

## **Uchwała nr 2**

z dnia 30 czerwca 2002 r. Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów  
w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów

Na podstawie art. 24 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 13 października 1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie (Dz. U. z 2001 r. Nr 31, poz. 359) uchwała się, co następuje:

### **§ 1**

Wprowadza się zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów ujęte w Kodeksie etyki zawodowej biegłych rewidentów, stanowiącym załącznik do uchwały.

### **§ 2**

W sprawach nie uregulowanych w niniejszym Kodeksie zaleca się korzystanie z Kodeksu etyki dla zawodowych księgowych IFAC.

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, na wniosek Komisji do spraw etyki, może wprowadzać w formie uchwał i postanowień wskazówki w sprawie stosowania Kodeksu etyki zawodowej biegłych rewidentów i może je publikować. Wskazówki te mogą w szczególności zawierać przykłady sytuacji i ich ocen z punktu widzenia etycznego.

1. Postanowienia wynikające z dokumentów, o których mowa w ust. 2, na najbliższym Krajowym Zjeździe Biegłych Rewidentów, powinny zostać przedstawione z wnioskiem o włączenie odpowiednich postanowień do Kodeksu.
2. W celu realizacji postanowień ust. 2 i ust. 3 Krajowa Rada Biegłych Rewidentów powołuje Komisję do spraw etyki oraz ustala zasady jej działania.

### **§ 3**

Z dniem wejścia w życie postanowień niniejszego Kodeksu etyki zawodowej biegłych rewidentów traci moc uchwała Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z 29 sierpnia 1996 r. w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów.

### **§ 4**

Uchwała wchodzi w życie z dniem 1 października 2002 r.

Załącznik do uchwały nr 2 z dnia 30 czerwca 2002 r. w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów

## **KODEKS etyki zawodowej biegłych rewidentów**

*Biegły rewident powinien wykonywać swoje zadania w sposób wysoce etyczny i profesjonalny, przy poszanowaniu interesu publicznego oraz systemu prawnego Rzeczypospolitej Polskiej, a swoją postawą i postępowaniem przyczyniać się do postrzegania przedstawicieli zawodu jako osób zaufania publicznego. Przy realizacji tego celu należy kierować się postanowieniami niniejszego Kodeksu etyki zawodowej.*

### **Rozdział pierwszy - DEFINICJE**

- 1.1. Ustawa** - ustawa z dnia 13 października 1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie (Dz. U. z 2001 roku Nr 31, poz. 359).
- 1.2. Kodeks etyki** - niniejszy Kodeks etyki zawodowej biegłych rewidentów (zasady w rozumieniu ustawy).
- 1.3. Biegły rewident** - osoba fizyczna wpisana do rejestru biegłych rewidentów.
- 1.4. Biegły rewident uprawniony do badania sprawozdań finansowych** – biegły rewident wykonujący zawód zgodnie z ustawą, wpisany na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.
- 1.5. Podmiot** - jednostka wpisana na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych prowadzoną przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów.
- 1.6. Zamawiający** - jednostka, na rzecz której podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych świadczy lub oferuje świadczenie usług.
- 1.7. Usługi poświadczające** - badanie i przeglądy sprawozdań finansowych i inne usługi polegające na poświadczeniu (opiniowaniu) sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, w tym między innymi usługi świadczone na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości, przepisów Kodeksu spółek handlowych i przepisów o publicznym obrocie papierami wartościowymi; usługi te może wykonywać w imieniu podmiotu wyłącznie biegły rewident, o którym mowa w pkt 1.4.
- 1.8. Usługi zawodowe** – usługi poświadczające i inne usługi świadczone przez biegłych rewidentów.

