

Załącznik nr 2  
do uchwały Nr 2290/39a/2022  
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów  
z dnia 25 lipca 2022 r.

**KRAJOWY STANDARD KONTROLI JAKOŚCI 2**  
**w brzmieniu**  
**MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ (PL) 2\***

**KONTROLE JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA**

---

\* Niniejszy dokument, w zakresie swojej regulacji, uwzględnia przepisy prawa obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej. Z tego względu tekst dokumentu zawiera dodatkowe fragmenty oznaczone kolorem szarym, a także oznaczenia „(PL)”, „MSB (PL)”, stanowiące objaśnienie wybranych zagadnień w rozumieniu ww. przepisów prawa.

## MIĘDZYNARODOWY STANDARD ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ (PL) 2

### KONTROLE JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA

(Stosuje się do badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2022 r. i później; oraz stosuje się do innych zleceń usług atestacyjnych ipokrewnych rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. i później)

#### SPIS TREŚCI

---

	Paragraf
<b>Wprowadzenie</b>	
Zakres niniejszego MSZJ (PL) .....	1–4
System zarządzania jakością firmy i rola kontroli jakości wykonania zlecenia .....	5–9
Obowiązywanie niniejszego MSZJ (PL).....	10
Data wejścia w życie .....	11
<b>Cel</b> .....	12
<b>Definicje</b> .....	13
<b>Wymogi</b>	
Stosowanie i przestrzeganie stosownych wymogów .....	14–16
Wyznaczanie i odpowiednie kwalifikacje kontrolerów jakości wykonania zlecenia .....	17–23
Wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia .....	24–27
Dokumentacja .....	28–30-1
<b>Zastosowanie i inny materiał objaśniający</b>	
Wyznaczanie i odpowiednie kwalifikacje kontrolerów jakości wykonania zlecenia .....	A1–A24
Wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia .....	A25–A49
Dokumentacja .....	A50–A53

---

Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) 2 „Kontrola jakości wykonania zlecenia” należy odczytywać łącznie z MSZJ (PL) 1 „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”.

## Wprowadzenie

### Zakres niniejszego MSZJ (PL)

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) dotyczy:
  - (a) wyznaczania i odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz
  - (b) obowiązków kontrolera jakości wykonania zlecenia związanych z wykonywaniem i udokumentowaniem kontroli jakości wykonania zlecenia.
2. Niniejszy MSZJ (PL) stosuje się do wszystkich zleceń, dla których zgodnie z MSZJ (PL) 1<sup>1</sup> wymagana jest kontrola jakości wykonania zlecenia. Niniejszy MSZJ (PL) opiera się na zasadzie, iż firma podlega MSZJ (PL) 1 lub wymogom krajowym, które są co najmniej tak samo wymagające. Niniejszy MSZJ (PL) należy odczytywać łącznie ze stosownymi wymogami etycznymi.
3. Kontrola jakości wykonania zlecenia wykonywana zgodnie z niniejszym MSZJ (PL) stanowi określoną reakcję, która jest zaprojektowana i wdrażana przez firmę zgodnie z MSZJ (PL) 1.<sup>2</sup> Wykonanie kontroli jakości wykonania zlecenia jest dokonywane w imieniu firmy, na poziomie zlecenia, przez kontrolera jakości wykonania zlecenia.

### Skalowalność

4. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur wymaganych przez niniejszy MSZJ (PL) od kontrolera jakości wykonania zlecenia różnią się w zależności od rodzaju i okoliczności zlecenia lub jednostki. Na przykład procedury kontrolera jakości wykonania zlecenia będą prawdopodobnie mniej obszerne dla zleceń dotyczących mniejszej liczby znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie.

### System zarządzania jakością firmy i rola kontroli jakości wykonania zlecenia

5. MSZJ (PL) 1 ustanawia obowiązki firmy w zakresie jej systemu zarządzania jakością oraz wymaga od firmy zaprojektowania i wdrożenia reakcji w celu odniesienia się do ryzyk jakości w sposób, który bazuje na powodach dla dokonania danego oszacowania ryzyk jakości i odpowiada na nie.<sup>3</sup> Określone reakcje w MSZJ (PL) 1 obejmują ustanowienie polityk lub procedur odnoszących się do kontroli jakości wykonania zlecenia zgodnie z niniejszym MSZJ (PL).
6. Firma jest odpowiedzialna za zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością. Zgodnie z MSZJ (PL) 1, celem firmy jest zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością dla badań lub przeglądów sprawozdań finansowych, lub zleceń innych usług atestacyjnych lub pokrewnych wykonywanych przez firmę, który zapewnia firmie racjonalną pewność, iż:
  - (a) firma i jej personel wypełniają swoje obowiązki zgodnie z zawodowymi standardami i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi a także, że przeprowadzają zlecenia zgodnie z takimi standardami i wymogami, oraz

---

<sup>1</sup> Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) 1 (dawniej Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1) „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”, paragraf 34(f).

<sup>2</sup> MSZJ (PL) 1, paragraf 34(f).

<sup>3</sup> MSZJ (PL) 1, paragraf 26.

- (b) sprawozdania ze zlecenia wydane przez firmę lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenia są odpowiednie w danych okolicznościach.<sup>4</sup>
7. Jak wyjaśniono w MSZJ (PL) 1<sup>5</sup> interesowi publicznemu służy konsekwentne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości. Zlecenia spełniające wymogi jakości osiąga się poprzez planowanie i wykonywanie zleceń oraz raportowanie na ich temat zgodnie z zawodowymi standardami i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi. Osiągnięcie celów tych standardów i przestrzeganie wymogów mających zastosowanie przepisów prawnych lub regulacji dotyczy stosowania zawodowego osądu oraz, gdy ma to zastosowanie do rodzaju zlecenia, stosowanie zawodowego sceptycyzmu.
8. Kontrola jakości wykonania zlecenia jest obiektywną oceną znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wyciągniętych na tej podstawie wniosków. Ocena znaczących osądów przez kontrolera jakości wykonania zlecenia jest przeprowadzana w kontekście standardów zawodowych oraz mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych. Jednakże zamierzeniem kontroli jakości wykonania zlecenia nie jest ocena, czy całe zlecenie jest zgodne ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi lub z politykami lub procedurami firmy.
9. Kontroler jakości wykonania zlecenia nie jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie. Wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia nie zmienia obowiązków partnera odpowiedzialnego za zlecenie w zakresie zarządzania oraz zapewniania jakości podczas zlecenia lub w zakresie kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przeglądu ich pracy. Od kontrolera jakości wykonania zlecenia nie wymaga się uzyskania dowodów na poparcie opinii lub wniosku na temat zlecenia, ale zespół wykonujący zlecenie może uzyskać dalsze dowody odpowiadając na zagadnienia zgłoszone podczas kontroli jakości wykonania zlecenia.

#### **Obowiązywanie niniejszego MSZJ (PL)**

10. Niniejszy MSZJ (PL) zawiera cel stosowania niniejszego MSZJ (PL) przez firmę oraz wymogi zaprojektowane, aby umożliwić firmie i kontrolerowi jakości wykonania zlecenia osiągnięcie tak postawionego celu. Ponadto niniejszy MSZJ (PL) zawiera powiązane wytyczne w formie zastosowania i innego materiału objaśniającego oraz materiału wprowadzającego, które zapewniają kontekst stosowny dla należytego zrozumienia niniejszego MSZJ (PL), a także definicje. MSZJ (PL) 1<sup>6</sup> wyjaśnia terminy cel, wymogi, zastosowanie i inny materiał objaśniający, materiał wprowadzający oraz definicje.

#### **Data wejścia w życie**

11. Niniejszy MSZJ (PL) stosuje się do:
- (a) badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się 15 grudnia 2022 r. i później oraz
  - (b) zleceń innych usług atestacyjnych i pokrewnych rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. i później.

---

<sup>4</sup> MSZJ (PL) 1, paragraf 14.

<sup>5</sup> MSZJ (PL) 1, paragraf 15.

<sup>6</sup> MSZJ (PL) 1, paragrafy 12 i A6–A9.

## Cel

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

## Definicje

13. Dla celów niniejszego MSZJ (PL) następujące pojęcia mają znaczenie przypisane poniżej:

- (a) Kontrola jakości wykonania zlecenia – obiektywna ocena znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie i wyciągniętych wniosków, wykonana przez kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz zakończona w dacie lub przed datą sprawozdania ze zlecenia.
- (b) Kontroler jakości wykonania zlecenia – partner, inna osoba z firmy lub osoba spoza firmy wyznaczona przez firmę w celu wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia.

W razie świadczenia usług zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich, funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia może pełnić tylko biegły rewident.

