

UCHWAŁA NR 206/6/2015
KRAJOWEJ RADY BIEGŁYCH REWIDENTÓW

z dnia 3 listopada 2015 r.

zmieniająca uchwałę w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów

Na podstawie art. 21 ust. 2 pkt 3 lit. c ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2015 r. poz. 1011) uchwała się, co następuje:

§ 1. W załączniku „Zasady etyki”, do uchwały Nr 4249/60/2011 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 13 czerwca 2011 r. w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, wprowadza się następujące zmiany:

1) w paragrafie 100.5 (w rozdziale: *Wprowadzenie i podstawowe zasady*, sekcja: *Podstawowe zasady* punkt (c) otrzymuje brzmienie:

„(c) *Zawodowe kompetencje i należyta staranność* – posiadanie fachowej wiedzy oraz umiejętności zawodowych na poziomie wymaganym dla zapewnienia, że klient lub pracodawca uzyskuje kompetentną, zawodową usługę, opartą na najnowszych rozwiązaniach z zakresu wykonywania zawodu, regulacji prawnych i metodologii, a także zachowywanie staranności oraz przestrzeganie odpowiednich standardów technicznych i zawodowych.”;

2) paragraf 100.9 (w rozdziale: *Wprowadzenie i podstawowe zasady*, sekcja: *Podejście zgodne z założeniami koncepcyjnymi*) otrzymuje brzmienie:

„100.9 Przy ocenie znaczenia danego zagrożenia zawodowy księgowy bierze pod uwagę zarówno czynniki jakościowe, jak i ilościowe. Stosując założenia koncepcyjne zawodowy księgowy może napotkać sytuacje, w których wyeliminowanie lub zredukowanie zagrożeń do akceptowalnego poziomu jest niemożliwe ze względu na to, że zagrożenie jest zbyt znaczące, nie są dostępne odpowiednie zabezpieczenia lub zabezpieczenia te nie mogą być zastosowane. W takich przypadkach zawodowy księgowy odmawia przyjęcia lub przerywa realizację określonej czynności lub usługi zawodowej, lub – jeżeli to konieczne – rezygnuje z wykonywania zlecenia (w przypadku zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód) lub z pracy

w zatrudniającej go organizacji (w przypadku księgowego zatrudnionego w jednostce gospodarczej).”;

- 3) paragraf 100.10 (w rozdziale: *Wprowadzenie i podstawowe zasady*, sekcja: *Podejście zgodne z założeniami koncepcyjnym*) otrzymuje brzmienie:

„100.10 Rozdziały 290 i 291 zawierają postanowienia, do których zawodowy księgowy stosuje się, jeśli zidentyfikuje naruszenie zasady niezależności zawartej w niniejszym Kodeksie. Jeśli zawodowy księgowy zidentyfikuje naruszenie jakiegokolwiek innej zasady zawartej w niniejszym Kodeksie, ocenia on znaczenie tego naruszenia oraz jego wpływ na swoją zdolność do przestrzegania podstawowych zasad. Księgowy podejmuje wszelkie możliwe działania, tak szybko, jak tylko jest to możliwe, aby w satysfakcjonujący sposób zaradzić skutkom naruszenia tych zasad. Księgowy ustala, czy zgłosić naruszenie zasad, np. osobom, na które może ono mieć wpływ, organizacji członkowskiej, właściwemu organowi regulacyjnemu lub organowi nadzoru.”;

- 4) w paragrafie 100.12 (w rozdziale: *Wprowadzenie i podstawowe zasady*, sekcja: *Zagrożenia i zabezpieczenia*) punkt (b) otrzymuje brzmienie:

„(b) Zagrożenie autokontroli – zagrożenie polegające na tym, że zawodowy księgowy niewłaściwie oceni rezultaty wydanego wcześniej osądu lub wyświadczonej czynności lub usługi – za które był odpowiedzialny on sam lub inna osoba związana z podmiotem lub organizacją go zatrudniającą – na których zawodowy księgowy będzie polegał wydając osąd w ramach wykonywanej obecnie czynności lub świadczonej obecnie usługi.”;

- 5) po paragrafie 100.16 dodaje się sekcję *Konflikty interesów* obejmującą paragrafy 100.17 i 100.18 w brzmieniu:

„100.17 Zawodowy księgowy może zetknąć się z konfliktem interesów podczas wykonywania czynności zawodowych¹. Konflikt interesów tworzy zagrożenie dla obiektywizmu i może stworzyć zagrożenia również dla postępowania zgodnie z innymi podstawowymi zasadami. Takie zagrożenia mogą powstać, gdy:

¹ **Nowa definicja:** Czynność zawodowa: czynność wymagająca umiejętności z dziedziny rachunkowości lub innych powiązanych umiejętności podejmowana przez zawodowego księgowego w obszarze rachunkowości, rewizji finansowej, podatków, doradztwa w zakresie zarządzania i zarządzania finansami.

- Zawodowy księgowy wykonuje czynność zawodową związaną z konkretną kwestią dla dwóch lub więcej stron, których interesy dotyczące tej kwestii są sprzeczne lub
- Interesy zawodowego księgowego dotyczące konkretnej kwestii i interesy strony, dla której zawodowy księgowy wykonuje czynność zawodową związaną z tą konkretną kwestią, są sprzeczne.”;

100.18. W częściach B i C niniejszego Kodeksu omówiono odpowiednio konflikt interesów zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód i zawodowych księgowych zatrudnionych w jednostkach gospodarczych.”;

6) w rozdziale *Wprowadzenie i podstawowe zasady*, sekcja: *Rozwiązywanie konfliktu etycznego*, dotychczasowe paragrafy 100.17-100.22 oznaczają się jako paragrafy 100.19 - 100.24;

7) dodaje się paragraf 100.25 (w rozdziale: *Wprowadzenie i podstawowe zasady*) wraz z tytułem sekcji: *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór* w brzmieniu:

„*Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór*

100.25 W ramach komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór, zgodnie z postanowieniami niniejszego Kodeksu, zawodowy księgowy lub podmiot ustala – biorąc pod uwagę charakter i znaczenie określonych okoliczności i spraw, które należy zakomunikować – odpowiednią osobę (osoby) w ramach struktury nadzorczej jednostki, z którą należy się komunikować. Jeśli zawodowy księgowy lub podmiot komunikuje się z niektórymi osobami spośród osób sprawujących nadzór, np. komitetem audytu lub pojedynczą osobą, określa on, czy konieczne jest również komunikowanie się ze wszystkimi osobami spośród sprawujących nadzór tak, aby byli oni odpowiednio poinformowani.”;

8) paragraf 120.2 (w rozdziale: *Obiektywizm*) otrzymuje brzmienie:

„120.2 Zawodowy księgowy może być narażony na sytuacje, które mogą osłabiać jego obiektywizm. W praktyce niemożliwe jest zdefiniowanie lub określenie wszystkich tego typu sytuacji. Zawodowy księgowy nie wykonuje czynności lub usługi zawodowej, jeżeli okoliczność lub powiązanie powoduje uprzedzenia lub w niewłaściwy sposób wpływa na jego zawodowy osąd związany z tą usługą.”;

9) w paragrafie 130.1 (w rozdziale: *Zawodowe kompetencje i należyta staranność*) punkt (b) otrzymuje brzmienie:

„(b) Postępować sumiennie, zgodnie ze stosownymi standardami technicznymi zawodowymi, wykonując czynności lub świadcząc usługi zawodowe.”;