### **Rozdział drugi - OGÓLNE ZASADY ETYKI ZAWODOWEJ**

- 2.1.** Obowiązkiem biegłego rewidenta jest przestrzeganie postanowień Kodeksu etyki.
- 2.2.** Biegły rewident powinien świadczyć usługi zawodowe w poczuciu odpowiedzialności, zgodnie z posiadanymi kompetencjami, wiedzą fachową, z całą rzetelnością i starannością stosownie do przepisów prawa i norm wykonywania zawodu biegłego rewidenta, kierując się w swoim postępowaniu bezstronnością i niezawisłością oraz nie ujawniając osobom trzecim informacji uzyskanych w związku ze świadczeniem usług.
- 2.3.** Biegły rewident, który uczestniczy w wykonywaniu usług poświadczających, powinien przestrzegać zasady niezależności.

- 2.4. W swoim postępowaniu biegły rewident powinien kierować się rozsądkiem; zasada rozsądnego działania może być również wzorowana na postanowieniach kodeksu IFAC.
- 2.5. Biegły rewident przyjmujący funkcje z wyboru w organach Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, podejmujący się wykonywania innych czynności na potrzeby samorządu zawodowego winien to robić rzetelnie, uczciwie, w interesie dobra publicznego.
- 2.6. Biegły rewident nie powinien brać udziału, ani w jakikolwiek sposób - choćby pośrednio - uczestniczyć w czynnościach albo przedsięwzięciach, które uwłaczałyby godności zawodu lub podważałyby do niego zaufanie. Godność zawodu może naruszyć takie postępowanie biegłego rewidenta, które mogłoby go poniżyć w opinii publicznej lub podważyć zaufanie do zawodu.

### **Rozdział trzeci - ZAKRES OBOWIĄZYWANIA ZASAD ETYKI ZAWODOWEJ**

- 3.1. Biegły rewident, bez względu na miejsce i charakter zatrudnienia, przy wykonywaniu czynności określonych przepisami prawa i postanowieniami niniejszego Kodeksu, jest zobowiązany do przestrzegania zasad:
  - a) rzetelności i bezstronności,
  - b) kompetencji zawodowych,
  - c) tajemnicy zawodowej.
- 3.2. Za przestrzeganie zasad etyki zawodowej przez osoby nie będące biegłymi rewidentami odpowiada biegły rewident nadzorujący wykonywanie zadań przez te osoby.
- 3.3. Biegli rewidentzi uczestniczący w zarządzaniu podmiotami i w ich organach nadzoru są zobowiązani do zapewnienia przestrzegania zasad etyki zawodowej przez zatrudnionych w podmiocie pracowników. Gdy w dalszej części Kodeksu jest mowa o zachowaniach etycznych adresowanych do podmiotu dotyczy to bezpośrednio biegłych rewidentów uczestniczących w zarządzaniu podmiotami i w nadzorze nad nimi.

### **Rozdział czwarty – RZETELNOŚĆ I BEZSTRONNOŚĆ**

- 4.1. Biegłego rewidenta obowiązuje rzetelność i bezstronność. Oznacza to, że jego postępowanie powinno być rzeczowe, obiektywne, wolne od uprzedzeń i wpływu rozbieżności zdań (sporów).
- 4.2. Biegły rewident powinien przestrzegać zasady bezstronności podczas prowadzenia przez niego działalności zawodowej, niezależnie od pełnionej funkcji. W razie wykonywania zawodu, zarówno biorąc udział w badaniu sprawozdań finansowych, jak i wykonując inne usługi, biegły rewident powinien dbać o bezstronność, postępować w sposób wolny od uprzedzeń i nie ulegać naciskom innych osób usiłujących zmienić jego stanowisko w konkretnych sprawach.
- 4.3. Jeżeli spór zaistniał pomiędzy biegłym rewidentem a zamawiającym miałby wywrzeć negatywny wpływ na rzetelność lub bezstronność biegłego rewidenta, to biegły rewident powinien zaniechać dalszej współpracy z zamawiającym; w podobny sposób należy postępować z pracodawcą lub zleceniodawcą umów cywilnoprawnych.