- (b-1) Zgodnie z ustawą z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 1302; dalej: „ustawa o biegłych rewidentach”), przez jednostki zainteresowania publicznego należy rozumieć:

jednostki interesu publicznego, o których mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającym decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz. Urz. UE L 158 z 27.05.2014, str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11.06.2014, str. 66), zwanym dalej: "rozporządzeniem nr 537/2014", obejmujące:

- a) emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej, mających siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, których sprawozdania finansowe objęte są obowiązkiem badania ustawowego,
- b) banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych w rozumieniu ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2019 r. poz. 2357 oraz z 2020 r. poz. 284, 288, 321 i 1086),
- c) zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji oraz główne oddziały i oddziały zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji w rozumieniu ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Dz. U. z 2020 r. poz. 895 i 1180),
- d) instytucje pieniądza elektronicznego i krajowe instytucje płatnicze w rozumieniu ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (Dz. U. z 2020 r. poz. 794), spełniające kryteria dużej jednostki,
- e) otwarte fundusze emerytalne, dobrowolne fundusze emerytalne oraz powszechne towarzystwa emerytalne w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 105),
- f) fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz publiczne fundusze inwestycyjne zamknięte w rozumieniu ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (Dz. U. z 2020 r. poz. 95 i 695),

- g) towarzystwa w rozumieniu ustawy wymienionej w lit. f, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy zarządzały aktywami o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł, oraz które zarządzały funduszami posiadającymi łącznie nie mniej niż 30 000 rejestrów otwartych dla uczestników,
- h) podmioty prowadzące działalność maklerską, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy posiadały na rachunkach klientów aktywa o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł lub zarządzały aktywami o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł i jednocześnie posiadały minimum 10 000 klientów, z wyłączeniem podmiotów prowadzących działalność wyłącznie w zakresie przyjmowania i przekazywania zleceń nabycia lub zbycia instrumentów finansowych lub w zakresie doradztwa inwestycyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. z 2020 r. poz. 89, 284, 288 i 568),
- i) spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe w rozumieniu ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2412 oraz z 2020 r. poz. 288 i 321), spełniające kryteria dużej jednostki.
- (b)-2 Dla zleceń badania sprawozdań finansowych przeprowadzanych zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie należy rozumieć kluczowego biegłego rewidenta, tj.:
- w przypadku badania sprawozdania finansowego – biegłego rewidenta wyznaczonego przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie danego badania w imieniu firmy audytorskiej, lub
  - w przypadku badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej – biegłego rewidenta wyznaczonego przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej w imieniu firmy audytorskiej na poziomie jednostki dominującej danej grupy kapitałowej oraz biegłego rewidenta wyznaczonego jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej na poziomie jednostek zależnych objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym danej grupy kapitałowej, lub
  - biegłego rewidenta podpisującego sprawozdanie z badania.
- Dla zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie oraz usług pokrewnych zastrzeżonych dla biegłego rewidenta i wykonywanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w rozumieniu ustawy o biegłych rewidentach, przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie należy rozumieć biegłego rewidenta wykonującego to zlecenie atestacyjne lub świadczącego usługę pokrewną.
- (c) Stosowne wymogi etyczne – zasady etyki zawodowej i wymogi etyczne, które mają zastosowanie do zawodowych księgowych podczas przeprowadzania kontroli jakości wykonania zlecenia. Stosowne wymogi etyczne zazwyczaj obejmują postanowienia „Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów 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, które są bardziej wymagające. (Zob. par. A12–A15)

Biegli rewidenci w Polsce podlegają wymogom etycznym wynikającym z:

- 1) ustawy o biegłych rewidentach oraz
- 2) zasad etyki zawodowej przyjętych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, tj. *Międzynarodowego Kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) IESBA (zwanego dalej: „Kodeksem IESBA”)*.

## Wymogi

### Stosowanie i przestrzeganie stosownych wymogów

14. Firma oraz kontroler jakości wykonania zlecenia posiadają\* zrozumienie niniejszego MSZJ (PL), w tym zastosowania i innego materiału objaśniającego, aby rozumieć cel niniejszego MSZJ (PL) i prawidłowo stosować wymogi stosowne dla nich.
15. Firma lub, jeżeli ma to zastosowanie, kontroler jakości wykonania zlecenia przestrzegają każdego wymogu niniejszego MSZJ (PL), chyba że dany wymóg nie jest stosowny w okolicznościach zlecenia.
16. Oczekuje się, że właściwe zastosowanie wymogów zapewni wystarczającą podstawę do osiągnięcia celu niniejszego standardu. Jeżeli jednak firma lub kontroler jakości wykonania zlecenia ustalą, że zastosowanie stosownych wymogów nie zapewnia wystarczającej podstawy do osiągnięcia celu niniejszego standardu, firma lub, jeżeli ma to zastosowanie, kontroler jakości wykonania zlecenia, podejmują dalsze działania, aby osiągnąć cel.

### Wyznaczenie i odpowiednie kwalifikacje kontrolerów jakości wykonania zlecenia

17. Firma ustala polityki lub procedury, które wymagają przydzielenia odpowiedzialności za wyznaczenie kontrolerów jakości wykonania zlecenia osobie(-om) posiadającej(-ym) kompetencje, możliwości i odpowiednie umocowanie w firmie do wypełnienia takiej odpowiedzialności. Polityki lub procedury te wymagają, aby taka(-ie) osoba(-y) wyznaczyła(-y) kontrolera jakości wykonania zlecenia. (Zob. par. A1–A3)
18. Firma ustala polityki lub procedury, które określają kryteria dla odpowiednich kwalifikacji, aby zostać wyznaczonym na kontrolera jakości wykonania zlecenia. Polityki lub procedury te wymagają, aby kontroler jakości wykonania zlecenia nie był członkiem zespołu wykonującego zlecenie oraz: (zob. par. A4)
  - (a) miał kompetencje i możliwości, w tym wystarczający czas oraz odpowiednie umocowanie, aby wykonać kontrolę jakości wykonania zlecenia, (zob. par. A5–A11)
  - (b) przestrzegał stosownych wymogów etycznych, w tym w odniesieniu do zagrożeń dla obiektywizmu i niezależności kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz (zob. par. A12–A15)
  - (c) przestrzegał przepisów prawa i regulacji, jeśli takie istnieją, które są stosowne dla odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia. (Zob. par. A16)

---

\* Uw. *thum.* – Stosowane w standardzie w części określającej wymogi sformułowanie *firm* lub *engagement quality reviewer shall + czynność* przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego, *firma* lub *kontroler jakości wykonania zlecenia wykonuje czynność*, zgodnie z konwencją tłumaczeniową przyjętą w Unii Europejskiej. Niezastosowanie formy nakazowej poprzez użycie słów *musi, ma, powinien* itp. nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie firmy audytorskiej lub kontrolera jakości wykonania zlecenia do jej wykonania, a zwolnienie od tego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przewidziany w standardzie.

W razie świadczenia usług zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia może pełnić tylko biegły rewident.

18-1 W Polsce, w przypadku zleceń badania wykonywanych zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, osoby przeprowadzające kontrolę jakości wykonania zlecenia wchodzi w skład zespołu wykonującego badanie, którego członkowie spełniają odpowiednie wymogi, w tym wymienione a par. 18 lit. a-c.

19. Polityki lub procedury firmy ustalone zgodnie z paragrafem 18(b) odnoszą się również do zagrożeń dla obiektywizmu stwarzanych przez wyznaczenie na kontrolera jakości wykonania zlecenia osoby, która wcześniej była partnerem odpowiedzialnym za zlecenie. Takie polityki lub procedury określają dwuletni lub dłuższy, jeżeli jest wymagany przez stosowne wymogi etyczne, okres przerwy, zanim partner odpowiedzialny za zlecenie może przyjąć rolę kontrolera jakości wykonania zlecenia. (Zob. par. A17–A18)

19-1. W przypadku świadczenia usług dla klientów będących jednostkami zainteresowania publicznego firma audytorska ustala zasady rotacji kontrolera jakości wykonania zlecenia w odniesieniu do usług podlegających takiej kontroli oraz zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich. Obowiązkowa zmiana kontrolera jakości wykonania zlecenia powinna następować po maksymalnie siedmiu latach pełnienia takiej funkcji na zleceniu, a ewentualna powtórna nominacja dla tej samej osoby mogłaby następować po co najmniej trzech latach przerwy.