10) paragraf 130.6 (w rozdziale: *Zawodowe kompetencje i należyta staranność*) otrzymuje brzmienie:

„130.6 Tam, gdzie ma to zastosowanie, zawodowy księgowy informuje klientów, pracodawców i innych odbiorców usług lub czynności zawodowych przez niego świadczonych o ograniczeniach nieodłącznie związanych z tymi usługami lub czynnościami.”;

11) paragraf 220.1 (w rozdziale: *Konflikt interesów*) otrzymuje brzmienie:

„220.1 Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód może zetknąć się z konfliktem interesów podczas wykonywania usługi zawodowej². Konflikt interesów tworzy zagrożenie dla obiektywizmu i może stworzyć zagrożenia również dla postępowania zgodnie z innymi podstawowymi zasadami. Takie zagrożenia mogą powstać, gdy:

- Zawodowy księgowy świadczy usługę zawodową związaną z konkretną kwestią dla dwóch lub więcej stron, których interesy dotyczące tej kwestii są sprzeczne lub
- Interesy zawodowego księgowego dotyczące konkretnej kwestii i interesy klienta, któremu zawodowy księgowy świadczy usługę zawodową związaną z tą kwestią, są sprzeczne

zawodowy księgowy nie może pozwolić, aby konflikt interesów naruszył osąd zawodowy lub gospodarczy.

Gdy usługa zawodowa jest usługą atestacyjną, postępowanie zgodnie z podstawową zasadą obiektywizmu również wymaga niezależności od klienta zlecenia atestacyjnego zgodnie odpowiednio z rozdziałem 290 lub rozdziałem 291.”;

12) paragraf 220.2 (w rozdziale: *Konflikt interesów*) otrzymuje brzmienie:

„220.2 Przykłady sytuacji mogących prowadzić do powstania konfliktów interesów:

² **Zaktualizowana definicja:** Usługi zawodowe: czynności zawodowe wykonywane dla klientów.

- Świadczenie usług doradczych dotyczących transakcji nabycia klientowi usiłującemu nabyć jednostkę będącą klientem badania podmiotu, na temat której podmiot uzyskał poufne informacje w trakcie badania, które mogłyby być istotne dla tej transakcji,
- Doradzanie równocześnie dwóm klientom, którzy chcą nabyć to samo przedsiębiorstwo, gdy doradztwo może być istotne dla pozycji konkurencyjnej tych stron,
- Świadczenie usług sprzedawcy i nabywcy w związku z tą samą transakcją,
- Sporządzanie wyceny aktywów dla dwóch stron, które zajmują przeciwstawne stanowiska w odniesieniu do tych aktywów,
- Reprezentowanie w tej samej sprawie dwóch klientów, którzy toczą ze sobą spór sądowy np. podczas postępowania rozwodowego lub rozwiązania spółki osobowej,
- Sporządzanie sprawozdania atestacyjnego dla licencjodawcy na temat opłaty licencyjnej należnej na mocy umowy licencyjnej i równoczesne doradzanie licencjobiorcy na temat poprawności należnych kwot,
- Doradzanie klientowi zainwestowania w działalność gospodarczą, w której udział finansowy ma np. małżonek zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód,
- Udzielanie strategicznych porad klientowi na temat jego pozycji konkurencyjnej, a zarazem posiadanie wspólnego przedsięwzięcia lub podobnych powiązań z głównym konkurentem tego klienta,
- Doradzanie klientowi w sprawie nabycia działalności, której nabyciem jest również zainteresowany podmiot,
- Doradzanie klientowi w sprawie zakupu produktu lub usługi, a zarazem posiadanie umowy licencyjnej lub umowy prowizyjnej z jednym z potencjalnych sprzedawców tego produktu lub tej usługi.”;

13) paragraf 220.3 (w rozdziale: *Konflikt interesów*) otrzymuje brzmienie:

„220.3 Podczas identyfikacji i oceny interesów i powiązań, które mogą powodować konflikt interesów oraz wdrażania zabezpieczeń, jeśli jest to niezbędne w celu wyeliminowania lub zredukowania do akceptowalnego poziomu zagrożenia dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami, zawodowy księgowy wykonujący

wolny zawód wydaje zawodowy osąd i rozważa, czy racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia – oceniając wszystkie istotne fakty i okoliczności znane w danej chwili zawodowemu księgowemu – mogłaby stwierdzić, że postępowanie zgodnie z podstawowymi zasadami nie zostało naruszone.”;

14) paragraf 220.4 (w rozdziale: *Konflikt interesów*) otrzymuje brzmienie:

„220.4 Podczas zaradzania konfliktom interesów, w tym poprzez dokonywanie ujawnień lub przekazywanie informacji wewnątrz podmiotu lub sieci oraz zasięgania pomocy stron trzecich, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód pozostaje wyczulony na postępowanie zgodnie z podstawową zasadą poufności.”;

15) paragraf 220.5 (w rozdziale: *Konflikt interesów*) otrzymuje brzmienie:

„220.5 Jeśli zagrożenie konfliktem interesów jest na nieakceptowalnym poziomie, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód stosuje zabezpieczenia w celu wyeliminowania zagrożeń lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu. Jeśli zabezpieczenia nie mogą zredukować zagrożeń do akceptowalnego poziomu, zawodowy księgowy odmawia świadczenia lub przerywa świadczenie usług zawodowych, które skutkowałyby konfliktem interesów, lub rezygnuje z odnośnych udziałów lub powiązań, aby wyeliminować zagrożenie lub zredukować je do akceptowalnego poziomu.”;

16) paragraf 220.6 (w rozdziale: *Konflikt interesów*) otrzymuje brzmienie:

„220.6 Przed zaakceptowaniem nowego powiązania z klientem, zlecenia lub powiązania gospodarczego zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód podejmuje odpowiednie kroki w celu zidentyfikowania okoliczności, które mogą wywoływać konflikt interesów, w tym:

- Charakteru odpowiednich interesów zaangażowanych stron i powiązań pomiędzy nimi oraz
- Charakteru usług i ich następstw dla odnośnych stron.

Charakter usług oraz odpowiednich interesów i powiązań mogą zmienić się w trakcie zlecenia. Dzieje się tak szczególnie wtedy, gdy zawodowy księgowy ma podjąć się zlecenia w sytuacji, która może stać się sporna, nawet jeśli strony zatrudniające podmiot nie są na początku zaangażowane w żaden spór. Zawodowy

księgowy pozostaje wyczulony na takie zmiany w celu identyfikacji okoliczności, które mogą spowodować konflikt interesów.”;

17) po paragrafie 220.6 dodaje się paragrafy 220.7-220.14 (w rozdziale: *Konflikt interesów*) w brzmieniu:

„220.7 W celu identyfikacji interesów i powiązań, które mogą powodować konflikt interesów, skuteczne procesy identyfikacji konfliktów pomagają zawodowemu księgowemu wykonującemu wolny zawód w zidentyfikowaniu rzeczywistych lub potencjalnych konfliktów interesów zanim podejmie on decyzję o przyjęciu zlecenia jak i w trakcie zlecenia. Obejmują one kwestie zidentyfikowane przez strony zewnętrzne, np. klientów lub potencjalnych klientów. Im wcześniej rzeczywisty lub potencjalny konflikt zostanie zidentyfikowany, tym większe prawdopodobieństwo, że zawodowy księgowy będzie mógł zastosować, tam gdzie to niezbędne, zabezpieczenia w celu wyeliminowania zagrożeń dla obiektywizmu oraz wszelkich zagrożeń dla postępowania zgodnie z innymi podstawowymi zasadami lub będzie mógł zredukować je do akceptowalnego poziomu. Proces identyfikacji rzeczywistych lub potencjalnych konfliktów interesów zależy od takich czynników, jak:

- Charakter świadczonych usług zawodowych,
- Rozmiar podmiotu,
- Rozmiar i charakter bazy klientów,
- Struktura podmiotu, np. liczba i lokalizacja biur.