### **Rozdział piąty - KOMPETENCJE ZAWODOWE**

- 5.1. Obowiązkiem biegłego rewidenta i podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych jest świadczenie na rzecz zamawiającego usług wysokiej jakości, zgodnie z dorobkiem i postępowaniem nauki rachunkowości i rewizji finansowej, przepisami prawa i zasadami ugruntowanymi praktyką.

- 5.2.** Biegły rewident, podejmując się świadczenia usług zawodowych, powinien posiadać kompetencje niezbędne do ich wykonania, rozumiane jako posiadana wiedzę, nabyte umiejętności i doświadczenie, a świadcząc usługi zawodowe wykorzystywać w pełni te kompetencje. Jeżeli biegły rewident nie ma odpowiednich kompetencji do wykonywania specjalistycznych części usług, wówczas powinien zapewnić sobie doradztwo i pomoc właściwych specjalistów.
- 5.3.** Tytuł zawodowy „biegły rewident” zobowiązuje biegłego rewidenta do interesowania się rozwojem rachunkowości, znajomości międzynarodowych standardów rachunkowości i międzynarodowych standardów rewizji finansowej. W szczególności biegłego rewidenta zobowiązuje się do stałego podnoszenia kwalifikacji w zakresie zasad rachunkowości, przepisów prawa gospodarczego i finansowego.

## **Rozdział szósty - TAJEMNICA ZAWODOWA**

- 6.1.** Biegły rewident jest zobowiązany zachować w tajemnicy wszystkie informacje uzyskane w związku z wykonywaniem czynności zawodowych. Obowiązek ten nie jest ograniczony w czasie. Może on ujawnić informacje tylko wtedy, gdy:
- istnieje przewidziany prawem obowiązek ujawnienia informacji przez biegłego rewidenta lub podmiot,
  - zamawiający i podmiot upoważnił biegłego rewidenta do ujawnienia informacji; należy jednak wówczas rozważyć, czy nie naruszy to interesów którejkolwiek z zainteresowanych stron.
- Obowiązek zachowania w tajemnicy nie dotyczy informacji podlegających publikowaniu.
- 6.2.** Biegły rewident odpowiada za zachowanie tajemnicy przez podległych mu pracowników i osoby z nim współpracujące.
- 6.3.** Za zachowanie w tajemnicy informacji zawartych w dokumentacji przechowywanej przez podmiot odpowiadają biegli rewidenty zarządzający podmiotem.

## **Rozdział siódmy - NIEZALEŻNOŚĆ ZAWODOWA**

- 7.1.** Niezależność zawodowa biegłego rewidenta polega na tym, że w trakcie wykonywania swego zawodu biegły rewident jest samodzielny i niezależny, podlegając wyłącznie przepisom prawa, postanowieniom norm wykonywania zawodu oraz zasadom etyki zawodowej.
- Na niezależność zawodową wpływa szereg czynników, a w szczególności:
- związki z zamawiającym, któremu biegły rewident świadczy w imieniu podmiotu usługi poświadczające, a ponadto udział w zarządzaniu jednostką,
  - wykonywanie na rzecz zamawiającego innych usług niż wymienione w pkt a),
  - związki osobiste i rodzinne,
  - wynagrodzenia i gratyfikacje.
- 7.2.** Biegły rewident nie może podjąć się wykonywania usług poświadczających, jeżeli posiada udziały, akcje lub inne tytuły własności u zamawiającego lub w jednostce z nim powiązanej.
- Jeżeli wymienione tytuły własności zostały nabyte w sposób niezamierzony, powinny one zostać zbyte w możliwie najbliższym terminie. W przypadku braku możliwości lub chęci zbycia udziałów, akcji lub innych tytułów własności kapitałów u zamawiającego należy zrezygnować z wykonywania usług poświadczających.
- 7.3.** Podmiot nie może podjąć się badania sprawozdania finansowego, jeżeli występują powiązania finansowe, rodzinne i inne - zagrażające niezależności – pomiędzy zamawiającym a:
- wspólnikami lub współwłaścicielami podmiotu,

