

Podstawa wniosków
Opracowana przez pracowników IESBA®
kwiecień 2022 r.

*International Ethics Standards Board
for Accountants®*

Zmiany dostosowawcze do Kodeksu dotyczące zarządzania jakością

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®

O IESBA

[International Ethics Standards Board for Accountants](#) (IESBA) jest międzynarodową niezależną radą ustanawiającą standardy. Jej misją jest służenie interesowi publicznemu przez ustanawianie norm etycznych, w tym wymogów dotyczących niezależności audytora, których celem jest podnoszenie poprzeczki w odniesieniu do etycznego postępowania i praktyki dla wszystkich zawodowych księgowych przez opracowanie obszernego mającego globalne zastosowanie [Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych \(w tym Międzynarodowych standardów niezależności\)](#) („Kodeks”).

IESBA jest przekonana, że jeden zestaw wysokiej jakości norm etycznych podnosi jakość i zwiększa spójność usług świadczonych przez zawodowych księgowych, przyczyniając się w ten sposób do wzrostu zaufania publicznego do zawodu księgowego. IESBA ustanawia standardy działając w interesie publicznym, korzystając z doradztwa [IESBA Consultative Advisory Group](#) (CAG) i pod nadzorem [Public Interest Oversight Board](#) (PIOB).

Struktury i procesy wspierające działalność IESBA są udostępniane przez International Federation of Accountants® (IFAC®).

Prawa autorskie © kwiecień 2022 r., International Federation of Accountants (IFAC). Prawa autorskie, znak handlowy oraz informacje dotyczące zgód, patrz [strona 9](#).

**PODSTAWA WNIOSKÓW:
ZMIANY DOSTOSOWAWCZE DO KODEKSU
DOTYCZĄCE ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ**

SPIS TREŚCI

	Strona
I. Wprowadzenie	4
II. Informacje ogólne	4
III. Istotne sprawy	4
IV. Data wejścia w życie	8

I. Wprowadzenie

1. Na wirtualnym spotkaniu w listopadzie-grudniu 2021 r. IESBA zatwierdziła zmiany w Kodeksie odnoszące się do zarządzania jakością 17 głosami „za” spośród 17 obecnych członków IESBA.
2. Niniejsza podstawa wniosków została opracowana przez pracowników IESBA i wyjaśnia, w jaki sposób IESBA odniosła się do istotnych kwestii poruszonych przez respondentów. Odnosi się ona do postanowień zatwierdzonych przez IESBA, ale nie stanowi ich części.

II. Informacje ogólne

Standardy zarządzania jakością IAASB

3. Rada Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) opublikowała zestaw standardów dotyczących zarządzania jakością w grudniu 2020 r. Zestaw ten zawiera:
 - [Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością \(MSZJ\) 1, Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych;](#)
 - [MSZJ 2, Kontrole jakości wykonania zlecenia;](#) oraz
 - [Międzynarodowy standard badania \(MSB\) 220 \(zmieniony\), Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego.](#)
4. W związku z finalizacją tych standardów IESBA uznała za konieczne wprowadzenie pewnych zmian dostosowawczych do Kodeksu, ponieważ Kodeks odwołuje się do MSKJ 1¹, który zostaje zastąpiony przez MSZJ 1, oraz do pojęć i terminów zawartych w MSKJ 1. Dodatkowo [Zmiany do Kodeksu dotyczące obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia i innych odpowiednich kontrolerów \(zmiany dotyczące KJWZ\)](#) opublikowane w styczniu 2021 r. również odwołują się do pojęć i terminologii zawartych w MSZJ 2, które muszą być odzwierciedlone w Słowniczku do Kodeksu.
5. Zmiany dostosowawcze i wynikające z nowelizacji wprowadzone w Kodeksie w związku z finalizacją MSB 220 (zmienionego), w tym zmiany definicji terminów „zespół wykonujący zlecenie” i „zespół wykonujący badanie” zostały przeanalizowane w ramach projektu [Zespół wykonujący zlecenie – Niezależność badania sprawozdania finansowego grupy kapitałowej](#).

Projekt do dyskusji

6. W sierpniu 2021 r. IESBA opublikowała projekt do dyskusji zatytułowany [Proponowane zmiany dostosowawcze do Kodeksu dotyczące zarządzania jakością](#).
7. Otrzymano dwadzieścia dwa listy z uwagami od różnych grup stron zainteresowanych z różnych jurysdykcji. Zasadniczo propozycje zaprezentowane w projekcie do dyskusji spotkały się z szerokim poparciem respondentów.

