 2015 r. i weszły w życie 15 kwietnia 2016 r. (nie u nas). W ich wyniku:

- wycofano przepisy zezwalające firmie audytorskiej świadczenie pewnych usług księgowych i podatkowych JZP będącym klientami audytu w wyjątkowych, awaryjnych i innych nietypowych sytuacjach (par. 290.171 i 290.183),
- wzmocniono przepisy związane z odpowiedzialnością kierownictwa, dodając wskazówki i wyjaśnienia co oznacza odpowiedzialność za zarządzanie (w rozdz. 290 i 291),
- rozszerzono i doprecyzowano wskazówki dotyczące „rutynowych lub mechanicznych” usług związanych z przygotowaniem zapisów księgowych i sprawozdań finansowych dla klientów audytu nie będących JZP (rozdz. 290).

Etyka - spodziewane zmiany w latach 2017-2018

Stan obecny na świecie

W grudniu 2015 r. IESBA przedstawiła w formie kolejnych materiałów do dyskusji projekty zmian w Kodeksie etyki dotyczące dalszych zagadnień:

- „Propozycje zmian dotyczące zabezpieczeń – faza 1” – zmiany dotyczą rozdziału 100 i 300 Kodeksu.
- Poprawa struktury Kodeksu etyki zawodowych księgowych – faza 1” – przewidywana jest następnie faza 2.

Zmiany mają na celu głównie poprawę jasności, właściwości i efektywności stosowanych zabezpieczeń jako odpowiedź na powstałe zagrożenia w przypadku badania JZP i pozostałych jednostek.

Etyka - spodziewane zmiany w latach 2017-2018

Stan obecny u nas

- Aktualnie trwają prace nad tłumaczeniem jednolitego tekstu Kodeksu etyki IFAC opublikowanego przez IESBA w czerwcu 2016 r.
- Przewidywane zakończenie prac nad tłumaczeniem i uchwała KRBR – grudzień 2017 r.
- Prawdopodobne wejście w życie po zatwierdzeniu przez KNA – kwiecień 2018 r.
- Trzeba będzie również uwzględnić zmiany związane z nową ustawą o BR oraz omówiony wcześniej wpływ Rozporządzenia 537/2014 UE na badania ustawowe SF JZP.