220.8 Jeśli podmiot należy do sieci, identyfikacja konfliktu obejmuje wszelkie konflikty interesów, które zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód ma podstawy uznać za powstałe na skutek interesów i powiązań, w jakich pozostaje podmiot należący do sieci. Uzasadnione kroki mające na celu identyfikację takich interesów i powiązań dotyczących podmiotu należącego do sieci zależą od czynników, takich jak charakter świadczonych usług, klienci obsługiwani przez sieć oraz lokalizacja geograficzna wszystkich istotnych stron.

220.9 Jeśli konflikt interesów został zidentyfikowany, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód ocenia:

- Znaczenie odnośnych interesów i powiązań oraz
- Znaczenie zagrożeń spowodowanych świadczeniem zawodowej usługi lub usług. Generalnie, im bardziej bezpośrednie powiązanie między usługą zawodową

a kwestią, co do której interesy stron pozostają w konflikcie, tym bardziej znaczące zagrożenie dla obiektywizmu i postępowania zgodnie z innymi podstawowymi zasadami.

220.10 Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód stosuje zabezpieczenia tam, gdzie to konieczne, w celu wyeliminowania zagrożeń dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami spowodowanych konfliktem interesów lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu. Przykłady zabezpieczeń obejmują:

- Wdrażanie mechanizmów zapobiegających nieuprawnionemu ujawnianiu poufnych informacji podczas świadczenia usług zawodowych związanych z konkretną kwestią dwóm lub więcej stronom, których interesy dotyczące tej sprawy pozostają w konflikcie. Może ono obejmować:
 - (a) Zaangażowanie odrębnych zespołów wykonujących zlecenie, którym przekazano jasne zasady i procedury co do zachowania poufności,
 - (b) Wyodrębnienie w podmiocie obszarów spełniających specjalne funkcje, które mogą działać jak bariera dla przekazywania poufnych informacji z jednego obszaru do drugiego w obrębie podmiotu,
 - (c) Ustalenie zasad i procedur służących ograniczeniu dostępu do dokumentów dotyczących klienta, umowy o zachowanie poufności podpisane przez pracowników i partnerów podmiotu oraz/lub fizyczne i elektroniczne oddzielenie poufnych informacji.
- Regularny przegląd stosowania zabezpieczeń przeprowadzany przez pracownika zajmującego wyższe stanowisko, który nie jest zaangażowany w realizację zlecenia lub zleceń,
- Przegląd przeprowadzany przez zawodowego księgowego – który nie jest zaangażowany w świadczenie danej usługi ani na którego w jakikolwiek inny sposób nie ma wpływu dany konflikt – w celu dokonania oceny odpowiedniości kluczowych opinii i wniosków,
- Konsultacje ze stronami trzecimi, takimi jak organ zawodowy, prawnik lub inny zawodowy księgowy.

220.11 Generalnie niezbędne jest ponadto ujawnienie charakteru konfliktu interesów i powiązanych zabezpieczeń, jeśli takie istnieją, klientom na których ma wpływ dany konflikt oraz – kiedy wymagane są zabezpieczenia w celu zredukowania zagrożeń do akceptowalnego poziomu – uzyskanie ich zgody na świadczenie usług zawodowych

przez zawodowego księgowego.

Ujawnienie i zgoda mogą przybrać różne formy, na przykład:

- Ogólne ujawnienie klientowi okoliczności, w których zawodowy księgowy zgodnie z powszechną praktyką handlową nie świadczy usług wyłącznie jednemu klientowi (np. konkretnej usługi w konkretnym sektorze rynku), aby w związku z tym klient wyraził ogólną zgodę. Takiego ujawnienia można dokonać np. w ramach standardowych warunków umowy zlecenia stosowanych przez zawodowego księgowego.
- Ujawnienie klientom, na których ma wpływ dany konflikt, specyficznych okoliczności tego konfliktu, w tym szczegółowe przedstawienie sytuacji oraz dogłębne wyjaśnienie wszelkich planowanych zabezpieczeń i ryzyka, umożliwiające klientom podjęcie świadomych decyzji dotyczących danej kwestii i tym samym wyrażenie wyraźnej zgody.
- W pewnych okolicznościach zgoda może być dorozumiana na podstawie zachowania klienta, gdy zawodowy księgowy ma wystarczające dowody, aby móc stwierdzić, że klienci od początku znają okoliczności i akceptują dany konflikt interesów, skoro nie wyrażają sprzeciwu wobec faktu istnienia tego konfliktu.
Zawodowy księgowy określa, czy charakter i znaczenie konfliktu interesów wymagają szczegółowego ujawnienia informacji i wyraźnej zgody. W tym celu zawodowy księgowy kieruje się zawodowym osądem, określając znaczenie wyniku oceny okoliczności, które spowodowały konflikt interesów, stron, na które konflikt może mieć wpływ, charakteru spraw, które mogą się pojawić, oraz możliwości nieoczekiwanego rozwoju danej sytuacji.

220.12 Gdy zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód poprosił klienta o wyraźną zgodę i ta prośba została odrzucona, zawodowy księgowy odmawia lub zaprzestaje świadczenia usług zawodowych, które spowodowałyby konflikt interesów, lub rezygnuje z odnośnych powiązań lub interesów w celu wyeliminowania zagrożeń lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu tak, aby – jeśli to konieczne – można było uzyskać taką zgodę po zastosowaniu dodatkowych zabezpieczeń.

220.13 Jeśli ujawnienie zostało dokonane ustnie lub zgoda jest wyrażona ustnie lub dorozumiana, zaleca się, aby zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód udokumentował charakter okoliczności prowadzących do powstania konfliktu interesów, zabezpieczenia zastosowane w celu zredukowania zagrożeń do akceptowalnego poziomu i uzyskaną zgodę.

220.14 W pewnych okolicznościach szczegółowe ujawnienie informacji w celu uzyskania wyraźnej zgodny skutkowałoby naruszeniem zasady poufności. Przykłady takich okoliczności obejmują:

- Wykonanie związanej z transakcją usługi dla klienta, która dotyczy wrogiego przejęcia innej jednostki będącej klientem podmiotu,
- Prowadzenie usług dochodzeniowych dla klienta w związku z podejrzeniem oszustwa, na temat którego podmiot zdobył poufne informacje w trakcie świadczenia usługi zawodowej dla innego klienta, który może być zaangażowany w to oszustwo.

Podmiot nie może przyjąć ani kontynuować zlecenia w takich okolicznościach, chyba, że spełnione są następujące warunki:

- Podmiot nie działa w charakterze reprezentanta interesów jednego z klientów, co wymaga od podmiotu zajęcia stanowiska przeciwstawnego wobec drugiego klienta w związku z tą samą kwestią.
- Zastosowano szczególne mechanizmy zapobiegające ujawnianiu poufnych informacji między wykonującymi zlecenie zespołami obsługującymi dwóch klientów oraz
- Podmiot upewnił się, że racjonalna i poinformowana strona trzecia – oceniając istotne fakty i okoliczności znane w danej chwili zawodowemu księgowemu wykonującemu wolny zawód – mogłaby stwierdzić, że przyjęcie lub kontynuacja zlecenia przez podmiot jest właściwe, ponieważ ograniczenie możliwości świadczenia usługi przez podmiot niosłoby za sobą nieproporcjonalne negatywne skutki dla klientów lub innych powiązanych stron trzecich.