III. Istotne sprawy

Istnienie systemu zarządzania jakością jako przykład warunków, polityk i procedur

8. Paragraf 120.15 A3² zmienionych postanowień Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń

¹ Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (MSKJ) 1, *Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych*

² Zmiany postanowień Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń, które zostały opublikowane w [kwietniu 2021 r.](#)

stwierdza, że “[w] kontekście badań, przeglądów i innych usług atestacyjnych istnienie systemu zarządzania jakością zaprojektowanego i wdrożonego przez firmę zgodnie ze standardami zarządzania jakością wydanymi przez IAASB jest przykładem takich warunków, polityk i procedur”. Paragraf 120.15 A3 wyjaśnia, że „warunki, polityki i procedury” to te, które mogłyby być pomocne przy identyfikacji i ocenie zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad i dla niezależności. W projekcie do dyskusji zaproponowano zmianę sformułowania „zaprojektowany i wdrożony” na „zaprojektowany, wdrożony i stosowany” w celu ujednoczenia z MSZJ 1.

9. Jeden z respondentów skomentował, że powoływanie się na istnienie systemu zarządzania jakością jako przykładu polityk i procedur jest nieprawidłowe, ponieważ sam system zarządzania jakością (SZJ) nie stanowi polityki ani procedury w rozumieniu MSZJ 1. Respondent zauważył, że polityki i procedury istnieją w ramach szerszego SZJ, aby umożliwić reagowanie na zagrożenia dla jakości. Respondent zauważył, że wprawdzie wszystkie firmy będą posiadały SZJ zgodnie z wymogami MSZJ 1, ale nie wszystkie będą narażone na takie same ryzyka dla niezależności związane z jakością. Respondent dodał, że niekoniecznie wszystkie firmy będą posiadać polityki lub procedury, które odnoszą się do konkretnego zagrożenia dla niezależności zidentyfikowanego na poziomie zlecenia, ponieważ nie wszystkie zagrożenia na poziomie zlecenia automatycznie przekładają się na ryzyko związane z jakością na poziomie firmy.

Decyzja IESBA

10. IESBA zauważyła, że Kodeks odnosi się w rozdziale 120 do „warunków, polityk i procedur” w sensie ogólnym, a nie do polityk i procedur, o których mowa w MSZJ 1, służących reagowaniu na ryzyko związane z jakością. Paragraf 120.15 A3 nie jest zatem niespójny z MSZJ 1. IESBA zgodziła się, że samo istnienie SZJ nie jest przykładem „warunków, polityk i procedur”. To sposób, w jaki SZJ jest zaprojektowany, wdrożony i stosowany reprezentuje te „warunki, polityki i procedury”. W rezultacie IESBA usunęła słowa „istnienie” z paragrafu 120.15 A3, aby uściślić to znaczenie.

Powołanie do wykonania zlecenia

11. Dotychczasowy paragraf 320.3 A4 określa czynniki mające znaczenie przy ocenie poziomu zagrożenia czerpania korzyści własnych dla przestrzegania podstawowej zasady zawodowych kompetencji i należytej staranności w kontekście powoływania do wykonania zlecenia. W projekcie do dyskusji zaproponowano zmianę brzmienia ostatniego czynnika z: „[i]stnienie polityk i procedur kontroli jakości, zaprojektowanych w celu dostarczenia racjonalnej pewności, że zlecenia są akceptowane tylko wtedy, gdy jest możliwość ich przeprowadzenia w kompetentny sposób” na:

polityki lub procedury, które firma wdrożyła w ramach systemu zarządzania jakością zgodnie z MSZJ 1, które odpowiadają na ryzyko jakości związane ze zdolnością firmy do wykonania zlecenia zgodnie z zawodowymi standardami oraz obowiązującymi wymogami prawnymi i regulacyjnymi.
12. Kilku respondentów skomentowało, że czynnik ten wydaje się wprowadzać domniemanie, że MSZJ 1 został przyjęty i że niewdrożenie polityk lub procedur „zgodnie z MSZJ 1” może zwiększyć poziom zagrożenia.
13. Jeden z respondentów skomentował również, że użycie sformułowania „polityki lub procedury” wprowadziło niespójność, ponieważ reszta Kodeksu niemal jednolicie odnosi się do „polityk i procedur”.