20. Firma ustala polityki lub procedury, które określają kryteria dla odpowiednich kwalifikacji osób, które wspomagają kontrolera jakości wykonania zlecenia. Te polityki lub procedury wymagają, aby osoby takie nie były członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz:

- (a) miały kompetencje i możliwości, w tym wystarczający czas, aby wykonać przydzielone im obowiązki oraz (zob. par. A19)
- (b) przestrzegały stosownych wymogów etycznych, w tym w odniesieniu do zagrożeń dla ich obiektywizmu i niezależności oraz, jeżeli ma to zastosowanie, przepisów prawa i regulacji. (Zob. par. A20–A21)

21. Firma ustala 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 za przegląd ich pracy. (Zob. par. A22)

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

22. Firma ustala polityki lub procedury, które odnoszą się do okoliczności, w których kontroler jakości wykonania zlecenia utracił odpowiednie kwalifikacje do wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia, oraz odpowiednich działań, jakie powinna podjąć firma, w tym procesu identyfikacji i wyznaczania zastępstwa w takich okolicznościach. (Zob. par. A23)

23. Gdy kontroler jakości wykonania zlecenia dowiaduje się o okolicznościach, które powodują utratę odpowiednich kwalifikacji przez kontrolera jakości wykonania zlecenia, powiadamia on odpowiednią(-e) osobę(-y) w firmie oraz: (zob. par. A24)

- (a) jeżeli kontrola jakości wykonania zlecenia nie rozpoczęła się, odmawia wyznaczenia go do



wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia lub

- (b) jeżeli kontrola jakości wykonania zlecenia rozpoczęła się, przerywa wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia.

### Wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia

24. Firma ustala polityki lub procedury dotyczące wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia, które odnoszą się do:

- (a) obowiązków kontrolera jakości wykonania zlecenia, aby wykonać procedury zgodnie z paragrafami 25–26 w odpowiednich momentach w trakcie trwania zlecenia, aby zapewnić odpowiednią podstawę dla obiektywnej oceny znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wyciągniętych na tej podstawie wniosków,
- (b) obowiązków partnera odpowiedzialnego za zlecenie w związku z kontrolą jakości wykonania zlecenia, w tym, że zabrania się partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie datowania sprawozdania ze zlecenia do momentu otrzymania powiadomienia od kontrolera jakości wykonania zlecenia zgodnie z paragrafem 27, że kontrola jakości wykonania zlecenia została zakończona oraz (zob. par. A25–A26)
- (c) okoliczności, gdy charakter i zakres dyskusji zespołu wykonującego zlecenie z kontrolerem jakości wykonania zlecenia na temat znaczącego osądu powodują zagrożenie dla obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz odpowiednie działania, które należy podjąć w tych okolicznościach. (Zob. par. A27)

24-1 Zgodnie z rozporządzeniem nr 537/2014, w przypadku badania jednostek zainteresowania publicznego:

1. Przed wydaniem sprawozdań, o których mowa w art. 10 i 11, przeprowadza się kontrolę jakości wykonania zlecenia (zwaną dalej w niniejszym artykule: „kontrolą”), aby ocenić, czy biegły rewident lub kluczowy partner firmy audytorskiej mogli w sposób racjonalny dojść do opinii i wniosków wyrażonych w projektach tych sprawozdań.
2. Kontrolę przeprowadza kontroler jakości wykonania zlecenia badania (zwany dalej w niniejszym artykule: „kontrolerem”). Kontroler ten jest biegłym rewidentem niebiorącym udziału w przeprowadzaniu badania ustawowego, którego dotyczy kontrola.
3. W drodze odstępstwa od ust. 2, w przypadku gdy badanie ustawowe przeprowadzane jest przez firmę audytorską i wszyscy biegli rewidenty brali udział w wykonaniu badania ustawowego, lub w przypadku gdy badanie ustawowe przeprowadzane jest przez biegłego rewidenta, a biegły rewident nie jest partnerem ani pracownikiem firmy audytorskiej, firma audytorska lub biegły rewident zapewnia, by kontrolę przeprowadził inny biegły rewident. Ujawnienie dokumentów lub informacji niezależnemu kontrolerowi do celów niniejszego artykułu nie stanowi naruszenia tajemnicy zawodowej. Dokumenty lub informacje ujawniane kontrolerowi do celów niniejszego artykułu objęte są tajemnicą zawodową.

24-2 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, firma audytorska uwzględnia między innymi, w przypadku badania jednostek zainteresowania publicznego, procedury określające tryb rozwiązywania sporów między kontrolerem jakości wykonania zlecenia a kluczowym biegłym rewidentem, o których mowa w art. 8 ust. 6 zdanie drugie rozporządzenia nr 537/2014.

25. Wykonując kontrolę jakości wykonania zlecenia, kontroler jakości wykonania zlecenia: (zob. par. A28–A33)

- (a) czyta oraz uzyskuje zrozumienie informacji przekazywanych przez: (zob. par. A34)
  - (i) zespół wykonujący zlecenie na temat rodzaju i okoliczności zlecenia oraz jednostki oraz
  - (ii) 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,
- (b) omawia z partnerem odpowiedzialnym za zlecenie i, jeżeli ma to zastosowanie, innymi członkami zespołu wykonującego zlecenie, znaczące sprawy i znaczące osądy dokonane podczas planowania, wykonania oraz raportowania na temat zlecenia, (zob. par. A35–A38)
- (c) w oparciu o informacje uzyskane w (a) i (b), przegląda wybraną dokumentację zlecenia dotyczącą znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie i ocenia: (zob. par. A39–A43)
  - (i) podstawę dokonania tych znaczących osądów, w tym, gdy ma to zastosowanie do danego rodzaju zlecenia, stosowanie zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie,
  - (ii) czy wyciągnięte wnioski są poparte dokumentacją zlecenia oraz
  - (iii) czy wyciągnięte wnioski są odpowiednie,
- (d) dla badań sprawozdań finansowych, ocenia podstawę ustalenia przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie, że stosowne wymogi etyczne dotyczące niezależności zostały wypełnione, (zob. par. A44)
- (e) ocenia, czy odbyły się odpowiednie konsultacje w sprawach trudnych lub spornych, bądź w sprawach dotyczących rozbieżności opinii, a także wnioski wynikające z tych konsultacji, (zob. par. A45)
- (f) dla badań sprawozdań finansowych ocenia podstawę ustalenia przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie, 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, (zob. par. A46)
- (g) przegląda:
  - (i) dla badań sprawozdań finansowych, sprawozdanie finansowe wraz ze sprawozdaniem biegłego rewidenta na jego temat, w tym, jeżeli ma to zastosowanie, opis kluczowych spraw badania, (zob. par. A47)
  - (ii) dla zleceń przeglądu, sprawozdanie finansowe lub informację finansową wraz ze sprawozdaniem ze zlecenia na ich temat lub (zob. par. A47)
  - (iii) dla zleceń innych usług atestacyjnych i pokrewnych, sprawozdanie ze zlecenia oraz, gdy ma to zastosowanie, informację o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia. (Zob. par. A48)

25-1 Zgodnie z rozporządzeniem nr 537/2014, w przypadku badania jednostek zainteresowania publicznego:

W ramach kontroli ocenia się przynajmniej następujące elementy:

- a) niezależność biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej od badanej jednostki;
- b) znaczące rodzaje ryzyka istotne dla badania ustawowego, zidentyfikowane przez biegłego rewidenta lub kluczowego partnera firmy audytorskiej w trakcie wykonywania badania ustawowego, oraz środki podjęte przez nich w celu odpowiedniego zarządzania tymi rodzajami ryzyka;
- c) uzasadnienie biegłego rewidenta lub kluczowego partnera firmy audytorskiej, w szczególności w odniesieniu do poziomu istotności oraz znaczących rodzajów ryzyka, o których mowa w lit. b);
- d) ewentualne prośby do zewnętrznych ekspertów o poradę oraz zastosowanie się do otrzymanych porad;
- e) charakter i zakres skorygowanych i nieskorygowanych zniekształceń w sprawozdaniach finansowych, zidentyfikowanych w trakcie przeprowadzania badania;
- f) tematy omawiane z komitetem ds. audytu oraz organami zarządzającymi lub nadzorczymi badanej jednostki;
- g) tematy omawiane z właściwymi organami oraz, w stosownych przypadkach, z innymi stronami trzecimi;
- h) czy dokumenty i informacje wybrane z dokumentacji przez kontrolera potwierdzają opinię biegłego rewidenta lub kluczowego partnera firmy audytorskiej wyrażoną w projektach sprawozdań, o których mowa w art. 10 i 11.

25-2. Kontroler omawia wyniki kontroli z biegłym rewidentem lub kluczowym partnerem firmy audytorskiej. Firma audytorska ustanawia procedury w celu określenia trybu rozstrzygania ewentualnych sporów między kluczowym partnerem firmy audytorskiej a kontrolerem.