Zawodowy księgowy dokumentuje charakter okoliczności, w tym rolę, którą ma przyjąć zawodowy księgowy, szczególne mechanizmy zastosowane w celu zapobiegania ujawnianiu informacji pomiędzy wykonującymi zlecenie zespołami obsługującymi dwóch klientów oraz uzasadnienie wniosku o odpowiedniości przyjęcia zlecenia.”;

18) paragraf 290.28 (w rozdziale: *Niezależność-Zlecenia badania i przeglądu, sekcja: Osoby sprawujące nadzór*) otrzymuje brzmienie:

„290.28 Nawet jeśli nie wymaga tego Kodeks, odpowiednie standardy rewizji finansowej, przepisy prawa lub regulacje, zaleca się regularne komunikowanie się podmiotu

z osobami sprawującymi nadzór w jednostce będącej klientem badania, w sprawach powiązań i innych kwestiach, które w opinii podmiotu mogą mieć wpływ na niezależność. Taka komunikacja umożliwia osobom sprawującym nadzór:

- (a) Rozpatrzenie osądów podmiotu w zakresie rozpoznawania i oceny zagrożeń dla niezależności,
- (b) Rozpatrzenie trafności zastosowanych zabezpieczeń w celu wyeliminowania tych zagrożeń lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu, oraz
- (c) Podjęcie odpowiednich działań.

Takie podejście może być szczególnie pomocne w przypadku zagrożeń związanych z zastraszaniem i nadmierną zażyłością.

Postępując zgodnie z wymogami niniejszego rozdziału, aby skomunikować się z osobami sprawującymi nadzór podmiot ustala – biorąc pod uwagę charakter i znaczenie określonych okoliczności i spraw – odpowiednią osobę (osoby) w ramach struktury nadzorczej jednostki, z którą należy się komunikować. Jeśli podmiot komunikuje się z niektórymi osobami spośród osób sprawujących nadzór, np. komitetem audytu lub pojedynczą osobą, określa on, czy konieczne jest również komunikowanie się ze wszystkimi osobami spośród sprawujących nadzór tak, aby byli oni odpowiednio poinformowani.”;

19) uchyla się sekcję „Inne uwagi” wraz z paragrafem 290.39 (w rozdziale: *Niezależność – Zlecenie badania i przeglądu, sekcja: Inne uwagi*);

20) po paragrafie 290.38 dodaje się sekcję „*Naruszenie postanowień niniejszego rozdziału*” obejmującą paragrafy 290.39-290.49 (w rozdziale: *Niezależność – Zlecenie badania i przeglądu, sekcja: Naruszenie postanowień niniejszego rozdziału*) w brzmieniu:

„*Naruszenie postanowień niniejszego rozdziału*

290.39 Do naruszenia postanowienia niniejszego rozdziału może dojść, nawet wtedy, gdy podmiot posiada zasady i procedury zaprojektowane w sposób dający podmiotowi uzasadnioną pewność, że niezależność jest zachowana. Konsekwencją naruszenia może być konieczność zakończenia zlecenia badania.

290.40 Kiedy podmiot dojdzie do wniosku, że wystąpiło naruszenie, podmiot kończy, zawiesza lub eliminuje udział lub powiązanie, które spowodowało to naruszenie, oraz podejmuje działania mające zaradzić konsekwencjom tego naruszenia.

290.41 Po zidentyfikowaniu naruszenia podmiot rozważa, czy istnieją jakiegokolwiek prawne

lub regulacyjne wymogi, które dotyczą tego naruszenia, a jeśli tak, to ich przestrzega. Podmiot bierze pod uwagę możliwość zgłoszenia naruszenia organizacji członkowskiej, właściwemu organowi regulacyjnemu lub organowi nadzoru, jeśli takie zgłaszanie jest powszechną praktyką lub jest oczekiwane w określonym systemie prawnym.

290.42 Po zidentyfikowaniu naruszenia podmiot zgodnie ze swoimi zasadami i procedurami niezwłocznie komunikuje naruszenie partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie, osobom odpowiedzialnym za zasady i procedury związane z niezależnością, pozostałemu odpowiedniemu personelowi podmiotu i, jeśli jest to zasadne, sieci i osobom podlegającym wymogom niezależności, które muszą podjąć odpowiednie działania. Podmiot ocenia znaczenie tego naruszenia i jego wpływ na obiektywizm podmiotu oraz jego zdolność do wydania sprawozdania z badania. Znaczenie naruszenia zależy od takich czynników, jak:

- Charakter i czas trwania naruszenia,
- Liczba i charakter ewentualnych wcześniejszych naruszeń w odniesieniu do bieżącego zlecenia badania,
- Czy członek zespołu wykonującego badanie posiadał wiedzę na temat udziału lub powiązania, które spowodowało naruszenie,
- Czy osoba, która spowodowała naruszenie, jest członkiem zespołu wykonującego badanie lub inną osobą podlegającą wymogom niezależności,
- Jeśli naruszenie dotyczy członka zespołu wykonującego badanie, rola pełniona przez tego członka w zespole,
- Jeśli naruszenie było spowodowane świadczeniem usługi zawodowej, wpływ tej usługi, jeśli taki miał miejsce, na dokumentację księgową lub kwoty wykazane w sprawozdaniach finansowych, na temat których podmiot wyrazi opinię, oraz
- Stopień zagrożenia z czerpania korzyści własnych, nadmiernego zaangażowania, zastraszenia lub innych zagrożeń spowodowanych przez to naruszenie.

290.43 W zależności od znaczenia naruszenia konieczne może być zakończenie zlecenia badania, możliwe również może być podjęcie działań, które w satysfakcjonujący sposób zaradzą konsekwencjom tego naruszenia. Podmiot ustala, czy takie działania mogą być podjęte i czy są odpowiednie w danych okolicznościach. Ustalając to, podmiot kieruje się zawodowym osądem i bierze pod uwagę, czy racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia – oceniająca znaczenie naruszenia, działania, które

należy podjąć, oraz wszystkie istotne fakty i okoliczności znane w danej chwili zawodowemu księgowemu – mogłaby stwierdzić, że obiektywizm podmiotu został naruszony i tym samym podmiot ten nie może wydać sprawozdania z badania.

290.44 Przykłady działań, które podmiot może wziąć pod uwagę, obejmują:

- Usunięcie danej osoby z zespołu wykonującego badanie,
- Dokonanie dodatkowego przeglądu czynności przeprowadzonych w związku z badaniem, na które wpłynęło naruszenie, lub ponowne przeprowadzenie tych czynności w niezbędnym zakresie, korzystając w każdym z tych przypadków z innego personelu,
- Zalecenie, aby klient badania zlecił innemu podmiotowi przegląd lub ponowne wykonanie w niezbędnym zakresie czynności związanych z badaniem, na które wpłynęło naruszenie, oraz
- Gdy naruszenie jest związane z usługą nieatestacyjną, która ma wpływ na dokumentację księgową lub na kwoty wykazane w sprawozdaniach finansowych, zlecenie innemu podmiotowi oceny wyników usługi nieatestacyjnej lub ponownego wykonania tej usługi przez inny podmiot w zakresie niezbędnym do przyjęcia przez ten podmiot odpowiedzialności za tę usługę.