Decyzje IESBA

14. IESBA uznała, że poza MSZJ 1 mogą istnieć akceptowalne alternatywne standardy zarządzania jakością. W związku z tym IESBA ustaliła, że należy zmienić sformułowanie na "ze standardami zarządzania jakością, takimi jak MSZJ 1."
15. IESBA stwierdziła również, że spójność w ramach Kodeksu powinna być nadrzędną przesłanką. W związku z tym IESBA zdecydowała się zmienić sformułowanie „polityki lub procedury” w projekcie do dyskusji na „polityki i procedury”.

Wynagrodzenia i inne rodzaje honorariów

16. Obowiązujący paragraf 330.4 A2 określa czynniki istotne przy ocenie poziomu zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad w pewnych okolicznościach, gdy w niektórych rodzajach usług nieatestacyjnych stosowane są wynagrodzenia warunkowe. W projekcie do dyskusji zaproponowano zastąpienie czynnika „polityki i procedury kontroli jakości” następującym:

Czy firma wdrożyła polityki lub procedury, jako część systemu zarządzania jakością zgodnie z MSZJ 1, które stanowią reakcję na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad.
17. Jeden z respondentów skomentował, że proponowana zmiana ogranicza to postanowienie do polityk lub procedur określonych w MSZJ 1 odnoszących się do reagowania na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Respondent dodał, że niejasne jest, dlaczego nastąpiła zmiana z odwoływania się do całego systemu kontroli jakości zgodnie z MSZJ 1 na konkretne reakcje na zagrożenia zgodnie z MSZJ 1.

Decyzja IESBA

18. IESBA zgodziła się, że proponowana zmiana nieumyślnie ograniczyła to postanowienie do polityk lub procedur zgodnie z MSZJ 1 w odniesieniu do reagowania na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Ponadto proponowana zmiana powiązała to postanowienie z MSZJ 1, podczas gdy rozdział 330 obejmuje również zlecenia, które nie mieszczą się w zakresie MSZJ 1.
19. W związku z tym IESBA postanowiła przywrócić dotychczasowe brzmienie, odnosząc się jednak do zarządzania jakością zamiast do kontroli jakości:

polityki i procedury zarządzania jakością;
20. Osobno IESBA zauważyła, że różnica między tym podpunktem a ostatnim podpunktem paragrafu 320.3 A4 odzwierciedla różnicę między tymi dwoma podpunktami w obecnie obowiązującym Kodeksie. Obecny paragraf 320.3 A4 odnosi się do „polityk i procedur kontroli jakości, zaprojektowanych w celu dostarczenia racjonalnej pewności, że zlecenia są akceptowane tylko wtedy, gdy mogłyby być przeprowadzone w kompetentny sposób”, tj. koncentruje się w sposób bardziej zawężony na podstawowej zasadzie kompetencji zawodowych i należytej staranności. Natomiast, jak wspomniano powyżej, obecny paragraf 330.4 A2 odnosi się znacznie szerzej do „polityk i procedur kontroli jakości” w kontekście wynagrodzeń warunkowych.

Usługodawcy w kontekście zlecenia badania

21. W projekcie do dyskusji zaproponowano dostosowanie obecnego paragrafu 400.4 w części 4A Kodeksu do MSZJ 1 poprzez zmianę odniesień do MSZJ 1 na odpowiednie terminy i pojęcia użyte w MSZJ 1. W szczególności w projekcie do dyskusji zaproponowano następującą zmianę:

Zgodnie z MSZJ 1, stosowne wymogi etyczne to wymogi dotyczące firmy, jej personelu oraz, gdzie gdy ma to zastosowanie – innych osób lub podmiotów podlegających wymogom niezależności, którym podlega firma i zlecenia firmy (w tym ~~personel firmy należącej do sieci firmy należące do sieci, osoby w sieci lub firmach należących do sieci lub usługodawcy), zachowują niezależność~~

~~tam, gdzie jest to wymagane przez stosowne wymogi etyczne.~~

22. Podobna zmiana została zaproponowana do paragrafu 900.3 w części 4B Kodeksu.
23. Niektórzy respondenci zauważyli, że termin „usługodawca” nie jest zdefiniowany w Kodeksie. Respondenci wyrazili obawę, że czytelnicy Kodeksu mogą potrzebować wyjaśnienia tego terminu bez odwoływania się do MSZJ 1.