- b) pracownikami lub osobami zatrudnionymi na podstawie umowy cywilnoprawnej w podmiocie, którym przydzielono zadania związane z badaniem sprawozdania finansowego zamawiającego,
  - c) pracownikami podmiotu, pełniącymi funkcje zarządcze, jeśli uczestniczą w świadczeniu usług poświadczających.
- 7.4.** Wskazane w pkt 7.3 powiązania dotyczą zwłaszcza przypadków, gdy jedna z wymienionych tam osób:
- a) posiada bezpośrednie finansowe stosunki z zamawiającym lub związki pośrednie (np. czerpie korzyści z jednostki powiązanej z zamawiającym, korzysta z kredytów udzielanych przez zamawiającego, bądź udziela znaczących pożyczek pracownikom lub udziałowcom zamawiającego),
  - b) jest lub była w ostatnich trzech latach przedstawicielem prawnym (pełnomocnikiem), członkiem organów nadzorczych lub pracownikiem zamawiającego,
  - c) jest małżonkiem, krewnym lub powinowatym w linii prostej do drugiego stopnia lub jest związana z tytułu opieki, przysposobienia lub kurateli z osobą zarządzającą lub będącą w organach nadzorczych zamawiającego, albo zatrudnia przy badaniu takie osoby.
- 7.5.** Biegły rewident ani podmiot nie powinien świadczyć jednostce usług poświadczających, jeżeli w ostatnich trzech latach uczestniczył w prowadzeniu ksiąg rachunkowych i sporządzaniu sprawozdania finansowego jednostki, tzn. wykonywał zadania polegające w szczególności na:
- a) emisji dowodów księgowych jednostki,
  - b) kontroli dowodów i ich kwalifikowaniu do ujęcia w księgach rachunkowych,
  - c) wykonywaniu procedur rachunkowości stosowanych przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych i sporządzaniu sprawozdań finansowych,
  - d) przeprowadzeniu inwentaryzacji składników aktywów i pasywów na dzień bilansowy,
  - e) sporządzaniu elementów sprawozdań finansowych.
- Dla celów oceny, czy biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych uczestniczył w prowadzeniu ksiąg rachunkowych należy przyjąć, że świadczenie usług doradztwa z zakresu organizacji i informatyzacji rachunkowości oraz doradztwa podatkowego nie jest zaliczane do kategorii prowadzenia ksiąg rachunkowych.
- 7.6.** Zachowanie niezależności wymaga, aby ceny usług poświadczających świadczonych przez podmiot ani wynagrodzenia biegłych rewidentów nie były ustalane warunkowo, w zależności od rodzaju rezultatów świadczonych usług.
- 7.7.** Niezależność biegłego rewidenta i podmiotu może być kwestionowana, jeżeli biegły rewident lub osoby mu bliskie albo podmiot przyjął od zamawiającego dobra albo usługi o wartości przekraczającej zwyczajowo przyjętą uprzejmość lub gościnność.
- 7.8.** Świadczeniu przez ten sam podmiot usług poświadczających na rzecz tego samego zamawiającego za kolejne lata powinna towarzyszyć racjonalna zmiana uczestniczących w wykonywaniu usług biegłych rewidentów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz osób kierujących i nadzorujących wykonywanie usług.

## **Rozdział ósmy - POSTĘPOWANIE W RAZIE SPORÓW I SPRZECZNOŚCI INTERESÓW**

- 8.1.** Sprzecznosc interesów może powstać wówczas, gdy ktokolwiek, namawia albo nakłania biegłego rewidenta do nieprzestrzegania zasad:

- rzetelności i bezstronności,
- kompetencji zawodowych,
- zachowania tajemnicy zawodowej,
- niezależności zawodowej.

Podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych jest zobowiązany do stwarzania warunków wykluczających powstanie sytuacji konfliktowych, a w razie ich powstania - do sprawnego i właściwego ich rozwiązywania.