Przykłady i zadania sytuacyjne

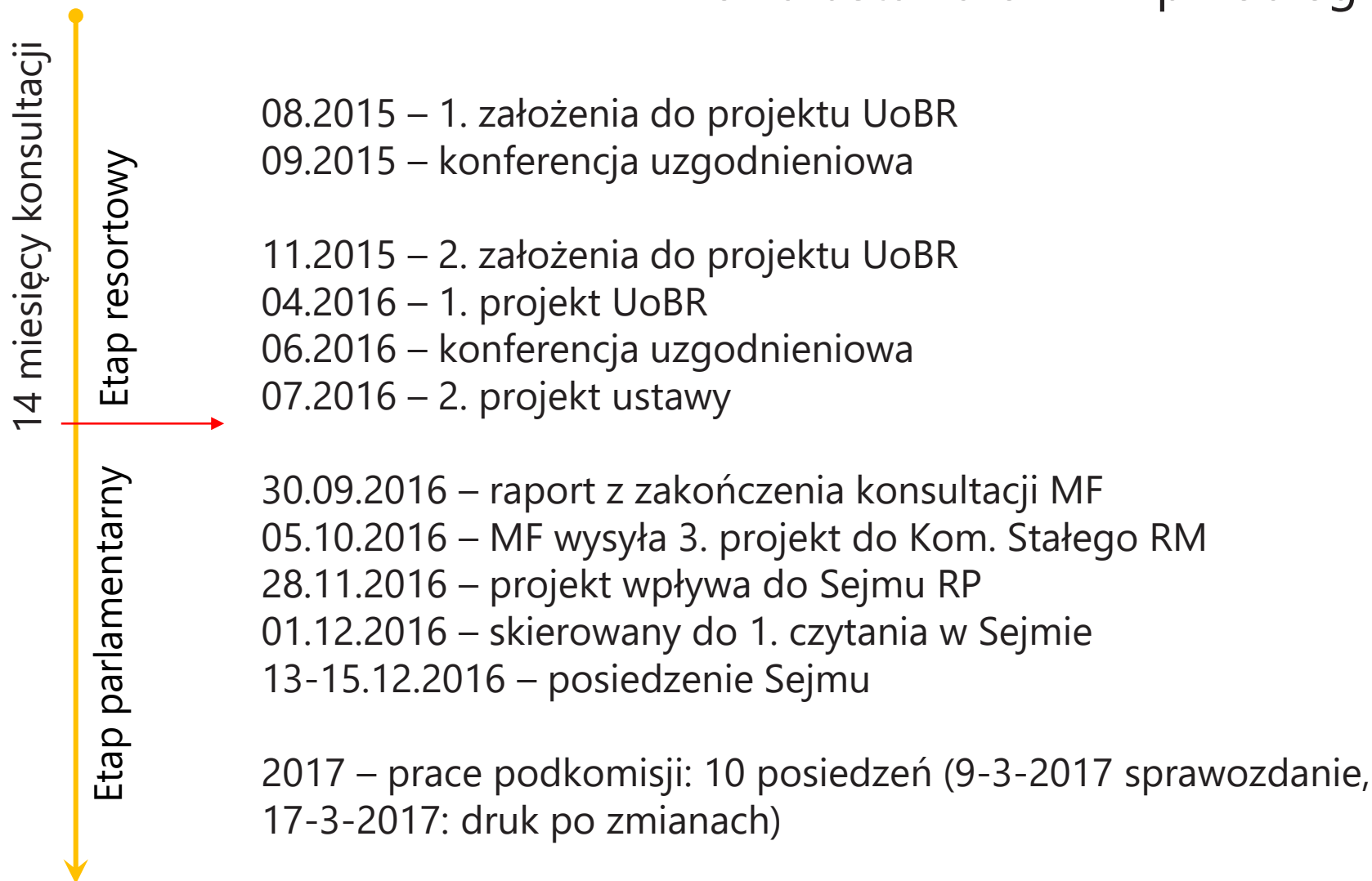


Przykład – zadanie nr 6

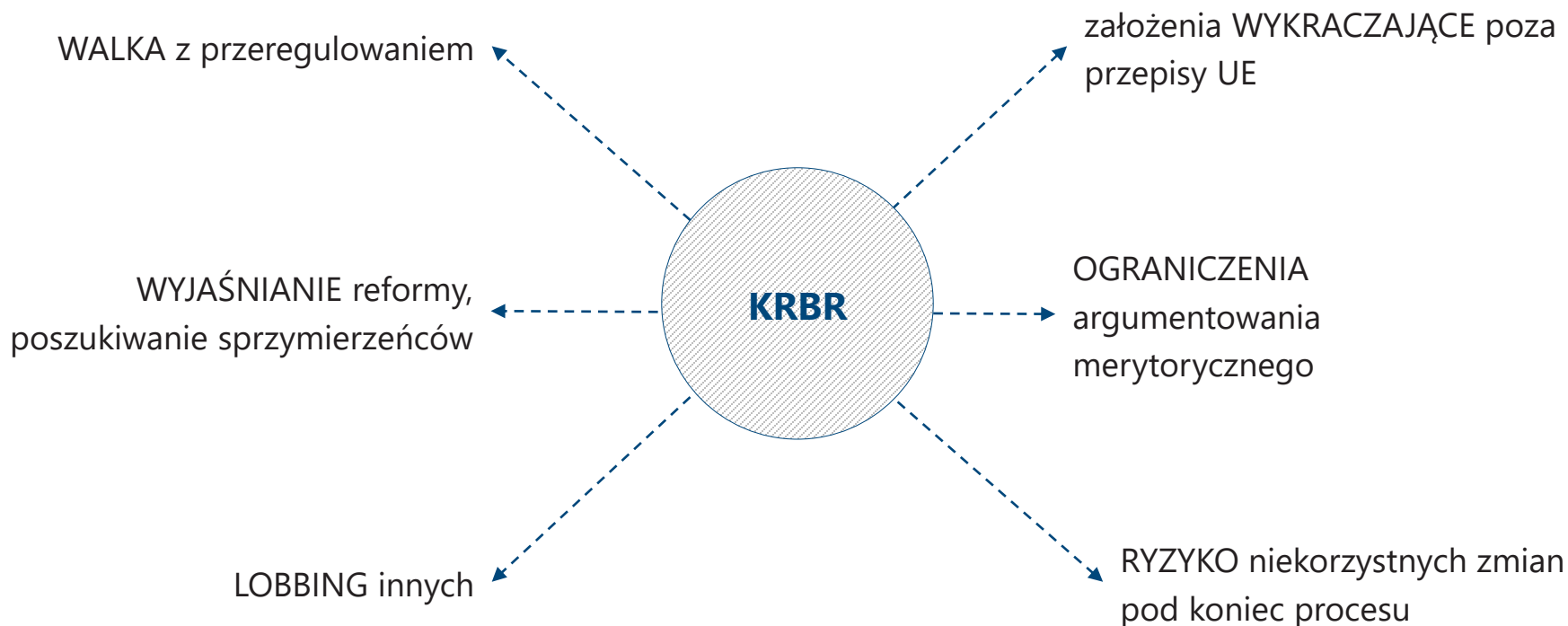
Agenda

1. Wprowadzenie
2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji
3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)
4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)
5. Etyka
- 6. Nowa ustawa o BR**
7. Sprawdzian wiadomości