25-3 Dla badań skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostek dominujących, będących jednostkami zainteresowania publicznego, kontroler jakości wykonania zlecenia rozpatruje sprawy opisane w paragrafie 25-1 (a)-(h) dla jednostek konsolidowanych oraz omawia wyniki swojego przeglądu z każdym odpowiednim kluczowym biegłym rewidentem.

26. Kontroler jakości wykonania zlecenia powiadamia partnera odpowiedzialnego za zlecenie, jeżeli kontroler jakości wykonania zlecenia ma obawy, że znaczące osądy dokonane przez zespół wykonujący zlecenie lub wyciągnięte na tej podstawie wnioski nie są odpowiednie. Jeżeli takie obawy nie zostały rozwiane w sposób zadawalający kontrolera jakości wykonania zlecenia, to osoba ta powiadamia odpowiednią(-e) osobę(-y) w firmie, że kontrola jakości wykonania zlecenia nie może zostać zakończona. (Zob. par. A49)

#### *Zakończenie kontroli jakości wykonania zlecenia*

27. Kontroler jakości wykonania zlecenia ustala, czy wymogi zawarte w niniejszym MSZJ (PL) w odniesieniu do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia zostały wypełnione oraz, czy kontrola jakości wykonania zlecenia została zakończona. Jeśli tak, to kontroler jakości wykonania

zlecenia powiadamia partnera odpowiedzialnego za zlecenie, że kontrola jakości wykonania zlecenia została zakończona.

### **Dokumentacja**

28. Firma ustala polityki lub procedury, które wymagają od kontrolera jakości wykonania zlecenia przyjęcia odpowiedzialności za dokumentację kontroli jakości wykonania zlecenia. (Zob. par. A50)
29. Firma ustala polityki lub procedury, które wymagają sporządzenia dokumentacji kontroli jakości wykonania zlecenia zgodnie z paragrafem 30 oraz, że taka dokumentacja zostanie włączona do dokumentacji zlecenia.
30. Kontroler jakości wykonania zlecenia ustala, że dokumentacja kontroli jakości wykonania zlecenia jest wystarczająca, aby umożliwić doświadczonemu praktykowi, nie mającemu wcześniejszego związku ze zleceniem, zrozumienie rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu procedur wykonanych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz, gdy ma to zastosowanie, osób, które pomagały kontrolerowi jakości wykonania zlecenia, a także wnioski wyciągnięte podczas wykonania kontroli. Kontroler jakości wykonania zlecenia ustala również, że dokumentacja kontroli jakości wykonania zlecenia obejmuje: (zob. par. A51–A53)
  - (a) nazwiska kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz osób, które pomagały w kontroli jakości wykonania zlecenia,
  - (b) identyfikację poddanej kontroli dokumentacji zlecenia,
  - (c) podstawę ustalenia kontrolera jakości wykonania zlecenia zgodnie z paragrafem 27,
  - (d) powiadomienia wymagane zgodnie z paragrafami 26 i 27 oraz
  - (e) datę zakończenia kontroli jakości wykonania zlecenia.

30-1 Zgodnie z rozporządzeniem nr 537/2014, w przypadku badania jednostek zainteresowania publicznego w ramach kontroli, kontroler jakości wykonania zlecenia odnotowuje przynajmniej:

- a) ustne i pisemne informacje przekazywane przez biegłego rewidenta lub kluczowego partnera firmy audytorskiej dla uzasadnienia istotnych osądów i głównych ustaleń z wykonanych procedur badania oraz wniosków wyciągniętych na podstawie tych ustaleń, bez względu na to, czy są one przekazywane na żądanie kontrolera;
- b) opinie biegłego rewidenta lub kluczowego partnera firmy audytorskiej, wyrażone w projektach sprawozdań, o których mowa w art. 10 i 11 rozporządzenia nr 537/2014.

30-2 Biegły rewident lub firma audytorska i kontroler przechowują dokumentację wyników kontroli wraz z ustaleniami leżącymi u podstaw jej wyników.

\* \* \*

### **Zastosowanie i inny materiał objaśniający**

#### **Wyznaczanie i odpowiednie kwalifikacje kontrolerów jakości wykonania zlecenia**

*Przydzielenie odpowiedzialności za wyznaczanie kontrolerów jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 17)*

- A1. Kompetencje i możliwości, które są stosowne dla zdolności danej osoby do wypełniania odpowiedzialności za wyznaczenie kontrolera jakości wykonania zlecenia, mogą obejmować odpowiednią wiedzę na temat:

- obowiązków kontrolera jakości wykonania zlecenia,
  - kryteriów opisanych w paragrafach 18 i 19 odnośnie uprawnień kontrolerów jakości wykonania zlecenia oraz
  - rodzaju i okoliczności zlecenia lub jednostki poddawanych kontroli jakości wykonania zlecenia, w tym składu zespołu wykonującego zlecenie.
- A2. Polityki lub procedury firmy mogą określać, iż osoba odpowiedzialna za wyznaczanie kontrolerów jakości wykonania zlecenia nie może być członkiem zespołu wykonującego zlecenie, dla którego ma zostać wykonana kontrola jakości wykonania zlecenia. Niemniej jednak w pewnych okolicznościach (np. w przypadku mniejszej firmy lub biegłego rewidenta pracującego samodzielnie), może nie być praktyczne, aby inna osoba niż członek zespołu wykonującego zlecenie wyznaczała kontrolera jakości wykonania zlecenia.
- A3. Firma może wyznaczyć więcej niż jedną osobę, aby była odpowiedzialna za wyznaczanie kontrolerów jakości wykonania zlecenia. Na przykład, polityki lub procedury firmy mogą określać inny proces wyznaczania kontrolerów jakości wykonania zlecenia dla badań jednostek notowanych na giełdzie niż dla badań jednostek nienotowanych na giełdzie lub innych zleceń, z różnymi osobami odpowiedzialnymi za każdy proces.

*Odpowiednie kwalifikacje kontrolera jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 18)*

- A4. W niektórych okolicznościach, na przykład w przypadku mniejszej firmy lub biegłego rewidenta pracującego samodzielnie, w firmie może nie być partnera lub innej osoby posiadającej odpowiednie kwalifikacje do wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia. W tych okolicznościach firma może zawrzeć umowę z osobami spoza firmy lub pozyskać ich usługi, aby wykonać kontrolę jakości wykonania zlecenia. Osobą spoza firmy może być partner lub pracownik firmy należącej do sieci, struktura lub organizacja w ramach sieci firmy lub dostawca usług. Podczas korzystania z takiej osoby mają zastosowanie postanowienia MSZJ (PL) 1 odnoszące się do wymogów sieci lub usług sieciowych lub dostawców usług.

*Kryteria odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia*

Kompetencje i możliwości, w tym wystarczający czas (Zob. par. 18(a))

- A5. MSZJ (PL) 1 opisuje cechy związane z kompetencjami, w tym integrację i zastosowanie kompetencji merytorycznych, umiejętności zawodowych oraz etyki zawodowej, wartości i postaw.<sup>7</sup> Sprawy, które firma może rozważyć ustalając, że dana osoba posiada niezbędne kompetencje do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia, obejmują na przykład:
- zrozumienie standardów zawodowych i mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych oraz polityk lub procedur firmy stosownych dla danego zlecenia,
  - znajomość branży jednostki,
  - zrozumienie oraz doświadczenie stosowne dla zleceń podobnego rodzaju i o podobnej złożoności oraz
  - zrozumienie obowiązków kontrolera jakości wykonania zlecenia podczas wykonywania i udokumentowania kontroli jakości wykonania zlecenia, co można osiągnąć lub wzmocnić dzięki stosownemu przeszkoleniu przez firmę.

---

<sup>7</sup> MSZJ (PL) 1, paragraf A88.