- 8.2.** Biegły rewident powinien być szczególnie wrażliwy na sytuacje, w których występuje oddziaływanie – w różnych formach – na ograniczenie jego niezależności zawodowej, gdy np.:
- a) na biegłego rewidenta jest wywierany nacisk przez podmiot, współpracownika lub inne osoby, aby postąpił wbrew obowiązującym przepisom prawa, normom zawodowym i zasadom Kodeksu,
  - b) powstaje sprzeczność między lojalnością biegłego rewidenta wobec podmiotu (w którym jest zatrudniony, którego jest współnikiem lub akcjonariuszem, itp.) a postępowaniem zgodnym z normami wykonywania zawodu i zasadami Kodeksu.
- 8.3.** W przypadku występowania sporów biegły rewident powinien stosować się do wewnętrznych procedur postępowania, obowiązujących w podmiocie. Jeżeli sporów nie da się rozstrzygnąć, wówczas zaleca się rozważenie przyjęcia następującego sposobu postępowania:
- a) omówienie sporu z bezpośrednim przełożonym; w razie gdy nie daje to pozytywnego rezultatu, biegły rewident może zwrócić się do wyższego szczebla zarządzania podmiotu, powiadamiając o tym fakcie bezpośredniego przełożonego,
  - b) skorzystanie w poufny sposób z porad niezależnego biegłego rewidenta lub zarządu regionalnego oddziału Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, a jeżeli zajdzie potrzeba, Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, w celu ustalenia trybu dalszego postępowania,
  - c) odstąpienie od wykonywania umowy wraz z podaniem przyczyny tej decyzji, jeżeli uprzednio wyczerpano wszystkie możliwości rozwiązania sporu.
- 8.4.** W sprawach spornych pomiędzy biegłymi rewidentami lub pomiędzy biegłymi rewidentami a podmiotami, które nie zostały zakończone oczekiwanymi rozstrzygnięciami zgodnie z pkt 8.3 Kodeksu należy, przed przekazaniem sporu na drogę sądową – zwrócić się do Krajowej Rady Biegłych Rewidentów w celu przeprowadzenia postępowania mediacyjnego.

## **Rozdział dziewiąty - WYNAGRODZENIA**

- 9.1.** Wynagrodzenia podmiotu za świadczone przez niego usługi powinny uwzględniać:
- a) złożoność wykonywanej usługi (kryterium trudności),
  - b) poziom wiedzy i doświadczenia osób, które powinny być zaangażowane do wykonania konkretnego rodzaju usług (kryterium wykonawcy),
  - c) niezbędną ilość czasu, jaką powinna dla wykonania usług przeznaczyć każda osoba zaangażowana przy ich świadczeniu (kryterium pracochłonności),
  - d) zakres odpowiedzialności związanej z rodzajem usług (kryterium ryzyka),
  - e) inne koszty ponoszone w związku z wykonywaniem usług.
- 9.2.** Każdy podmiot powinien ustalić i stosować odpowiednie stawki służące do ustalania cen usług oraz określać pracochłonność badania. Stawki te powinny zapewnić biegłym rewidentom wykonującym usługi w imieniu podmiotu wynagrodzenie odpowiednie do ich wiedzy i doświadczenia. Czas pracy powinien zapewnić właściwe

- przeprowadzenie badania. Zasady ustalania cen usług stanowią dokumentację podmiotu.
- 9.3. Wynagrodzenia za usługi świadczone przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych powinny być określone w umowach zawieranych z zamawiającymi.
  - 9.4. Wysokość wynagrodzenia i jego wypłata nie mogą być zależne od czynników wpływających na bezstronność i profesjonalizm biegłego rewidenta. Do czynników takich należą między innymi:
    - a) rodzaj opinii o rzetelności, prawidłowości i jasności sprawozdania finansowego,
    - b) zatajenie lub przemilczenie faktów i okoliczności, które powinny być ujawnione przez biegłego rewidenta w związku z wykonywaną przez niego usługą,
    - c) uzyskanie korzyści przez zamawiającego w rezultacie korekty w sprawozdaniu finansowym, zaproponowanej przez biegłego rewidenta.
  - 9.5. Podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych i biegły rewident nie mogą:
    - a) udzielać prowizji za uzyskane zlecenia,
    - b) przyjmować prowizji za skierowanie zamawiającego do osoby trzeciej.
  - 9.6. Działania o charakterze monopolistycznym, działania konkurencyjne w zakresie wyceny wynagrodzeń biegłego rewidenta, traktuje się jako naruszenie zasad etyki zawodowej biegłego rewidenta.
  - 9.7. Przy wykonywaniu usług za granicą Rzeczypospolitej Polskiej można nie stosować zasad dotyczących wynagrodzenia biegłych rewidentów obowiązujących w kraju.

