

Podstawa wniosków
Opracowane przez pracowników ESBA®
styczeń 2021 r.

*International Ethics Standards Board
for Accountants®*

Zmiany do Kodeksu dotyczące
obiektywizmu osoby
przeprowadzającej przegląd
jakości zlecenia oraz innych
odpowiednich osób
przeprowadzających przegląd

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 © styczeń 2021 r., International Federation of Accountants (IFAC). Prawa autorskie, znak handlowy oraz informacje dotyczące zgód, patrz [strona 12](#).

**PODSTAWA WNIOSKÓW: ZMIANY DO KODEKSU DOTYCZĄCE
OBIEKTYWIZMU OSOBY PRZEPROWADZAJĄCEJ PRZEGLĄD
JAKOŚCI ZLECENIA ORAZ INNYCH ODPOWIEDNICH OSÓB
PRZEPROWADZAJĄCYCH PRZEGLĄD**

SPIS TREŚCI

	Strona
I. Wprowadzenie	4
II. Podstawowe informacje	4
III. Zakres i umiejscowienie wytycznych	6
IV. Okres karencji	7
V. Pozostałe kwestie	9
VI. Data wejścia w życie	10

I. Wprowadzenie

1. Na wirtualnym spotkaniu we wrześniu 2020 r. IESBA zatwierdziła zmiany w Kodeksie dotyczące obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia oraz innych osób przeprowadzających przegląd 16 głosami „za” spośród 17 obecnych członków IESBA.
2. Niniejsza podstawa wniosków została opracowana przez pracowników IESBA i wyjaśnia ona, w jaki sposób IESBA odniosła się do istotnych kwestii poruszonych w związku z proponowanymi zmianami do Kodeksu. Odnosi się ono do postanowień zatwierdzonych przez IESBA, ale nie stanowi ich części.

II. Podstawowe informacje

Opracowanie propozycji projektu

3. Niektórzy respondenci po opublikowaniu przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) w grudniu 2015 r. [Zaproszenia do zgłaszania uwag, Wzmacnianie jakości badania w interesie publicznym: Skupienie na zawodowym sceptycyzmie, Kontrola jakości oraz badania grupy](#), sugerowali, że globalne standardy badania lub standardy etyki i niezależności powinny wyjaśniać kwestie związane z obiektywizmem osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia. W szczególności wskazano, że niektóre jurysdykcje wymagają od firm ustanowienia obowiązkowych „okresów karencji” dla osób wcześniej zaangażowanych w badanie, w szczególności partnerów odpowiedzialnych za zlecenie, zanim będą one mogły działać w roli osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia przy tym samym badaniu.
4. IAASB zauważyła, że odpowiednie wymogi etyczne, takie jak Kodeks IESBA, mogą nie uwzględniać w sposób szczegółowy zagrożeń dla obiektywizmu, które również wpływają na jakość, a które mogą pojawić się w tych konkretnych okolicznościach. Na przykład zagrożenie autokontroli lub zagrożenie czerpania korzyści własnych mogą powstać, gdy subiektywne oceny dokonane przez daną osobę w poprzednim zleceniu wciąż wpływają na subiektywne oceny dokonywane w kolejnych okresach, co często ma miejsce w przypadku badania sprawozdań finansowych.
5. IAASB wydała projekt do dyskusji zatytułowany [Proponowany Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością 2 „Kontrola jakości wykonania zlecenia”](#) (Projekt-MSZJ 2) w lutym 2019 r. Propozycje IAASB obejmowały między innymi zmiany terminu „przeгляд kontroli jakości wykonania zlecenia” (ang. *engagement quality control review*) na „przeгляд jakości wykonania zlecenia” (ang. *engagement quality review*) oraz „osoba przeprowadzająca przeгляд kontroli jakości wykonania zlecenia” (ang. *engagement quality control reviewer*) na „osoba przeprowadzająca przeгляд jakości wykonania zlecenia” (ang. *engagement quality reviewer*). Uzasadnienie do proponowanego MSZJ 2 zawierało konkretną prośbę do respondentów o informacje na temat tego, czy istnieje potrzeba zawarcia w proponowanym MSZJ 2 wytycznych dotyczących zagadnienia karencji jako wymogu kwalifikującego dla osób przeprowadzających przeгляд jakości zlecenia (np. w przypadku, gdy dana osoba pełniła wcześniej funkcję partnera odpowiedzialnego za to samo zlecenie), oraz czy takie wytyczne powinny znajdować się w proponowanym MSZJ 2, czy w Kodeksie.
6. W paragrafach [23-28 Uzasadnienia do projektu MSZJ 2](#) podsumowano dyskusję IAASB na temat kwalifikacji osoby do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia bezpośrednio po pełnieniu funkcji partnera odpowiedzialnego za zlecenie, jak również koordynację IAASB z IESBA w tej sprawie.