290.45 Jeśli podmiot ustali, że nie można podjąć działań, aby w satysfakcjonujący sposób zaradzić konsekwencjom naruszenia, jak najszybciej informuje osoby sprawujące nadzór i podejmuje kroki niezbędne do zakończenia zlecenia badania zgodnie z odpowiednimi wymogami prawnymi bądź regulacyjnymi obowiązującymi w przypadku zakończenia zlecenia badania. Jeśli prawo lub regulacje nie dopuszczają zakończenia zlecenia, podmiot działa zgodnie z wymogami dotyczącymi raportowania i ujawniania informacji.

290.46 Jeśli podmiot ustali, że można podjąć działania, aby w satysfakcjonujący sposób zaradzić konsekwencjom naruszenia, omawia naruszenie oraz podjęte lub planowane działania z osobami sprawującymi nadzór. Podmiot omawia naruszenie i działania jak najszybciej, chyba że osoby sprawujące nadzór określiły inny termin zgłaszania mniej znaczących naruszeń. Omawiane kwestie obejmują:

- Znaczenie naruszenia, w tym jego charakter i czas trwania,
- Sposób powstania i rozpoznania naruszenia,
- Podjęte lub zaproponowane działania oraz uzasadnienie podmiotu, w jaki sposób dane działanie w satysfakcjonującym zakresie zaradzi konsekwencjom naruszenia

i umożliwi podmiotowi wydanie sprawozdania z badania,

- Wniosek, że w świetle osądu zawodowego podmiotu obiektywizm nie został naruszony, i uzasadnienie tego wniosku oraz
- Wszelkie kroki, które podjął podmiot lub których podjęcie proponuje w celu zredukowania lub uniknięcia ryzyka kolejnych naruszeń.

290.47 Podmiot komunikuje na piśmie osobom sprawującym nadzór wszystkie omówione kwestie zgodnie z paragrafem 290.46 oraz uzyskuje zgodę osób sprawujących nadzór co do tego, że podjęto lub można podjąć działanie, aby w satysfakcjonujący sposób zaradzić konsekwencjom naruszenia. Komunikat zawiera opis polityk i procedur podmiotu dotyczących naruszenia, które zostały zaprojektowane w sposób dający podmiotowi uzasadnioną pewność, że zachowano niezależność, oraz wszelkich kroków, które podmiot podjął, lub zamierza podjąć w celu zredukowania lub uniknięcia ryzyka kolejnych naruszeń. Jeśli osoby sprawujące nadzór nie zgadzają się, że dane działanie w satysfakcjonujący sposób zaradzi konsekwencjom naruszenia, podmiot podejmuje niezbędne kroki zmierzające do zakończenia zlecenia badania w przypadkach dopuszczonych przez prawo bądź przepisy, zgodnie ze wszelkimi mającymi zastosowanie prawnymi i regulacyjnymi wymogami właściwymi dla zakończenia zlecenia badania. Jeśli prawo lub przepisy nie dopuszczają zakończenia zlecenia, podmiot działa zgodnie z wymogami dotyczącymi raportowania i ujawniania informacji.

290.48 Jeśli naruszenie miało miejsce przed wydaniem wcześniejszego sprawozdania z badania, podmiot zgodnie z niniejszym rozdziałem ocenia znaczenie naruszenia i jego wpływ na obiektywizm podmiotu oraz możliwość wydania przez niego sprawozdania z badania w bieżącym okresie. Podmiot bierze również pod uwagę wpływ naruszenia, jeśli taki ma miejsce, na jego obiektywizm w odniesieniu do wszelkich wcześniej wydanych sprawozdań z badania i możliwość wycofania takich sprawozdań oraz omawia tę kwestię z osobami sprawującymi nadzór.

290.49 Podmiot dokumentuje naruszenie, podjęte działania, kluczowe decyzje i wszystkie kwestie omówione z osobami sprawującymi nadzór oraz ustalenia z organizacjami członkowskimi, właściwymi organami regulacyjnymi i organami nadzoru. Gdy podmiot kontynuuje zlecenie badania, wśród dokumentowanych kwestii znajduje się również wniosek, że w świetle zawodowego osądu podmiotu obiektywizm nie został naruszony, oraz uzasadnienie, w jaki sposób podjęte działania w satysfakcjonującym zakresie zaradziły konsekwencjom naruszenia, aby podmiot mógł wydać

sprawozdanie z badania.

W paragrafach od 290.50 - 290.99 celowo nie umieszczono treści.”;

- 21) uchyla się paragraf 290.117 (w rozdziale: *Niezależność – Zlecenie badania i przeglądu*, sekcja: *Udziały finansowe*);
- 22) uchyla się paragraf 290.133 (w rozdziale: *Niezależność – Zlecenie badania i przeglądu*, sekcja: *Powiązania rodzinne i osobiste*);
- 23) uchyla się paragraf 290.159 (w rozdziale: *Niezależność – Zlecenie badania i przeglądu*, sekcja: *Świadczenie usług nieatestacyjnych na rzecz klientów badania*);
- 24) uchyla się sekcję „*Inne uwagi*” wraz z paragrafem 291.33 (w rozdziale: *Niezależność – Inne zlecenia atestacyjne*, sekcja: *Inne uwagi*);
- 25) po paragrafie 291.32 dodaje się sekcję „*Naruszenie postanowień niniejszego rozdziału*” obejmującą paragrafy 291.33 - 291.37 (w rozdziale: *Niezależność - Inne zlecenia atestacyjne*, sekcja: *Naruszenie postanowień niniejszego rozdziału*) w brzmieniu:
„*Naruszenie postanowień niniejszego rozdziału*
291.33 Gdy naruszenie postanowienia niniejszego rozdziału zostanie zidentyfikowane, podmiot kończy, zawiesza lub eliminuje udział lub powiązanie, które spowodowało naruszenie, oraz ocenia znaczenie tego naruszenia i jego wpływ na obiektywizm podmiotu i możliwość wydania przez niego sprawozdania atestacyjnego. Podmiot ustala, czy mogą zostać podjęte działania, które w satysfakcjonujący sposób zaradzą konsekwencjom naruszenia. Ustalając to, podmiot posługuje się zawodowym osądem i bierze pod uwagę, czy racjonalna i poinformowana strona trzecia – oceniająca znaczenie naruszenia, działania, które należy podjąć oraz istotne fakty i okoliczności znane w danej chwili zawodowemu księgowemu – mogłaby stwierdzić, że obiektywizm podmiotu został naruszony i tym samym podmiot nie może wydać sprawozdania atestacyjnego.
291.34 Jeśli podmiot stwierdzi, że nie można podjąć działań, aby w satysfakcjonujący sposób zaradzić konsekwencjom naruszenia, jak najszybciej informuje on zleceniodawcę lub osoby sprawujące nadzór, w zależności od tego, co jest odpowiednie, i podejmuje kroki niezbędne do zakończenia zlecenia atestacyjnego

zgodnie z mającymi zastosowanie wymogami prawnymi bądź regulacyjnymi właściwymi w przypadku zakończenia zlecenia atestacyjnego.