## **Rozdział dziesiąty - STOSUNKI WEWNĘTRZNE**

- 10.1. Biegły rewident ma obowiązek przestrzegać przepisów prawa dotyczących zakazu nieuczciwej konkurencji.
- 10.2. Biegły rewident powinien w stosunkach z innymi biegłymi rewidentami i z podmiotami dbać o zachowanie dobrego imienia zawodu oraz o to, aby interes publiczny nie został naruszony. Dbałość o dobre imię zawodu obowiązuje biegłego rewidenta we wszystkich jego zachowaniach, w tym także w jego publicznych wystąpieniach.
- 10.3. Biegły rewident powinien dążyć do zachowania harmonijnych stosunków z innymi biegłymi rewidentami i podmiotami. Wyrażanie ewentualnych krytycznych uwag pod adresem innego biegłego rewidenta powinno odbywać się wyłącznie wobec organów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów lub wobec organów regionalnych oddziałów przy udziale zainteresowanego.
- 10.4. Biegły rewident sprawujący funkcję w organie Krajowej Izby Biegłych Rewidentów może występować w postępowaniu dyscyplinarnym i sądowym Izby, bez zgody lub upoważnienia organu którego jest członkiem, jedynie w roli wynikającej z pełnionej funkcji.
- 10.5. Biegli rewidenty sprawujący funkcje zarządu lub nadzoru w podmiotach mają obowiązek kształtować postępowanie tych podmiotów zgodnie z postanowieniami punktów 5.1. i 5.2., a ponadto zapewnić uwzględnienie prawa zamawiającego do doboru podmiotu. Nie może to godzić w bezstronność i niezależność biegłych rewidentów ani podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych lub ułatwiać zamawiającemu wywieranie nacisku na współpracujący z nim podmiot. Biegły rewident może zgodzić się na podjęcie lub kontynuowanie współpracy jedynie wówczas, gdy jest ona zgodna z prawem i Kodeksem etyki.
- 10.6. Podmiot negocjując świadczenie usług zawodowych, powinien wyjaśnić, czy potencjalny zamawiający jest związany umową co do tego samego zakresu prac z innym podmiotem. Jeżeli tak, to:

- a) w przypadku, gdy podmiot dotychczasowy będzie nadal zatrudniony, mają zastosowanie procedury określone dla przyjmowania nowych zleceń,
  - b) ile przyjęcie zlecenia będzie oznaczało, że zastąpi on podmiot dotychczasowy, powinien zastosować się do procedury przewidzianej w niniejszym rozdziale dla zmiany podmiotu.
- 10.7.** Nieetyczne jest takie działanie biegłego rewidenta, które jest sprzeczne z prawem oraz zagraża lub narusza interes innego podmiotu lub zamawiającego, a równocześnie stwarza utrudnienie dostępu do rynku badań sprawozdań finansowych, polegające w szczególności na ustalaniu cen usług poniżej kosztów własnych (dumpingu) lub ograniczenie praw innych na rynku oferowanych usług.
- 10.8.** Podmiot i biegły rewident nie mogą oceniać prac innych podmiotów i biegłych rewidentów z wyjątkiem wewnętrznej weryfikacji w podmiotach i zleconej przez podmiot, realizacji nadzoru przez Krajową Izbę Biegłych Rewidentów i w sytuacjach określonych w niniejszym Kodeksie. Nie wyklucza to możliwości przeprowadzenia ponownego badania, z zachowaniem procedury określonej dla przyjmowania nowych zleceń lub sporządzenia ekspertyzy, dotyczącej np. sytuacji finansowej.
- 10.9.** Podmiot, który składa ofertę na podjęcie się badania sprawozdania finansowego, a przyjęcie oferty oznacza zastąpienie podmiotu świadczącego te usługi za rok poprzedni lub za lata poprzednie (podmiot dotychczasowy), powinien oświadczyć w ofercie, że przed podpisaniem umowy, Kodeks etyki zobowiązuje go do nawiązania kontaktu z podmiotem dotychczasowym w celu wyjaśnienia, czy nie występują powody, dla których nie powinien podjąć się badania sprawozdania finansowego. Równocześnie powinien zwrócić się do przyszłego zamawiającego o wyrażenie na piśmie zgody na udzielenie przez podmiot dotychczasowy wymienionych informacji i uprzedzić o możliwości odmowy zawarcia umowy o badanie. W przypadku sprzeciwu zamawiającego, podmiot powinien odmówić podjęcia się badania sprawozdania finansowego, chyba że istnieje w pełni znana nadzwyczajna okoliczność bądź możliwość zbadania faktów w inny sposób. Z procedury tej można zrezygnować, gdy niezależny od podmiotu tryb przetargowy wyklucza możliwość jej zastosowania. Podmiot może, na własne ryzyko, zrezygnować z opisanej procedury.
- 10.10.** Podmiot dotychczasowy po otrzymaniu pytania, o którym mowa w pkt 10.9., w terminie nie dłuższym niż czternaście dni ma obowiązek odpowiedzieć na piśmie, wyjaśniając w szczególności czy istnieją:
- a) zawodowe powody, dla których podmiot ubiegający się nie powinien przyjąć propozycji świadczenia usługi badania,
  - b) inne okoliczności wymagające ujawnienia.
- 10.11.** Jeśli podmiot występujący z zapytaniem nie otrzyma w terminie czternastu dni odpowiedzi od podmiotu dotychczasowego i nie ma powodów, aby przypuszczać, że istnieją jakieś dodatkowe istotne okoliczności związane z proponowaną zmianą, może zawrzeć umowę o badanie (czyli założyć, że nie ma zawodowych powodów, dla których nie mógłby podjąć się badania).

## **Rozdział jedenasty - DZIAŁALNOŚĆ INFORMACYJNA**

- 11.1.** Podmiot i biegły rewident powinni w sposób godny informować o świadczonych przez siebie usługach zawodowych. Ogłoszenia i inne zabiegi temu służące powinny informować o świadczonych usługach potencjalnych zamawiających w sposób obiektywny, rzetelny i wyważony. Za sprzeczne z określonymi wyżej kryteriami uznaje się zwłaszcza takie działania informacyjne, które:
- a) sugerują zdolność ogłaszającego się do wpływania na decyzje organów władzy, administracji itp.,



- b) zawierają sformułowania wykraczające poza powszechnie przyjęte stwierdzenia dotyczące jakości, zakresu i terminowości świadczonych usług, posiadanych kwalifikacji lub zdobytego doświadczenia,
  - c) zawierają wypowiedzi mogące wprowadzić w błąd,
  - d) czynią porównania z innymi podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych lub innymi biegłymi rewidentami, w tym także w zakresie cen,
  - e) wykorzystują środki, które niekorzystnie wpływają na wizerunek biegłego rewidenta.
- 11.2.** Pozyskiwanie przez podmioty i biegłych rewidentów listów referencyjnych oraz wykorzystywanie ich w postępowaniu ofertowym zmierzającym do pozyskiwania zamówień na usługi jest sprzeczne z zasadami etyki zawodowej.
- 11.3.** Biegły rewident może używać skrótów określających swoje kwalifikacje, określać siebie jako biegłego rewidenta, a także wskazywać nazwę firmy, w której jest zatrudniony i organizacji, do których należy.  
Nazwa podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych powinna odpowiadać godności zawodu biegłego rewidenta.
- 11.4.** Biegli rewidenci będący autorami publikacji na tematy zawodowe, wygłaszający wykłady, udzielający wywiadów - poza informacjami, o których mowa w pkt 11.3., nie mogą umieszczać żadnych informacji na temat usług świadczonych przez siebie i podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, z którym są powiązani.
- 11.5.** Podmiot i biegły rewident mogą informować o swoich usługach i osiągnięciach. Czyniąc to powinni jednakże zwracać uwagę na zgodność z prawem i zasadami etyki, rzetelność i uczciwość swego postępowania.