Listy z uwagami do Projektu MSZJ 2

7. Ogólnie rzecz biorąc, respondenci zgodzili się, że obiektywizm osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia ma kluczowe znaczenie dla skuteczności przeglądu jakości zlecenia. Wśród respondentów panowała zgoda co do tego, że zagrożenia dla obiektywizmu partnera odpowiedzialnego za zlecenie wchodzącego bezpośrednio w rolę osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia są ważną kwestią, którą należy się zająć.
8. Analizując uwagi do Projektu MSZJ 2, IAASB doszła do wniosku, że gdy dana osoba zostaje powołana do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia bezpośrednio po pełnieniu funkcji partnera odpowiedzialnego za zlecenie, zagrożenia dla obiektywizmu tej osoby są znaczące. W związku z tym IAASB uznała, że najbardziej odpowiednim zabezpieczeniem jest okres karencji. Pogląd ten uwzględniał fakt, że osoba przeprowadzająca przegląd jakości zlecenia jest odpowiedzialna za obiektywną ocenę znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie oraz wniosków z niego wynikających. Podczas powtarzających się zleceń sprawy, w których dokonuje się znaczących osądów, mogą się nie różnić. Dlatego znaczące osądy dokonane w poprzednich okresach mogą nadal wpływać na osądy zespołu wykonującego zlecenie w kolejnych okresach. Na zdolność osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia do dokonania obiektywnej oceny znaczących osądów ma zatem wpływ fakt, że była ona wcześniej zaangażowana w te osądy jako partner odpowiedzialny za zlecenie. W takich okolicznościach IAASB zgodziła się, że ważne jest wprowadzenie odpowiednich zabezpieczeń, aby zmniejszyć do akceptowalnego poziomu zagrożenie dla obiektywizmu, w szczególności zagrożenie autokontroli.
9. Po konsultacji z IAASB, IESBA ustaliła, że konieczne jest całościowe ujęcie w Kodeksie kwestii obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia. IESBA uznała, że najlepszym sposobem osiągnięcia tego celu będzie zawarcie w Kodeksie wytycznych, które precyzyjnie wyjaśnią zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych przy analizie obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia. Wytyczne te stanowiłyby kontekst i wsparcie dla wszelkich szczegółowych postanowień, których zamieszczenie w proponowanym MSZJ 2 IAASB mogłaby uznać za konieczne w związku z konkretną kwestią wyznaczenia do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia osoby, która pracowała w zespole wykonującym zlecenie (zwłaszcza w roli partnera odpowiedzialnego za zlecenie).
10. Mając na uwadze harmonogram prac IAASB nad finalizacją proponowanego MSZJ 2, IESBA postanowiła rozpocząć projekt w trybie przyspieszonym, aby opracować odpowiednie wytyczne w Kodeksie na temat obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia w koordynacji z IAASB w celu zapewnienia spójności i współgrania proponowanych wytycznych z MSZJ 2.

Projekt do dyskusji

11. W styczniu 2020 r. IESBA opublikowała projekt do dyskusji [Proponowane zmiany do Kodeksu dotyczącego obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia](#).
12. Otrzymano trzydzieści osiem listów z uwagami od różnych grup stron zainteresowanych z różnych jurysdykcji.
13. Wszyscy respondenci opowiedzieli się za tym, aby IESBA zajęła się w Kodeksie tematem obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia.
14. W odniesieniu do kwestii wymaganego okresu karencji, gdy rozważane jest powołanie do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia osoby, która w okresie bezpośrednio poprzedzającym pełniła funkcję partnera odpowiedzialnego za dane zlecenie, znaczna część

respondentów poparła ustanowienie wymogu odbycia okresu karencji, ponieważ ich zdaniem okres karencji ma zasadnicze znaczenie dla przeciwdziałania zagrożeniu autokontroli. Istniały jednak mieszane poglądy co do tego, czy taki wymóg powinien znaleźć się w MSZJ 2, czy w Kodeksie, co zostało szerzej omówione w punkcie IV poniżej.

15. IESBA dokonała przeglądu swoich propozycji w celu odniesienia się do istotnych kwestii poruszonych przez respondentów, z uwzględnieniem wkładu wniesionego przez IESBA Consultative Advisory Group (CAG).