Nowa ustawa o BR – przebieg prac



Nowa ustawa o BR – problemy KRBR



Nowa ustawa o BR – główne postulaty



Najważniejsze postulaty środowiska biegłych rewidentów:

1. Wprowadzić nową nazwę – Polska Izba Biegłych Rewidentów
2. Zmiana firmy audytorskiej co 10 lat, a nie co 5
3. Premiować badanie wspólne wydłużając okres rotacji
4. Urealnić poziom kar dla biegłych rewidentów
5. Urealnić poziom kar dla firm audytorskich
6. Dostosować wysokość opłaty za nadzór do kosztów
7. Uzgodnić treść opinii z badania ze standardami wykonywania zawodu
8. Wprowadzić dłuższy okres dostosowania środowiska do nowych regulacji
9. Kontrolerem Komisji Nadzoru Audytowego powinna być osoba z uprawnieniami biegłego rewidenta
10. Pozostawić listę usług zakazanych na poziomie zapewniającym niezależność audytorom

3

Nowa ustawa o BR - co się udało...

- zachowanie KSD i KRD,
- zachowanie kpk w procesie dyscyplinarnym,
- usunięcie kontrybucji 70% ON za 2017 rok (7,6 mln zł),
- ograniczenie opłat dla JZP 7% -> 5,5%,
- brak rotacji wewnętrznej w FA dla nJZP (4/3),
- brak zakazu usług dozwolonych nJZP,
- „czarna lista” (niestety rozszerzona) zamiast „białej listy” dla JZP,
- brak obowiązku zatrudniania kontrolerów,
- brak obowiązkowych kontroli dwuosobowych,
- obowiązek skalowalności standardów,
- obowiązek skalowalności kontroli KKN, KNA,
- kontrolerem KKN musi być BR,
- członkiem KKN może być praktykujący BR,

Nowa ustawa o BR - co się udało...

- instytucja BR seniora,
- ograniczenie kary dla BR (4 mln zł -> 250 tys. zł),
- usunięcie zakazu podwykonawstwa,
- usunięcie nadmiernej sprawozdawczości FA,
- usunięcie archiwizacji 11 lat -> 5 lat,
- odmienne podejście do kontroli „badań dobrowolnych”,
- wprowadzenie zapisu, że BR nie odpowiada za przyszłą rentowność jednostki,
- zakaz stosowania klauzul w umowach o badanie ograniczających wybór audytora tylko do pewnych kategorii firm,
- zmiana nazwy samorządu na Polska Izba Biegłych Rewidentów.

Nowa ustawa o BR – struktura (1/2)

Rozdział	Tytuł	Artykuły
1.	Przepisy ogólne	1-2
2.	Uzyskiwanie uprawnień i wykonywanie zawodu biegłego rewidenta	3-21
3.	Samorząd zawodowy biegłych rewidentów	22-45
4.	Firmy audytorskie	46-63
5.	Organizacja firmy audytorskiej	64-67
6.	Zasady przeprowadzania badań oraz świadczenia usług na rzecz badanej jednostki	68-87
7.	Nadzór publiczny	88-127
8.	Komitet audytu i szczególne warunki przeprowadzania badań ustawowych w jednostkach zainteresowania publicznego	128-138

Nowa ustawa o BR – struktura (2/2)

Rozdział	Tytuł	Artykuły
9.	Odpowiedzialność dyscyplinarna biegłych rewidentów	139-181
10.	Odpowiedzialność firm audytorskich, jednostek zainteresowania publicznego oraz osób trzecich	182-194
11.	Zawiadamianie organu nadzoru publicznego lub samorządu zawodowego biegłych rewidentów o podejrzeniu naruszenia przepisów ustawy lub rozporządzenia 537/2014	195-199
12.	Współpraca z właściwymi organami nadzoru publicznego z państw Unii Europejskiej, KEONA, europejskimi urzędami nadzoru oraz właściwymi organami nadzoru publicznego z państw trzecich	200-215
13.	Zmiany w przepisach	216-263
14.	Przepisy przejściowe, dostosowujące i końcowe	264-302