Decyzja IESBA

24. IESBA zgodziła się, że termin „usługodawca” nie został jeszcze zdefiniowany w Kodeksie. W związku z tym IESBA postanowiła usunąć wyrażenie w nawiasach odnoszące się do usługodawców zarówno z paragrafu 400.4, jak i 900.3.
25. IESBA zwróciła uwagę, że projekt „Zespół wykonujący zlecenie - Niezależność badania sprawozdania finansowego grupy kapitałowej” proponuje wprowadzenie terminu „usługodawca” do Kodeksu³ w kontekście opracowania postanowień dotyczących niezależności dla badania sprawozdania finansowego grupy kapitałowej, które będą również dostosowane do MSB 600 (zmienionego).⁴

Akceptacja klienta – upoważnienie partnera odpowiedzialnego za zlecenie do akceptacji zleceń lub świadczenia usług

26. Opracowując proponowane zmiany dostosowawcze, IESBA rozważyła kwestię podniesioną przez personel IAASB dotyczącą odniesienia w paragrafie 300.7 A5 do upoważnienia partnera odpowiedzialnego za zlecenie do podejmowania decyzji o akceptacji zlecenia lub świadczeniu usług dla klienta. Personel IAASB zasugerował, aby IESBA rozważyła usunięcie z paragrafu 300.7 A5 sformułowania „w tym decyzji o akceptacji zleceń lub świadczeniu usług dla klienta” z uwagi na to, że postanowienie to sugeruje, iż to partner odpowiedzialny za zlecenie decyduje o akceptacji zleceń lub świadczeniu usług dla klienta.
27. IESBA zwróciła uwagę, że paragraf 30 MSZJ 1 dotyczy osądów firmy dotyczących tego, czy zaakceptować lub kontynuować relację z klientem lub konkretne zlecenie. IESBA zauważyła również, że paragraf 22 MSB 220 (zmienionego) wymaga, aby partner odpowiedzialny zlecenie ustalił, czy postępowano zgodnie z politykami lub procedurami firmy dotyczącymi akceptacji i kontynuacji relacji z klientem oraz zleceń badania, a wnioski wyciągnięte w tym zakresie są odpowiednie.
28. Rozważając tę kwestię IESBA uznała, że upoważnienie i odpowiedzialność spoczywają na poszczególnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód, mimo że decyzje o akceptacji zlecenia lub świadczeniu usług dla klienta należą do firmy. Ponadto w niektórych jurysdykcjach przepisy prawa wymagają, aby zlecenia były sygnowane nazwiskami partnerów odpowiedzialnych za zlecenie z przyczyn związanych z zezwoleniami, regulacjami lub innych.
29. Z tego względu IESBA nie zaproponowała żadnej zmiany tego postanowienia, ale zwróciła się do zainteresowanych stron o wyrażenie opinii na ten temat w projekcie do dyskusji.
30. Respondenci w dużej mierze zgodzili się z poglądami IESBA.
31. Kilku respondentów, którzy byli odmiennego zdania zauważyło, że MSB 220 (zmieniony) został napisany w oparciu o założenie, że firma jest odpowiedzialna za decyzje o akceptacji klienta.

³ Zobacz proponowane paragrafy 400.A i 400.B w projekcie do dyskusji z lutego 2022 r. [Proponowane zmiany do Kodeksu dotyczące definicji zespołu wykonującego zlecenie i badania sprawozdania finansowego grupy kapitałowej](#)

⁴ MSB 600 (zmieniony) „Szczególne rozważania - Badania sprawozdań finansowych grupy (w tym praca audytorów części składowych grupy) zatwierdzony przez IAASB w grudniu 2021 r.

Zauważyli oni, że w praktyce wiele firm ustanowiło procedurę, zgodnie z którą partner odpowiedzialny za zlecenie podejmuje wstępną decyzję o akceptacji zlecenia, zanim firma podejmie ostateczną decyzję. Co za tym idzie, w tym sensie, ostateczne uprawnienia decyzyjne dotyczące akceptacji nie są w rzeczywistości przyznane poszczególnym partnerom. Respondenci ci byli zatem zdania, że wyrażenie „w tym decyzji o akceptacji zleceń lub świadczeniu usług dla klienta” w paragrafie 300.7 A5 należy usunąć, aby uniknąć wszelkich nieporozumień.