- 291.35 Jeśli podmiot stwierdzi, że można podjąć działania, aby w satysfakcjonujący sposób zaradzić konsekwencjom naruszenia, omawia naruszenie oraz podjęte lub planowane działania ze zleceniodawcą lub z osobami sprawującymi nadzór w zależności od tego, co jest odpowiednie. Podmiot omawia naruszenie oraz proponowane działania w sposób terminowy, biorąc pod uwagę okoliczności zlecenia i naruszenia.
- 291.36 Jeśli zleceniodawca lub osoby sprawujące nadzór nie zgodzą się, że działania w satysfakcjonujący sposób zaradzą konsekwencjom naruszenia, podmiot podejmuje kroki niezbędne do zakończenia zlecenia atestacyjnego zgodnie z mającymi zastosowanie wymogami prawnymi bądź regulacyjnymi właściwymi w przypadku zakończenia zlecenia atestacyjnego.
- 291.37 Podmiot dokumentuje naruszenie, podjęte działania, kluczowe decyzje i wszystkie kwestie omówione ze zleceniodawcą lub osobami sprawującymi nadzór. Gdy podmiot kontynuuje zlecenie atestacyjne wśród dokumentowanych kwestii znajduje się również wniosek, że w świetle zawodowego osądu podmiotu obiektywizm nie został naruszony, oraz uzasadnienie, w jaki sposób podjęte działania w satysfakcjonującym zakresie zaradziły konsekwencjom naruszenia, aby podmiot mógł wydać sprawozdanie atestacyjne.

W paragrafach 291.38 - 291.99 celowo nie umieszczono treści.”;

26) uchyla się paragraf 291.112 (w rozdziale: *Niezależność - Inne zlecenia atestacyjne*, sekcja: *Udziały finansowe*);

27) uchyla się paragraf 291.127 (w rozdziale: *Niezależność - Inne zlecenia atestacyjne*, sekcja: *Powiązania rodzinne i osobiste*);

28) tytuł rozdziału 310 „*Potencjalne konflikty*” otrzymuje brzmienie: „*Konflikty interesów*”;

29) paragraf 310.1 (w rozdziale: *Potencjalne konflikty*) otrzymuje brzmienie:

„310.1 Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej może napotkać konflikt interesów, wykonując czynności zawodowe. Konflikt interesów powoduje zagrożenie dla obiektywizmu oraz może powodować zagrożenie dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami. Takie zagrożenia mogą powstawać, gdy:

- Zawodowy księgowy wykonuje czynności zawodowe związane z określoną kwestią dla dwóch lub więcej stron, których interesy dotyczące tej kwestii są sprzeczne lub
- Interesy zawodowego księgowego dotyczące określonej kwestii i interesy strony, dla której zawodowy księgowy wykonuje czynność zawodową związaną z tą kwestią, są sprzeczne.

Stroną może być organizacja zatrudniająca, sprzedawca, klient, pożyczkodawca, udziałowiec lub inna strona.

Zawodowy księgowy nie powinien pozwolić, aby konflikt interesów negatywnie wpływał na jego osąd zawodowy lub gospodarczy.”;

30) paragraf 310.2 (w rozdziale: *Potencjalne konflikty*) otrzymuje brzmienie:

„310.2 Przykłady sytuacji, w których może powstać konflikty interesów są następujące:

- Wykonywanie funkcji kierowniczej lub nadzorczej w dwóch organizacjach zatrudniających oraz pozyskiwanie poufnych informacji od jednej organizacji, które mogą być wykorzystane przez zawodowego księgowego z korzyścią lub ze szkodą dla drugiej organizacji,
- Wykonywanie czynności zawodowej dla każdej z dwóch stron w ramach spółki, które to strony zatrudniają zawodowego księgowego, aby im pomógł rozwiązać tę spółkę,
- Sporządzanie informacji finansowych dla niektórych członków kierownictwa jednostki zatrudniającej zawodowego księgowego, którzy chcą podjąć się wykupu menedżerskiego,
- Przyjęcie odpowiedzialności za wybór sprzedawcy dla organizacji zatrudniającej zawodowego księgowego w przypadku, gdy członek najbliższej rodziny zawodowego księgowego może odnieść korzyść finansową z tytułu transakcji,
- Pełnienie funkcji nadzorczych w organizacji zatrudniającej, która zatwierdza pewne określone inwestycje dla spółki, w której jedna z tych inwestycji zwiększy wartość osobistego portfela inwestycyjnego zawodowego księgowego lub członka jego najbliższej rodziny.”;

31) paragraf 310.3 (w rozdziale: *Potencjalne konflikty*) otrzymuje brzmienie:

„310.3 Identyfikując i oceniając udziały i powiązania, które mogą powodować konflikt

interesów, oraz wdrażając zabezpieczenia tam, gdzie jest to konieczne w celu wyeliminowania lub zredukowania do akceptowalnego poziomu ewentualnych zagrożeń dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami, zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej kieruje się zawodowym osądem i pozostaje wyczulony na udziały i powiązania, które racjonalna i poinformowana strona trzecia – oceniając wszystkie istotne fakty i okoliczności znane w danej chwili zawodowemu księgowemu – mogłaby uznać za mogące naruszyć postępowanie zgodnie z podstawowymi zasadami.”;

32) po paragrafie 310.3 (w rozdziale: *Potencjalne konflikty*) dodaje się paragrafy 310.4 - 310.11 w brzmieniu:

„310.4 Zarządzając konfliktowi interesów, zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej zwraca się po poradę do organizacji go zatrudniającej lub organizacji zawodowej, radcy prawnego lub innego zawodowego księgowego. Podczas dokonywania ujawnień informacji lub przekazywania informacji wewnątrz organizacji go zatrudniającej oraz pozyskiwania pomocy stron trzecich, zawodowy księgowy pozostaje wyczulony na podstawową zasadę poufności.

310.5 Jeśli zagrożenie konfliktem interesów jest na nieakceptowalnym poziomie, zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej stosuje zabezpieczenia w celu wyeliminowania zagrożeń lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu. Jeśli zabezpieczenia nie mogą zredukować zagrożenia do akceptowalnego poziomu, zawodowy księgowy odmawia podjęcia się lub kontynuacji czynności zawodowych, które skutkowałyby konfliktem interesów, lub rezygnuje z powiązań, lub zbywa odnośne udziały w celu wyeliminowania zagrożenia lub zredukowania go do akceptowalnego poziomu.

310.6 Rozpoznając, czy istnieje lub może zaistnieć konflikt interesów, zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej podejmuje zasadne kroki, aby ustalić:

- Charakter interesów stron i powiązań pomiędzy nimi oraz
- Charakter czynności i ich następstwa dla odnośnych stron.

Charakter czynności oraz odnośnych interesów i powiązań może się zmienić wraz z upływem czasu. Zawodowy księgowy pozostaje wyczulony na takie zmiany w celu rozpoznania okoliczności, które mogą spowodować konflikt interesów.

310.7 Jeśli konflikt interesów został rozpoznany, zawodowy księgowy zatrudniony

w jednostce gospodarczej ocenia:

- Znaczenie odnośnych interesów i powiązań oraz
- Znaczenie zagrożeń spowodowanych podjęciem się czynności zawodowej lub czynności zawodowych. Generalnie, im bardziej bezpośredni związek między czynnością zawodową a kwestią, w związku z którą interesy stron pozostają w konflikcie, tym bardziej znaczące zagrożenie dla obiektywizmu i postępowania zgodnie z innymi podstawowymi zasadami.