## **Rozdział dwunasty - POZOSTAŁE USTALENIA**

- 12.1.** Biegły rewident, wobec którego wszczęto postępowanie dyscyplinarne lub karne związane z wykonywaniem zawodu, jest zobowiązany w ciągu 14 dni pisemnie powiadomić o tym fakcie podmiot, w imieniu którego wykonuje lub ma zamiar wykonywać usługi poświadczające. Podmiot jest odpowiedzialny za właściwy dobór usług, które może wykonać biegły rewident, wobec którego wszczęto postępowanie, i jest zobowiązany do poddania prac tego biegłego rewidenta szczególnemu nadzorowi. Jeżeli postępowanie dotyczy biegłego rewidenta, który prowadzi działalność we własnym imieniu i na własny rachunek, jest on zobowiązany do zawarcia umowy z innym podmiotem o nadzór nad świadczonymi przez niego usługami poświadczającymi.
- 12.2.** W przypadku skreślenia podmiotu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, biegli rewidenci zarządzający podmiotem są zobowiązani do niezwłocznego przekazania nie zakończonych usług zawodowych innym podmiotom. Przekazanie to musi nastąpić z zachowaniem prawa zamawiającego do wyboru podmiotu.
- 12.3.** Jeżeli biegły rewident wykonuje usługi poza Rzeczpospolitą Polską i w konkretnych sprawach istnieją różnice między wymaganiami kodeksów etyki obu wchodzących w grę państw, stosować się należy do następujących zasad:
- a) gdy wymagania kodeksu etyki zawodowej obowiązujące w państwie, w którym wykonane są usługi, są mniej rygorystyczne niż określone w niniejszym Kodeksie etyki, należy stosować te ostatnie;
  - b) gdy wymagania etyczne obowiązujące w państwie, w którym wykonywane są usługi, są bardziej rygorystyczne od wymagań niniejszego Kodeksu etyki, należy stosować wymogi kodeksu etyki tego państwa.

- 12.4.** Biegły rewident zmieniający zatrudnienie w podmiocie (w tym także zakładający podmiot nowy) jest zobowiązany do przestrzegania praw podmiotu poprzedniego do wszelkich materiałów, w szczególności szkoleniowych i roboczych, udostępnionych mu dla potrzeb badania, a ponadto nie może podejmować żadnych działań, które wskazywałyby na przejmowanie klientów dotychczasowego podmiotu przez podmiot nowy.
- 12.5.** Tak biegły rewident uprawniony do badania sprawozdań finansowych, jak i podmiot, nie mogą wykonywać działalności niedozwolonej przepisami ustawy. Dla celów oceny naruszenia tych postanowień, do działalności niedozwolonej nie zalicza się uzyskiwania korzyści z posiadania czasowo wolnych składników aktywów, jeżeli nie powstały one z zamiarem prowadzenia działalności gospodarczej, której nie powinni oni prowadzić.
- 12.6.** Niezapłacenie przez biegłego rewidenta składek członkowskich stanowi naruszenie zasad etyki zawodowej.
- 12.7.** W myśl postanowień Kodeksu nie powinna być podważana nieskazitelność charakteru biegłego rewidenta, jeżeli popełnił on nieumyślnie czyn karalny nie związany z wykonywaniem przez biegłego rewidenta czynności zawodowych.