- A6. Warunki, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania rozważane przez firmę podczas ustalania, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją, aby odnieść się do ryzyk(-a) jakości<sup>8</sup> mogą być ważnym rozważaniem podczas ustalania przez firmę kompetencji i możliwości wymaganych do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia dla tego zlecenia. Inne rozważania, które firma może wziąć pod uwagę podczas ustalania, czy kontroler jakości wykonania zlecenia posiada kompetencje i możliwości, w tym wystarczający czas, potrzebne do oceny znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wyciągniętych na tej podstawie wniosków, obejmują na przykład:
- rodzaj jednostki,
  - specjalizację i złożoność branży lub otoczenia regulacyjnego, w którym działa jednostka,
  - zakres, w jakim zlecenie dotyczy spraw wymagających specjalistycznej wiedzy eksperckiej (np. w odniesieniu do technologii informacyjnej (IT) lub specjalistycznych obszarów rachunkowości lub badania) lub specjalistycznej wiedzy naukowej i inżynierskiej, takiej jaka może być potrzebna dla pewnych zleceń atestacyjnych. Zobacz również paragraf A19.
- A7. Podczas oceny kompetencji i możliwości osoby, która może zostać wyznaczona na kontrolera jakości wykonania zlecenia, stosownymi rozważaniami mogą być również ustalenia wynikające z czynności monitorujących firmy (np. ustalenia z inspekcji zleceń, dla których dana osoba była członkiem zespołu wykonującego zlecenie lub kontrolerem jakości wykonania zlecenia) lub wyniki inspekcji zewnętrznych.
- A8. Brak odpowiednich kompetencji lub możliwości wpływa na zdolność kontrolera jakości wykonania zlecenia do stosowania odpowiedniego zawodowego osądu podczas wykonywania kontroli. Na przykład kontroler jakości wykonania zlecenia, który nie ma stosownego doświadczenia w branży, może nie posiadać zdolności lub zaufania niezbędnych do oceny i, gdzie jest to odpowiednie, zakwestionowania dokonanych znaczących osądów oraz stosowania zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie w złożonej, specyficznej dla branży sprawie z zakresu rachunkowości lub badania.

Odpowiednie umocowanie (Zob. par. 18(a))

- A9. Działania na poziomie firmy pomagają ustanowić umocowanie kontrolera jakości wykonania zlecenia. Na przykład, poprzez tworzenie kultury szacunku dla roli kontrolera jakości wykonania zlecenia, jest mniej prawdopodobne, że kontroler jakości wykonania zlecenia doświadczy presji ze strony partnera odpowiedzialnego za zlecenie lub innego członka personelu, wywieranej w celu niewłaściwego wpłynięcia na wynik kontroli jakości wykonania zlecenia. W niektórych przypadkach umocowanie kontrolera jakości wykonania zlecenia może zostać wzmocnione przez polityki lub procedury firmy odnoszące się do rozbieżności opinii, które mogą obejmować działania, które kontroler jakości wykonania zlecenia może podjąć, gdy wystąpi spór pomiędzy kontrolerem jakości wykonania zlecenia, a zespołem wykonującym zlecenie.
- A10. Umocowanie kontrolera jakości wykonania zlecenia może zostać osłabione, gdy:
- kultura w firmie promuje szacunek tylko dla umocowania personelu na wyższym poziomie hierarchii w firmie,
  - kontroler jakości wykonania zlecenia znajduje się w linii raportowania do partnera odpowiedzialnego za zlecenie, na przykład, gdy partner odpowiedzialny za zlecenie zajmuje

---

<sup>8</sup> MSZJ (PL) 1, paragraf A134.

stanowisko kierownicze w firmie lub jest odpowiedzialny za ustalenie wynagrodzenia kontrolera jakości wykonania zlecenia.

#### Rozważania dotyczące sektora publicznego

A11. W sektorze publicznym biegły rewident (np. Prezes NIK\* lub inna osoba o odpowiednich kwalifikacjach wyznaczona w imieniu Prezesa NIK) może pełnić rolę równoważną do roli partnera odpowiedzialnego za zlecenie, który ponosi całościową odpowiedzialność za badania sektora publicznego. W takich okolicznościach wybór kontrolera jakości wykonania zlecenia może obejmować rozważenie potrzeby niezależności i zdolności kontrolera jakości wykonania zlecenia do zapewnienia obiektywnej oceny.

#### Stosowne wymogi etyczne (Zob. par. 13(c), 18(b))

A12. Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie podczas dokonywania kontroli jakości wykonania zlecenia, mogą się różnić w zależności od rodzaju i okoliczności zlecenia lub jednostki. Różne postanowienia stosownych wymogów etycznych mogą mieć zastosowanie tylko do zawodowych księgowych będących osobami fizycznymi, takich jak kontroler jakości wykonania zlecenia, a nie do firmy jako takiej.

A13. Stosowne wymogi etyczne mogą zawierać szczególne wymogi niezależności, które miałyby zastosowanie do zawodowych księgowych będących osobami fizycznymi, takich jak kontroler jakości wykonania zlecenia. Stosowne wymogi etyczne mogą również obejmować postanowienia, które odnoszą się do zagrożeń dla niezależności wynikających z długotrwałej współpracy z klientem zlecającym badania lub usługi atestacyjne. Stosowanie wszelkich takich postanowień dotyczących długotrwałej współpracy jest czymś innym niż wymagany zgodnie z paragrafem 19 okres przerwy, jednak może być konieczne ich wzięcie pod uwagę podczas stosowania przepisów dotyczących okresu przerwy.

#### Zagrożenia dla obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia

A14. Zagrożenia dla obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia mogą wynikać z szerokiego zakresu faktów i okoliczności. Na przykład:

- zagrożenie autokontroli może powstać, gdy kontroler jakości wykonania zlecenia był wcześniej zaangażowany w znaczące osądy dokonywane przez zespół wykonujący zlecenie, w szczególności jako partner odpowiedzialny za zlecenie lub inny członek zespołu wykonującego zlecenie,
- zagrożenie wynikające z nadmiernej zażyłości lub zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać, gdy kontroler jakości wykonania zlecenia jest członkiem bliskiej lub najbliższej rodziny partnera odpowiedzialnego za zlecenie lub innego członka zespołu wykonującego zlecenie lub poprzez bliskie relacje osobiste z członkami zespołu wykonującego zlecenie,
- zagrożenie zastraszeniem może powstać, gdy na kontrolera jakości wykonania zlecenia wywierana jest rzeczywista lub domniemana presja (np. gdy partner odpowiedzialny za zlecenie jest osobą agresywną lub dominującą lub kontroler jakości wykonania zlecenia znajduje się w linii raportowania do partnera odpowiedzialnego za zlecenie).

---

\* ang. *Auditor General*.

A15. Stosowne wymogi etyczne mogą obejmować wymogi i wytyczne, aby zidentyfikować, ocenić i zareagować na zagrożenia dla obiektywizmu. Na przykład Kodeks IESBA dostarcza szczegółowych wytycznych, w tym przykładów:

- okoliczności, w których mogą powstać zagrożenia dla obiektywizmu, gdy zawodowy księgowy zostaje wyznaczony na kontrolera jakości wykonania zlecenia,
- czynniki, które są stosowne podczas oceny poziomu takich zagrożeń oraz
- działania, w tym zabezpieczenia, które mogą odnosić się do takich zagrożeń.

Przepisy prawa lub regulacje stosowne dla odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 18(c))

A16. Przepisy prawa lub regulacje mogą określać dodatkowe wymogi dotyczące odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia. Na przykład w niektórych systemach prawnych od kontrolera jakości wykonania zlecenia może być wymagane posiadanie pewnych kwalifikacji lub licencji, aby był on zdolny wykonać kontrolę jakości wykonania zlecenia.

*Okres przerwy dla osoby poprzednio będącej partnerem odpowiedzialnym za zlecenie (Zob. par. 19)*

A17. Podczas powtarzających się zleceń sprawy, w których dokonuje się znaczących osądów, często się nie różnią. Dlatego znaczące osądy dokonane w poprzednich okresach mogą nadal wpływać na osądy zespołu wykonującego zlecenie w kolejnych okresach. Na zdolność kontrolera jakości wykonania zlecenia do wykonania obiektywnej oceny znaczących osądów ma zatem wpływ kiedy dana osoba była wcześniej zaangażowana w te osądy jako partner odpowiedzialny za zlecenie. W takich okolicznościach ważne jest wprowadzenie odpowiednich zabezpieczeń, aby zmniejszyć do akceptowalnego poziomu zagrożenia dla obiektywizmu, w szczególności zagrożenie autokontroli. W związku z tym niniejszy MSZJ (PL) wymaga, aby firma ustaliła polityki lub procedury, które określają okres przerwy, podczas którego partner odpowiedzialny za zlecenie nie może zostać wyznaczony na kontrolera jakości wykonania zlecenia.

A18. Polityki lub procedury firmy mogą również odnosić się do tego, czy okres przerwy jest odpowiedni dla osoby innej, niż partner odpowiedzialny za zlecenie, przed uzyskaniem odpowiednich kwalifikacji do zostania wyznaczonym na kontrolera jakości wykonania tego zlecenia. W związku z tym firma może rozważyć charakter roli tej osoby i wcześniejsze zaangażowanie w znaczące osądy dokonane podczas zlecenia. Na przykład, firma może ustalić, że partner odpowiedzialny za wykonanie zlecenia, który jest odpowiedzialny za wykonanie procedur badania informacji finansowej części składowej grupy podczas zlecenia badania grupy może nie posiadać odpowiednich kwalifikacji, aby zostać wyznaczonym na kontrolera jakości wykonania zlecenia dla grupy z powodu zaangażowania tego partnera w znaczące osądy mające wpływ na zlecenie badania grupy.