Decyzja IESBA

32. Po odpowiednim zastanowieniu IESBA zgodziła się, że rozdział 300 ma zastosowanie do wszystkich rodzajów zleceń, które mogą wykonywać zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, w tym zleceń nieobjętych MSZJ 1 lub innymi standardami IAASB. W związku z tym IESBA ustaliła, że nie byłoby właściwe zakotwiczenie paragrafu 300.7 A5 w wymogach MSZJ 1 lub MSB.
33. Ponadto, jak zauważono w projekcie do dyskusji, w niektórych jurysdykcjach zlecenia muszą być wykonywane pod nazwiskiem partnerów z przyczyn związanych z zezwoleniami, regulacjami lub innymi. W związku z tym odpowiedzialność za akceptację zlecenia może nie spoczywać wyłącznie na firmach. Z tych względów IESBA nie uważa, aby właściwe było usunięcie z paragrafu 300.7 A5 wyrażenia „w tym decyzji o akceptacji zleceń lub świadczeniu usług dla klienta”.
34. Jednakże, aby lepiej uwzględnić fakt, że mogą istnieć okoliczności, w których upoważnienie i odpowiedzialność za akceptację zlecenia spoczywają na poszczególnych zawodowych księgowych wewnątrz firmy, IESBA ustaliła, że należy dodać słowo „wszelkich” do wyrażenia: „w tym wszelkich decyzji o akceptacji zleceń lub świadczeniu usług dla klienta”.

IV. Data wejścia w życie

35. IESBA zaproponowała, aby data wejścia w życie zmian do Kodeksu była dostosowana odpowiednio do daty wejścia w życie MSZJ 1 i MSZJ 2, tj.:
 - Dla zmian dostosowawczych dotyczących MSZJ 1 - od 15 grudnia 2022 r.
 - W przypadku zmian dostosowawczych dotyczących MSZJ 2, wchodziłyby one w życie dla badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2022 r. lub później; a w przypadku zleceń innych usług atestacyjnych i pokrewnych - dla zleceń rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. lub później.
36. Jeden z respondentów skomentował, że różne daty wejścia w życie dla powiązanych ze sobą zmian w Kodeksie (tj. konkretnie 15 grudnia oraz zlecenia dotyczące sprawozdań finansowych sporządzonych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia lub później) mogą być mylące dla interesariuszy.

Decyzja IESBA

37. Po rozważeniu IESBA ustaliła, że 15 grudnia 2022 r. będzie datą wejścia w życie zmian dostosowawczych do Kodeksu. IESBA ustaliła, że będzie to właściwe, ponieważ praktycznie wszystkie zmiany dostosowawcze mają na celu ujednoczenie z MSZJ 1.

Międzynarodowy kodeks etyki zawodowych księgowych (w tym *Międzynarodowe standardy niezależności*), projekty do dyskusji, materiały do konsultacji oraz inne publikacje IESBA są publikowane przez IFAC i IFAC jest właścicielem praw autorskich do tych dokumentów.

IESBA i IFAC nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez jakiegokolwiek osoby działające bądź powstrzymujące się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, niezależnie od tego, czy strata taka wynika z zaniedbania, czy też z innych przyczyn.

„International Ethics Standards Board for Accountants”, „International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)”, „International Federation of Accountants”, „IESBA”, „IFAC”, logo IESBA oraz logo IFAC stanowią znaki handlowe IFAC lub zarejestrowane znaki firmowe i znaki usługowe IFAC na terenie Stanów Zjednoczonych i innych krajów.

Prawa autorskie © kwiecień 2022 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. W celu odtwarzania, przechowywania, przekazywania lub wykorzystywania w podobny sposób niniejszego dokumentu, z wyjątkiem jego wykorzystania wyłącznie do celów osobistych i niekomercyjnych, wymagana jest pisemna zgoda IFAC. Kontakt permissions@ifac.org.

Niniejszy dokument *Podstawa wniosków: Zmiany dostosowawcze do Kodeksu dotyczące zarządzania jakością*, opracowany przez International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w kwietniu 2022 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w kwietniu 2023 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst dokumentu *Podstawa wniosków: Zmiany dostosowawcze do Kodeksu dotyczące zarządzania jakością* w języku angielskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Podstawa wniosków: Zmiany dostosowawcze do Kodeksu dotyczące zarządzania jakością* w języku polskim © 2023 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Basis for Conclusions: Quality Management-related Conforming Amendments to the Code*.

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

Przetłumaczony przez:



Opublikowany przez:





**International
Ethics Standards
Board for Accountants®**

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