310.8 Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej stosuje zabezpieczenia, tam gdzie to niezbędne, w celu wyeliminowania zagrożeń dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami spowodowanych konfliktem interesów lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu. W zależności od okoliczności powodujących konflikt interesów odpowiednie może być zastosowanie jednego lub kilku następujących zabezpieczeń:

- Restrukturyzacja lub podział pewnych obowiązków i zadań,
- Odpowiedni nadzór, np. działanie pod nadzorem wykonawczego lub nie wykonawczego członka zarządu,
- Wycofanie się z procesu decyzyjnego dotyczącego kwestii powodującej konflikt interesów,
- Konsultacje ze stronami trzecimi, takimi jak organizacja zawodowa, prawnik lub inny zawodowy księgowy.

310.9 Ponadto zwykle konieczne jest ujawnienie charakteru konfliktu interesów odpowiednim stronom, w tym na odpowiednich szczeblach w organizacji zatrudniającej, oraz gdy są wymagane zabezpieczenia w celu zredukowania zagrożenia do akceptowalnego poziomu, uzyskanie zgody tych stron na podejmowanie czynności zawodowych przez zawodowego księgowego. W pewnych okolicznościach zgoda może być dorozumiana na podstawie zachowania strony, gdy zawodowy księgowy ma wystarczające dowody, aby móc stwierdzić, że strony od początku znają okoliczności i akceptują konflikt interesów, skoro nie wyrażają sprzeciwu wobec istnienia konfliktu.

310.10 Jeśli ujawnienie zostało dokonane ustnie lub zgoda została wyrażona ustnie lub jest dorozumiana, zaleca się, aby zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej udokumentował charakter okoliczności prowadzących do powstania konfliktu interesów, zabezpieczenia zastosowane w celu zredukowania zagrożenia

do akceptowalnego poziomu i uzyskaną zgodę.

310.11 Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej może napotkać inne zagrożenia dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami. Może tak się zdarzyć np. podczas sporządzania lub raportowania informacji finansowych w wyniku nadmiernego nacisku ze strony innych zatrudnionych w organizacji zatrudniającej lub na skutek finansowych, gospodarczych lub prywatnych relacji członków rodziny zawodowego księgowego z organizacją go zatrudniająca. Wytyczne dotyczące zarządzania takimi zagrożeniami są objęte rozdziałami 320 i 340 niniejszego Kodeksu.”;

33) paragraf 320.1 (*w rozdziale: Przygotowanie i raportowanie informacji*) otrzymuje brzmienie:

„320.1 Zawodowi księgowi zatrudnieni w jednostkach gospodarczych często są zaangażowani w sporządzanie i raportowanie informacji, które mogą być upublicznione lub wykorzystane wewnątrz lub poza organizacją zatrudniająca. Takie informacje mogą zawierać informacje finansowe lub dotyczące zarządzania, np. prognozy i budżet, sprawozdania finansowe, omówienia i analizy kierownictwa oraz oświadczenie kierownictwa przedstawione biegłym rewidentom podczas badania sprawozdań finansowych jednostki. Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej sporządza i prezentuje takie informacje w sposób rzetelny, uczciwy i zgodny z odpowiednimi standardami zawodowymi tak, aby informacje były zrozumiałe w danym kontekście.”;

34) paragraf 320.2 (*w rozdziale: Przygotowanie i raportowanie informacji*) otrzymuje brzmienie:

„320.2 Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej, który odpowiada za sporządzanie lub zatwierdzanie sprawozdań finansowych ogólnego przeznaczenia organizacji go zatrudniającej upewnia się, że sprawozdania finansowe są zgodne z odpowiednimi standardami sprawozdawczości finansowej.”;

35) paragraf 320.3 (*w rozdziale: Przygotowanie i raportowanie informacji*) otrzymuje brzmienie:

„320.3 Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej podejmuje zasadne kroki w celu gromadzenia i przechowywania informacji, za które jest

odpowiedzialny w sposób, który:

- (a) Wyraźnie opisuje prawdziwy charakter transakcji gospodarczych, aktywów lub zobowiązań,
- (b) Klasyfikuje i rejestruje informacje w sposób terminowy i właściwy oraz
- (c) Odzwierciedla fakty dokładnie i kompletnie we wszystkich istotnych aspektach.”;

36) paragraf 320.4 (w rozdziale: *Przygotowanie i raportowanie informacji*) otrzymuje brzmienie:

„320.4 Zagrożenia dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami, na przykład zagrożenie czerpania korzyści własnych i zagrożenie zastraszania przy przestrzeganiu zasad uczciwości, obiektywizmu lub kompetencji zawodowych i należytej staranności, powstają, gdy zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej pod naciskiem (zewnętrznym lub powodowanym możliwością osiągnięcia osobistych korzyści) sporządza lub raportuje informacje w sposób wprowadzający w błąd lub gdy jego osoba jest kojarzona z wprowadzającą w błąd informacją poprzez działania innych.”;

37) paragraf 320.5 (w rozdziale: *Przygotowanie i raportowanie informacji*) otrzymuje brzmienie:

„320.5 Znaczenie takich zagrożeń będzie zależeć od takich czynników, jak źródła nacisków i kultura korporacyjna w organizacji zatrudniającej. Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej jest wyczulony na zasadę uczciwości, która nakłada na wszystkich zawodowych księgowych obowiązek postępowania w sposób szczerzy i uczciwy we wszystkich relacjach zawodowych i gospodarczych. Gdy zagrożenia wynikają z ustaleń dotyczących wynagrodzeń lub świadczeń motywacyjnych, mają zastosowanie wytyczne z rozdziału 340.”;

38) paragraf 320.6 (w rozdziale: *Przygotowanie i raportowanie informacji*) otrzymuje brzmienie:

„320.6 Znaczenie ewentualnego zagrożenia ocenia się i stosuje się zabezpieczenia, tam gdzie to niezbędne, w celu wyeliminowania zagrożeń lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu. Takie zabezpieczenia obejmują konsultacje z przełożonymi w organizacji zatrudniającej, komitetem audytu lub osobami

sprawującymi nadzór nad organizacją zatrudniającą lub z właściwą organizacją zawodową.”;

39) po paragrafie 320.6 (w rozdziale: *Przygotowanie i raportowanie informacji*) dodaje się paragraf 320.7 w brzmieniu:

„320.7 Gdy nie można zredukować zagrożenia do akceptowalnego poziomu, zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej odmawia skojarzenia go lub kontynuowania kojarzenia go z informacją, którą uważa za wprowadzającą w błąd. Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej mógł być kojarzony bez swojej wiedzy z wprowadzającą w błąd informacją. Gdy staje się tego świadomy, podejmuje kroki, aby przestać być kojarzonym z tą informacją. Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej, ustalając, czy istnieje wymóg przekazania informacji o okolicznościach na zewnątrz zatrudniającej go organizacji, może zasięgnąć porady prawnej. Zawodowy księgowy może ponadto rozważyć możliwość rezygnacji.”;

40) tytuł rozdziału 340 „*Udziały finansowe*” otrzymuje brzmienie:

„*Udziały finansowe, wynagrodzenia i świadczenia motywacyjne związane ze sprawozdawczością finansową i podejmowaniem decyzji.*”;

41) paragraf 340.1 (w rozdziale: *Udziały finansowe*) otrzymuje brzmienie:

„340.1 Zawodowi księgowi zatrudnieni w jednostkach gospodarczych mogą posiadać udziały finansowe, w tym udziały wynikające z ustaleń dotyczących wynagrodzeń lub świadczeń motywacyjnych, lub mogą wiedzieć o udziałach finansowych członków jego bliskiej lub najbliższej rodziny, które w pewnych okolicznościach mogą powodować zagrożenia dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami. Na przykład czerpanie korzyści własnych będące zagrożeniem dla obiektywizmu lub poufności może być spowodowane istnieniem motywu i możliwości manipulowania informacjami mającymi wpływ na cenę w celu osiągnięcia korzyści finansowych. Przykłady okoliczności mogących powodować zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują sytuacje, w których zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej lub członek jego bliskiej lub najbliższej rodziny:

- Posiada bezpośrednio lub pośrednio udziały finansowe w organizacji zatrudniającej a wartość tych udziałów finansowych mogłaby bezpośrednio

- zależać od decyzji zawodowego księgowego,
- Jest uprawniony do premii uzależnionej od zysku a wartość tej premii mogłaby bezpośrednio zależać od decyzji zawodowego księgowego,
 - Posiada, bezpośrednio lub pośrednio, uprawnienia do odroczonej premii w formie udziałów lub opcje na udziały w organizacji zatrudniającej a ich wartość mogłaby bezpośrednio zależać od decyzji zawodowego księgowego,
 - W inny sposób uczestniczy w ustaleniach dotyczących wynagrodzeń, które motywują do osiągnięcia celów w zakresie wyników działania lub wspierania wysiłków skierowanych na maksymalizację wartości udziałów organizacji zatrudniającej, np. poprzez uczestnictwo w długoterminowych programach motywacyjnych, które są powiązane ze spełnieniem konkretnych warunków dotyczących wyników działania.”;

42) paragraf 340.2 (w rozdziale: *Udziały finansowe*) otrzymuje brzmienie:

„340.2 Zagrożenie czerpania korzyści własnych powstające na skutek ustaleń dotyczących wynagrodzeń lub systemów motywacyjnych może być spotęgowane naciskiem ze strony przełożonych lub współpracowników w organizacji zatrudniającej, których dotyczą te same ustalenia. Na przykład takie ustalenia często uprawniają uczestników do otrzymywania udziałów w organizacji zatrudniającej po niewielkim koszcie lub bezkosztowo pod warunkiem, że dany pracownik spełnia odpowiednie założenia dotyczące wyników działania. W niektórych przypadkach wartość przyznanych udziałów może być znacznie wyższa niż podstawowe wynagrodzenie zawodowego księgowego zatrudnionego w jednostce gospodarczej.”;

43) paragraf 340.3 (w rozdziale: *Udziały finansowe*) otrzymuje brzmienie:

„340.3 Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej nie manipuluje informacjami ani nie wykorzystuje poufnych informacji w celu odniesienia osobistych korzyści lub korzyści finansowych przez innych. Im wyższe stanowisko zajmuje zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej, tym większa jest możliwość wpływania na sprawozdawczość finansową i podejmowanie decyzji i tym większy może być nacisk ze strony przełożonych i współpracowników na manipulowanie informacją. W takich sytuacjach zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej jest szczególnie wyczulony na zasadę uczciwości, która

nakłada na wszystkich zawodowych księgowych obowiązek postępowania w sposób otwarty i uczciwy we wszystkich relacjach zawodowych i gospodarczych.”;

44) po paragrafie 340.3 (w rozdziale: *Udziały finansowe*) dodaje się paragraf 340.4 (w rozdziale: *Udziały finansowe*) w brzmieniu:

„340.4 Ocenia się znaczenie ewentualnego zagrożenia udziałami finansowymi i stosuje się zabezpieczenia tam, gdzie jest to niezbędne, w celu wyeliminowania zagrożeń lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu. Oceniając znaczenie ewentualnego zagrożenia, a tam, gdzie jest to niezbędne, ustalając odpowiednie zabezpieczenia, które należy zastosować, zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej ocenia charakter udziału, w tym znaczenie udziału. Co stanowi znaczący udział, zależy od osobistej sytuacji. Przykłady zabezpieczeń obejmują:

- Politykę i procedury komisji niezależnej od kierownictwa dotyczące ustalania poziomu i formy wynagrodzenia kierownictwa wyższego szczebla,
- Ujawnienie zgodnie z wszelkimi wewnętrznymi zasadami osobom sprawującym nadzór w organizacji zatrudniającej wszystkich odpowiednich udziałów lub wszelkich planów wykonania uprawnień do takich udziałów bądź ich sprzedaży,
- Konsultacje, tam gdzie to odpowiednie, z przełożonymi wewnątrz organizacji zatrudniającej,
- Konsultacje, tam gdzie to odpowiednie, z osobami sprawującymi nadzór w organizacji zatrudniającej lub z właściwymi organizacjami zawodowymi,
- Procedury audytu wewnętrznego i zewnętrznego,
- Aktualne kształcenie w zakresie etyki i wymogów prawnych oraz innych przepisów dotyczących potencjalnego wykorzystania poufnych informacji przy obrocie giełdowym.”;

45) W „*Słowniku pojęć*” następujące definicje otrzymują brzmienie:

1) *Zespół wykonujący zlecenie* – wszyscy partnerzy i pracownicy wykonujący zlecenie oraz inne osoby zaangażowane przez podmiot lub podmiot należący do sieci do przeprowadzania procedur atestacyjnych w ramach zlecenia. Termin ten nie obejmuje zewnętrznych ekspertów zaangażowanych przez podmiot lub podmiot należący do sieci. Termin „zespół wykonujący zlecenie” nie obejmuje również osób działających w ramach funkcji audytu wewnętrznego u klienta, które zapewniają bezpośrednią pomoc przy

zleceniu badania wykonywanym przez zewnętrznego biegłego rewidenta, gdy stosuje się on do wymogów MSB 610 (zmienionego w 2013 r.), *Wykorzystanie pracy audytorów wewnętrznych*³;

- 2) *Osoby sprawujące nadzór* - osoby (osoba) lub organizacja (organizacje) (np. powiernik korporacyjny) odpowiadające za nadzór nad kierunkami strategicznymi jednostki i zobowiązaniami związanymi z obowiązkiem rozliczania się jednostki. Nadzór ten obejmuje nadzorowanie procesu sprawozdawczości finansowej. W niektórych jednostkach w niektórych systemach prawnych, osobami sprawującymi nadzór mogą być członkowie kadry kierowniczej, np. wykonawczy członkowie rady nadzorczej jednostki sektora prywatnego lub publicznego lub właściciel-kierownik;
- 3) *Czynność zawodowa* – czynność wymagająca umiejętności z dziedziny rachunkowości lub innych powiązanych umiejętności podejmowana przez zawodowego księgowego w obszarze rachunkowości, rewizji finansowej, podatków, doradztwa w zakresie zarządzania i zarządzania finansami;
- 4) *Usługi zawodowe* – czynności zawodowe wykonywane dla klientów.

§ 2. Uchwała wchodzi w życie po upływie 30 dni, od dnia w którym decyzja Komisji Nadzoru Audytowego o zatwierdzeniu uchwały w trybie przepisów art. 72 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym, stanie się ostateczna.

³ MSB 610 (zmieniony w 2013 r.) ustanawia ograniczenia w korzystaniu z bezpośredniej pomocy. Uznaje się w nim również, że prawo lub przepisy mogą nie dopuszczać, aby audytor zewnętrzny korzystał z bezpośredniej pomocy audytorów wewnętrznych. Dlatego też korzystanie z bezpośredniej pomocy ogranicza się do sytuacji, w których jest to dozwolone.