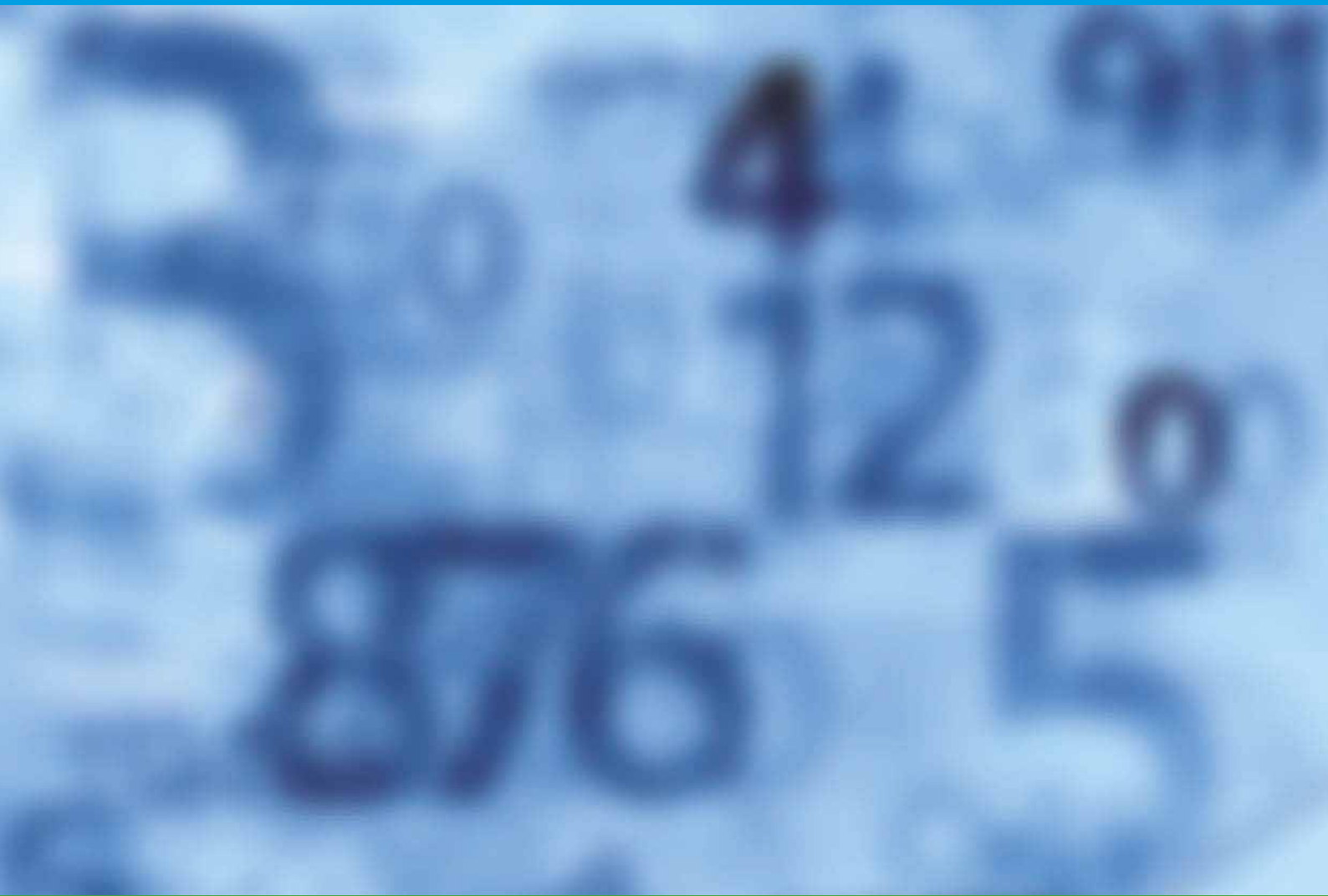
Nowa ustawa o BR – Ważne!

Sprawy do rozważenia i załatwienia w FA (zobacz dodatek)

- Forma prawna firmy audytorskiej (art. 46)
- Dozwolone rodzaje działalności (art. 47)
- Podwykonawstwo (art. 48-49)
- Opracowanie i wdrożenie SKJ (art. 50)
- Sprawozdania firmy audytorskiej, ubezpieczenia, opłaty z tyt. nadzoru, lista firm audytorskich (art. 51-60)
- Skreślenie firmy audytorskiej z listy (art. 61-63)
- Organizacja firmy audytorskiej (art. 64-67)
- Zasady przeprowadzania badań (art. 68-86)

Agenda

1. Wprowadzenie
2. Zmiany podstawowych aktów prawnych i ich wpływ na wykonywanie czynności rewizji
3. Krajowe Standardy Rewizji Finansowej w brzmieniu MSB (KSRF/MSB)
4. Zasady wewnętrznej kontroli jakości (ZWKJ)
5. Etyka
6. Nowa ustawa o BR
- 7. Sprawdzian wiadomości**



Centrum Edukacji Polskiej Izby Biegłych Rewidentów
al. Jana Pawła II 80
00-175 Warszawa
e-mail: ce@pibr.org.pl
tel. 22 637 31 04
fax 22 637 30 84

©Wszelkie prawa zastrzeżone CEPIBR / PIBR

ce.pibr.org.pl