*Okoliczności, gdy kontroler jakości wykonania zlecenia wykorzystuje asystentów (Zob. par. 20–21)*

A19. W pewnych okolicznościach może być odpowiednie, aby kontrolerowi jakości wykonania zlecenia pomagała osoba lub zespół osób posiadających stosowną wiedzę ekspercką. Na przykład wysoce specjalistyczna wiedza, umiejętności lub wiedza ekspercka mogą być przydatne do zrozumienia pewnych transakcji dokonywanych przez jednostkę, aby pomóc kontrolerowi jakości wykonania zlecenia ocenić znaczące osądy dokonane przez zespół wykonujący zlecenie powiązane z tymi transakcjami.



- A20. Wytyczne opisane w paragrafie A14 mogą być pomocne dla firmy podczas ustalania polityk lub procedur, które odnoszą się do zagrożeń dla obiektywizmu osób, które pomagają kontrolerowi jakości wykonania zlecenia.
- A21. Gdy kontroler jakości wykonania zlecenia korzysta z pomocy osoby spoza firmy, obowiązki asystenta, w tym te związane z przestrzeganiem stosownych wymogów etycznych, mogą być zawarte w kontrakcie lub innej umowie pomiędzy firmą a asystentem.
- A22. Polityki lub procedury firmy mogą obejmować obowiązki kontrolera jakości wykonania zlecenia w zakresie:
- rozważenia, czy asystenci rozumieją swoje instrukcje oraz czy ich praca jest wykonywana zgodnie z zaplanowanym podejściem do kontroli jakości wykonania zlecenia oraz
  - reagowania na sprawy podnoszone przez asystentów, rozważenia ich znaczenia i odpowiedniego modyfikowania zaplanowanego podejścia.

*Utrata przez kontrolera jakości wykonania zlecenia odpowiednich kwalifikacji do wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 22–23)*

- A23. Czynniki, które mogą być stosowne dla firmy podczas rozważania, czy kontroler jakości wykonania zlecenia utracił odpowiednie kwalifikacje do wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia, obejmują:
- czy zmiany w okolicznościach zlecenia skutkują tym, że kontroler jakości wykonania zlecenia nie ma już odpowiednich kompetencji i możliwości do wykonania kontroli,
  - czy zmiany w innych obowiązkach kontrolera jakości wykonania zlecenia wskazują, że dana osoba nie ma już wystarczającej ilości czasu, aby wykonać kontrolę lub
  - powiadomienie od kontrolera jakości wykonania zlecenia zgodnie z paragrafem 23.
- A24. W okolicznościach, w których kontroler jakości wykonania zlecenia traci odpowiednie kwalifikacje do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia, polityki lub procedury firmy mogą określać proces, dzięki któremu identyfikowane są alternatywne osoby o odpowiednich kwalifikacjach. Polityki lub procedury firmy mogą również odnosić się do odpowiedzialności osoby wyznaczonej do zastąpienia kontrolera jakości wykonania zlecenia, aby wykonać procedury wystarczające do wypełnienia wymogów niniejszego MSZJ (PL) w odniesieniu do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia. Takie polityki lub procedury mogą dalej odnosić się do potrzeby konsultacji w takich okolicznościach.

### **Wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 24–27)**

*Obowiązki partnera odpowiedzialnego za zlecenie w odniesieniu do kontroli jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 24(b))*

- A25. MSB (PL) 220 (zmieniony)<sup>9</sup> ustala wymagania dla partnera odpowiedzialnego za zlecenie podczas zleceń badania, dla których wymagana jest kontrola jakości wykonania zlecenia, w tym:
- ustalenie, że wyznaczono kontrolera jakości wykonania zlecenia,
  - współpraca z kontrolerem jakości wykonania zlecenia oraz poinformowanie innych członków zespołu wykonującego zlecenie o ich odpowiedzialności za dokonanie tego,

<sup>9</sup> Międzynarodowy Standard Badania (MSB) (PL) 220 (zmieniony) „Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragraf 36.

- omawianie znaczących spraw i znaczących osądów powstających podczas zlecenia badania, w tym zidentyfikowanych w trakcie kontroli jakości wykonania zlecenia, z kontrolerem jakości wykonania zlecenia oraz
- niedatowanie sprawozdania biegłego rewidenta do czasu zakończenia kontroli jakości wykonania zlecenia.

A26. MSUA 3000 (zmieniony)<sup>10</sup> również ustanawia wymogi dla partnera odpowiedzialnego za zlecenie w odniesieniu do kontroli jakości wykonania zlecenia.

*Dyskusje pomiędzy kontrolerem jakości wykonania zlecenia a zespołem wykonującym zlecenie (Zob. par. 24(c))*

A27. Częsta komunikacja pomiędzy zespołem wykonującym zlecenie a kontrolerem jakości wykonania zlecenia podczas trwania zlecenia może pomóc w ułatwieniu skutecznej i terminowej kontroli jakości wykonania zlecenia. Jednakże może powstać zagrożenie dla obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia w zależności od rozłożenia w czasie i zakresu dyskusji z zespołem wykonującym zlecenie na temat znaczącego osądu. Polityki lub procedury firmy mogą określać działania podejmowane przez kontrolera jakości wykonania zlecenia lub zespół wykonujący zlecenie, aby uniknąć sytuacji, w których kontroler jakości wykonania zlecenia podejmuje decyzje w imieniu zespołu wykonującego zlecenie lub może być postrzegany jako taki. Na przykład w tych okolicznościach firma może wymagać konsultacji na temat takich znaczących osądów z innym stosownym personelem zgodnie z politykami lub procedurami konsultacyjnymi firmy.

*Procedury wykonywane przez kontrolera jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 25–27)*

A28. Polityki lub procedury firmy mogą określać rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur wykonywanych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz mogą również podkreślać znaczenie stosowania przez kontrolera jakości wykonania zlecenia zawodowego osądu w trakcie wykonywania kontroli.

A29. Rozłożenie w czasie procedur wykonywanych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia może zależeć od rodzaju i okoliczności zlecenia lub jednostki, w tym charakteru spraw poddanych kontroli. Terminowy przegląd dokumentacji zlecenia przez kontrolera jakości wykonania zlecenia na wszystkich etapach zlecenia (np. planowania, wykonania i sporządzenia sprawozdania) pozwala na niezwłoczne rozstrzygnięcie spraw w sposób zadowalający kontrolera jakości wykonania zlecenia do dnia lub w dniu sprawozdania ze zlecenia. Na przykład kontroler jakości wykonania zlecenia może wykonywać procedury w związku z całościową strategią i planem dla zlecenia przy zakończeniu fazy planowania. Terminowe wykonywanie kontroli jakości wykonania zlecenia może również wzmocnić stosowanie zawodowego osądu oraz, gdy ma to zastosowanie do danego rodzaju zlecenia, zawodowego sceptycyzmu, przez zespół wykonujący zlecenie podczas planowania i wykonywania zlecenia.

A30. Rodzaj i zakres procedur kontrolera jakości wykonania zlecenia dla konkretnego zlecenia może zależeć, między innymi, od czynników:

---

<sup>10</sup> Międzynarodowy Standard Usług Atestacyjnych (MSUA) 3000 (zmieniony) „Usługi atestacyjne inne niż badania lub przeglądy historycznych informacji finansowych”, paragraf 36.

- przyczyn danego oszacowania ryzyk jakości,<sup>11</sup> na przykład, zlecenia wykonywane dla jednostek działających w branżach wschodzących lub przeprowadzających złożone transakcje,
- zidentyfikowanych słabości oraz działań naprawczych odnoszących się do zidentyfikowanych słabości, w związku z procesem monitorowania i korygowania firmy, a także wszelkich związanych z tym wytycznych wydanych przez firmę, które mogą wskazywać na obszary wymagające wykonania przez kontrolera jakości wykonania zlecenia bardziej rozległych procedur,
- złożoności zlecenia,
- charakteru i wielkości jednostki, w tym faktu czy jednostka jest spółką giełdową,
- ustaleń stosownych dla zlecenia, takich jak wyniki inspekcji przeprowadzonych przez zewnętrzny organ nadzoru w poprzednim okresie lub inne obawy zgłaszane co do jakości pracy zespołu wykonującego zlecenie,
- informacji uzyskanych z akceptacji i kontynuacji relacji z klientem oraz konkretnych zleceń,
- dla zleceń atestacyjnych, zidentyfikowanych i oszacowanych przez zespół wykonujący zlecenie ryzyk istotnego zniekształcenia na zleceniu oraz reakcji na nie,
- tego, czy członkowie zespołu wykonującego zlecenie współpracowali z kontrolerem jakości wykonania zlecenia. Polityki lub procedury firmy mogą odnosić się do czynności podejmowanych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia w okolicznościach, gdy zespół wykonujący zlecenie nie współpracował z kontrolerem jakości wykonania zlecenia, na przykład, poinformowania odpowiedniej osoby w firmie, aby można było podjąć odpowiednie działania w celu rozwiązania tej kwestii.

A31. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur kontrolera jakości wykonania zlecenia może wymagać zmian stosownie do okoliczności napotkanych podczas wykonywania kontroli jakości wykonania zlecenia.

#### Rozważania dotyczące badania grupy

A32. Wykonanie kontroli jakości wykonania zlecenia dla badania sprawozdania finansowego grupy może dotyczyć dodatkowych rozważań przez osobę wyznaczoną na kontrolera jakości wykonania zlecenia dla badania grupy, w zależności od wielkości i złożoności grupy. Paragraf 21(a) wymaga, aby polityki lub procedury firmy wymagały od kontrolera jakości wykonania zlecenia wzięcia całościowej odpowiedzialności za wykonanie kontroli jakości wykonania zlecenia. Czyniąc to, dla większych i bardziej złożonych badań grupy, kontroler jakości wykonania zlecenia dla grupy może być zmuszony do omówienia znaczących spraw i znaczących osądów z kluczowymi członkami zespołu wykonującego zlecenie innymi niż zespół wykonujący zlecenie dla grupy (np. z tymi odpowiedzialnymi za wykonywanie procedur badania dotyczących informacji finansowej części składowej grupy). W tych okolicznościach kontrolerowi jakości wykonania zlecenia mogą pomagać inne osoby, zgodnie z paragrafem 20. Wskazówki zawarte w paragrafie A22 mogą być pomocne, gdy kontroler jakości wykonania zlecenia dla badania grupy wykorzystuje asystentów.

---

<sup>11</sup> MSZJ (PL) 1, paragraf A49.

A33. W niektórych przypadkach kontroler jakości wykonania zlecenia może zostać wyznaczony dla badania jednostki lub jednostki biznesowej, która jest częścią grupy, na przykład, gdy takie badanie jest wymagane przez przepisy prawa, regulacje lub z innych powodów. W takich okolicznościach komunikacja między kontrolerem jakości wykonania zlecenia dla badania grupy a kontrolerem jakości wykonania zlecenia dla badania tej jednostki lub jednostki biznesowej może pomóc kontrolerowi jakości wykonania zlecenia dla grupy w wypełnieniu obowiązków zgodnie z paragrafem 21(a). Na przykład może tak być w przypadku, gdy jednostka lub jednostka biznesowa została zidentyfikowana jako część składowa grupy dla celów badania grupy, a znaczące osądy związane z badaniem grupy zostały dokonane na poziomie części składowej grupy.

Informacje przekazywane przez zespół wykonujący zlecenie oraz firmę (Zob. par. 25(a))

A34. Uzyskanie zrozumienia informacji przekazywanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz firmę zgodnie z paragrafem 25(a) może pomóc kontrolerowi jakości wykonania zlecenia w zrozumieniu znaczących osądów, jakich można się spodziewać dla danego zlecenia. Takie zrozumienie może również zapewnić kontrolerowi jakości wykonania zlecenia podstawę do dyskusji z zespołem wykonującym zlecenie na temat znaczących spraw i znaczących osądów dokonanych podczas planowania, realizacji i sporządzania sprawozdania ze zlecenia. Na przykład słabość zidentyfikowana przez firmę może odnosić się do znaczących osądów dokonanych przez inne zespoły wykonujące zlecenie dla pewnych szacunków księgowych w określonej branży. W takim wypadku takie informacje mogą być stosowne dla znaczących osądów dokonanych podczas zlecenia w odniesieniu do tych szacunków księgowych, a zatem mogą zapewnić kontrolerowi jakości wykonania zlecenia podstawę do dyskusji z zespołem wykonującym zlecenie zgodnie z paragrafem 25(b).

Znaczące sprawy i znaczące osądy (Zob. par. 25(b)–25(c))

A35. Dla badań sprawozdań finansowych, MSB (PL) 220 (zmieniony)<sup>12</sup> wymaga od partnera odpowiedzialnego za zlecenie przeglądu dokumentacji badania dotyczącej znaczących spraw<sup>13</sup> oraz znaczących osądów, w tym tych dotyczących trudnych lub spornych spraw zidentyfikowanych podczas zlecenia oraz wyciągniętych wniosków.

A36. Dla badań sprawozdań finansowych, MSB (PL) 220 (zmieniony)<sup>14</sup> zawiera przykłady znaczących osądów, które mogą zostać zidentyfikowane przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie w związku z całościową strategią badania oraz planem badania dla podjęcia się zlecenia, wykonania zlecenia oraz całościowych wniosków wyciągniętych przez zespół wykonujący zlecenie.

A37. Dla zleceń innych niż badania sprawozdań finansowych, znaczące osądy dokonane przez zespół wykonujący zlecenie mogą zależeć od rodzaju i okoliczności zlecenia lub jednostki. Na przykład podczas zlecenia atestacyjnego wykonywanego zgodnie z MSUA 3000 (zmienionym), ustalenie przez zespół wykonujący zlecenie czy kryteria, które mają być zastosowane podczas sporządzania informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia są odpowiednie dla zlecenia, może dotyczyć lub wymagać znaczącego osądu.

A38. Wykonując kontrolę jakości wykonania zlecenia kontroler jakości wykonania zlecenia może dowiedzieć się o innych obszarach, gdzie należałoby oczekiwać dokonania znaczących osądów

<sup>12</sup> MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 31.

<sup>13</sup> MSB 230 „Dokumentacja badania”, paragraf 8(c).

<sup>14</sup> MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf A92.

przez zespół wykonujący zlecenie, dla których mogą być niezbędne dalsze informacje na temat procedur wykonanych przez zespół wykonujący zlecenie lub podstaw wyciągniętych wniosków. W tych okolicznościach dyskusje z kontrolerem jakości wykonania zlecenia mogą skutkować wyciągnięciem przez zespół wykonujący zlecenie wniosku, że należy wykonać dodatkowe procedury.

- A39. Informacje uzyskane zgodnie z paragrafami 25(a) i 25(b), a także przegląd wybranej dokumentacji zlecenia, pomagają kontrolerowi jakości wykonania zlecenia w ocenie podstawy dokonania znaczących osądów przez zespół wykonujący zlecenie. Inne rozważania, jakie mogą być stosowne dla oceny przez kontrolera jakości wykonania zlecenia obejmują, na przykład:
- zachowanie czujności na zmiany rodzaju i okoliczności zlecenia lub jednostki, które mogą skutkować zmianami w znaczących osądach dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie,
  - stosowanie bezstronnego spojrzenia podczas oceny odpowiedzi zespołu wykonującego zlecenie oraz
  - działania następcze w stosunku do niespójności zidentyfikowanych podczas przeglądu dokumentacji zlecenia lub niespójnych odpowiedzi zespołu wykonującego zlecenie na pytania dotyczące dokonanych znaczących osądów.
- A40. Polityki lub procedury firmy mogą określać, jaka dokumentacja zlecenia podlega przeglądowi kontrolera jakości wykonania zlecenia. Ponadto takie polityki lub procedury mogą wskazywać, że kontroler jakości wykonania zlecenia stosuje zawodowy osąd podczas wyboru dodatkowej dokumentacji zlecenia do przeglądu w związku ze znaczącymi osądami dokonanymi przez zespół wykonujący zlecenie.
- A41. Dyskusje na temat znaczących osądów z partnerem odpowiedzialnym za zlecenie oraz, jeśli ma to zastosowanie, z innymi członkami zespołu wykonującego zlecenie, wraz z dokumentacją zespołu wykonującego zlecenie, mogą pomóc kontrolerowi jakości wykonania zlecenia w ocenie stosowania zawodowego sceptycyzmu, gdy ma to zastosowanie do zlecenia, przez zespół wykonujący zlecenie w związku z tymi znaczącymi osądami.
- A42. Dla badań sprawozdań finansowych, MSB (PL) 220 (zmieniony)<sup>15</sup> zawiera 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, aby złagodzić utrudnienia w stosowaniu zawodowego sceptycyzmu na poziomie zlecenia.
- A43. Dla badań sprawozdania finansowego, wymogi oraz stosowny materiał dotyczący zastosowania w MSB 315 (zmienionym w 2019 r.),<sup>16</sup> MSB 540 (zmienionym)<sup>17</sup> oraz innych MSB również zawierają przykłady obszarów badania, gdzie biegły rewident stosuje zawodowy sceptycyzm lub przykłady, gdzie odpowiednia dokumentacja może pomóc w zapewnieniu dowodów na temat tego, w jaki sposób biegły rewident stosował zawodowy sceptycyzm. Takie wytyczne mogą również pomóc kontrolerowi jakości wykonania zlecenia w ocenie stosowania zawodowego sceptycyzmu przez zespół wykonujący zlecenie.

<sup>15</sup> MSB (PL) 220 (zmieniony), paragrafy A34-A36.

<sup>16</sup> MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) „Identyfikacja i oszacowanie ryzyk istotnego zniekształcenia”, paragraf A238.

<sup>17</sup> MSB 540 (zmieniony) „Badanie szacunków księgowych i powiązanych ujawnień”, paragraf A11.

Czy wypełniono stosowne wymogi etyczne dotyczące niezależności (Zob. par. 25(d))

A44. MSB (PL) 220 (zmieniony)<sup>18</sup> wymaga od partnera odpowiedzialnego za zlecenie, aby przed datowaniem sprawozdania biegłego rewidenta, wziął odpowiedzialność za ustalenie czy stosowne wymogi etyczne, w tym te dotyczące niezależności, zostały wypełnione.

Czy przeprowadzono konsultacje w trudnych lub spornych sprawach lub w sprawach dotyczących rozbieżności opinii (Zob. par. 25(e))

A45. MSZJ (PL) 1<sup>19</sup> odnosi się do konsultacji w trudnych lub spornych sprawach i rozbieżności opinii w zespole wykonującym zlecenie lub między zespołem wykonującym zlecenie a kontrolerem jakości wykonania zlecenia lub osobami wykonującymi czynności w ramach systemu zarządzania jakością firmy.

Wystarczające i odpowiednie zaangażowanie partnera odpowiedzialnego za zlecenie podczas zlecenia (Zob. par. 25(f))

A46. MSB (PL) 220 (zmieniony)<sup>20</sup> wymaga od partnera odpowiedzialnego za zlecenie ustalenia, przed datowaniem sprawozdania biegłego rewidenta, że zaangażowanie partnera odpowiedzialnego za zlecenie było wystarczające i odpowiednie w trakcie 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. MSB (PL) 220 (zmieniony)<sup>21</sup> wskazuje również, że dokumentacja zaangażowania partnera odpowiedzialnego za zlecenie może być sporządzona w różny sposób. Dyskusje z zespołem wykonującym zlecenie oraz przegląd takiej dokumentacji zlecenia mogą pomóc kontrolerowi jakości wykonania zlecenia w ocenie podstawy, na jakiej partner odpowiedzialny za zlecenie ustalił, że zaangażowanie partnera odpowiedzialnego za zlecenie było wystarczające i odpowiednie.

Przegląd sprawozdań finansowych i sprawozdań ze zlecenia (Zob. par. 25(g))

A47. Dla badań sprawozdań finansowych, przegląd sprawozdań finansowych i sprawozdania biegłego rewidenta na ich temat przez kontrolera jakości wykonania zlecenia może obejmować rozważenie, czy prezentacja i ujawnienie spraw odnoszących się do znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie są spójne ze zrozumieniem tych spraw przez kontrolera jakości wykonania zlecenia w oparciu o przegląd wybranej dokumentacji zlecenia oraz dyskusje z zespołem wykonującym zlecenie. Przeglądając sprawozdania finansowe, kontroler jakości wykonania zlecenia może również dowiedzieć się o innych obszarach, w których można oczekiwać, że zespół wykonujący zlecenie dokonał znaczących osądów, dla których mogą być potrzebne dalsze informacje na temat procedur lub wniosków zespołu wykonującego zlecenie. Wytyczne zawarte w tym paragrafie mają zastosowanie również do zleceń przeglądu i powiązanego sprawozdania ze zlecenia.

A48. Dla zleceń innych usług atestacyjnych i pokrewnych, przegląd przez kontrolera jakości wykonania zlecenia sprawozdania ze zlecenia oraz, gdy ma to zastosowanie, informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, może obejmować rozważania podobne do tych

<sup>18</sup> MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 21.

<sup>19</sup> MSZJ (PL) 1, paragrafy 31(d), 31(e) i A79-A82.

<sup>20</sup> MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 40(a).

<sup>21</sup> MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf A118.

opisanych w paragrafie A47 (np. czy prezentacja lub opis spraw odnoszących się do znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie są spójne ze zrozumieniem kontrolera jakości wykonania zlecenia w oparciu o procedury wykonane w związku z kontrolą).

Nierozstrzygnięte obawy kontrolera jakości wykonania zlecenia (Zob. par. 26)

A49. Polityki lub procedury firmy mogą określać osobę(-y) w firmie, którą(-e) należy powiadomić, jeżeli kontroler jakości wykonania zlecenia ma nierozstrzygnięte obawy, że znaczące osądy dokonane przez zespół wykonujący zlecenie lub wyciągnięte na ich temat wnioski są nieodpowiednie. Taką(-imi) osobą(-ami) może(-gą) być osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność za wyznaczanie kontrolerów jakości wykonania zlecenia. W odniesieniu do takich nierozstrzygniętych obaw, polityki lub procedury firmy mogą również wymagać konsultacji w firmie lub poza nią (np. z organem zawodowym lub regulacyjnym).

**Dokumentacja** (Zob. par. 28–30)

A50. Paragrafy od 57 do 60 MSZJ (PL) 1 odnoszą się do dokumentacji firmy w zakresie jej systemu zarządzania jakością. Kontrola jakości wykonania zlecenia wykonana zgodnie z niniejszym MSZJ (PL) podlega zatem wymogom dotyczącym dokumentacji w MSZJ (PL) 1.

A51. Forma, treść i zakres dokumentacji kontroli jakości wykonania zlecenia mogą zależeć od takich czynników, jak:

- rodzaj i złożoność zlecenia,
- charakter jednostki,
- charakter i złożoność spraw podlegających kontroli jakości wykonania zlecenia oraz
- zakres dokumentacji zlecenia poddanej przeglądowi.

A52. Wykonanie i powiadomienie o zakończeniu kontroli jakości wykonania zlecenia może być udokumentowane na wiele sposobów. Na przykład, kontroler jakości wykonania zlecenia może udokumentować przegląd dokumentacji zlecenia w formie elektronicznej w aplikacji IT służącej do wykonywania zlecenia. Alternatywnie, kontroler jakości wykonania zlecenia może udokumentować przegląd za pomocą memorandum. Procedury kontrolera jakości wykonania zlecenia mogą być również udokumentowane w inny sposób, na przykład w protokołach z dyskusji zespołu wykonującego zlecenie, w których uczestniczy kontroler jakości wykonania zlecenia.

A53. Paragraf 24(b) wymaga, aby polityki lub procedury firmy uniemożliwiały partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie datowanie sprawozdania ze zlecenia do czasu zakończenia kontroli jakości wykonania zlecenia, który obejmuje rozwiązanie spraw zgłoszonych przez kontrolera jakości wykonania zlecenia. Pod warunkiem, że wszystkie wymogi w odniesieniu do wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia zostały wypełnione, dokumentacja kontroli może zostać sfinalizowana po dacie sprawozdania ze zlecenia, ale przed zgromadzeniem ostatecznych akt zlecenia. Jednakże polityki lub procedury firmy mogą określać, że dokumentacja kontroli jakości wykonania zlecenia musi zostać sfinalizowana w dniu lub przed datą sprawozdania ze zlecenia.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) 2 „*Kontrole jakości wykonania zlecenia*”, oparty na Międzynarodowym Standardzie Zarządzania Jakością (MSZJ) 2, „*Kontrole jakości wykonania zlecenia*”, uchwalonym przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i opublikowanym w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w grudniu 2020 roku, został przetłumaczony na język polski i dostosowany do przepisów polskiego prawa – za zgodą IFAC – przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w lipcu 2022 roku. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością (MSZJ) był rozważany przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością (MSZJ) 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 Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (MSZJ) 2 „*Kontrole jakości wykonania zlecenia*” w języku angielskim © 2020 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) 2 „*Kontrole jakości wykonania zlecenia*” w języku polskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Quality Management (ISQM) 2, *Engagement Quality Reviews*.

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org).