III. Zakres i umiejscowienie wytycznych

Zakres wytycznych

16. Chociaż proponowane wytyczne dotyczą obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia, kilku respondentów było zdania, że należy rozważyć rozszerzenie zakresu obowiązywania wytycznych na odpowiednie osoby przeprowadzające przeglądy. Argumentowali oni, że takie działanie zapewni niezbędną świadomość zagrożeń dla obiektywizmu odpowiednich osób przeprowadzających przeglądy w szerszym ujęciu.

Decyzje IESBA

17. IESBA zauważyła, że Słowniczek Kodeksu opisuje „odpowiednią osobę przeprowadzającą przegląd” w następujący sposób:

Odpowiednia osoba przeprowadzająca przegląd to profesjonalista posiadający niezbędną wiedzę, umiejętności, doświadczenie i upoważnienie do przeprowadzenia w obiektywny sposób przeglądu wykonanej pracy lub zrealizowanych usług. Taka osoba może być zawodowym księgowym.

Pojęcie to jest opisane w paragrafie 300.8 A4.

18. Pojęcie odpowiedniej osoby przeprowadzającej przegląd zostało opracowane w projekcie Zabezpieczeń. IESBA ustaliła, że wyznaczenie takiej osoby do przeglądu wykonanej pracy może być skutecznym zabezpieczeniem przed zidentyfikowanymi zagrożeniami dla przestrzegania podstawowych zasad lub dla niezależności. Opis odpowiedniej osoby przeprowadzającej przegląd został opracowany na podstawie definicji osoby przeprowadzającej przegląd kontroli jakości zlecenia w obowiązującym standardzie MSKJ 1.¹ Finalizując zmienione przepisy dotyczące zabezpieczeń, IESBA ustaliła, że pojęcie odpowiedniej osoby przeprowadzającej przegląd powinno być szerokie i oparte na ogólnych zasadach.²
19. Przyjąwszy, że osoba przeprowadzająca przegląd spełnia wszystkie atrybuty odpowiedniej osoby przeprowadzającej przegląd opisane w słowniczku, a zatem jest przykładem takiej osoby przeprowadzającej przegląd, IESBA ustaliła, że zakres wytycznych dotyczących obiektywizmu takiej osoby powinien zostać rozszerzony, aby objąć nim każdą osobę, która pełni funkcję odpowiedniej osoby przeprowadzającej przegląd, w celu wdrożenia zabezpieczenia przed zidentyfikowanymi zagrożeniami. (Zobacz paragraf 325.4.)
20. IESBA rozważyła, czy należy jeszcze bardziej rozszerzyć powyższy zakres, aby objąć nim osoby przeprowadzające przeglądy – dla celów innych niż zabezpieczenia. Ostatecznie IESBA

¹ Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (MSKJ) 1 [Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych.](#)

² Zależnie od konkretnych faktów i okoliczności, odpowiednia osoba przeprowadzająca przegląd może zostać wyznaczona z wewnątrz firmy lub z zewnątrz. W przypadku, gdy brak powiązania z zespołem wykonującym zlecenie jest szczególnie istotny, Kodeks określa jasno w postanowieniach dotyczących działań, które mogą stanowić zabezpieczenie, że osoby takie nie mogą być członkami zespołu wykonującego zlecenie.

zdecydowała się nie rozszerzać zakresu poza odpowiednie osoby przeprowadzające przegląd w celu zapewnienia zabezpieczenia w okolicznościach, do których odnosi się Kodeks, ze względu na możliwość wystąpienia niezamierzonych konsekwencji.

Umiejscowienie wytycznych

21. IESBA zaproponowała Rozdział 120 jako najodpowiedniejsze miejsce dla wytycznych z uwagi na fakt, że rozdział ten poświęcony jest tematowi związanym z badaniami, przeglądami i innymi usługami atestacyjnymi. IESBA nie uznała za właściwe umieszczenia wytycznych w Międzynarodowych Standardach Niezależności, ponieważ dotyczą one kwestii obiektywizmu, a nie niezależności.
22. Znaczna część respondentów poparła proponowane umiejscowienie wytycznych. Kilku respondentów uważało, że wytyczne byłyby lepiej zintegrowane z Rozdziałem 300.³

Decyzja IESBA

23. Biorąc pod uwagę poszerzenie zakresu wytycznych w celu objęcia nim kwestii obiektywizmu odpowiednich osób przeprowadzających przegląd, IESBA zbadała kilka możliwych miejsc zawarcia ich w Kodeksie. Po dokonaniu analizy IESBA ustaliła, że wytyczne lepiej byłoby umieścić w nowym, oddzielnym Rozdziale 325 o rozszerzonym tytule: „Obiektywizm osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia oraz innych odpowiednich osób przeprowadzających przegląd”. Chociaż ten nowy Rozdział dotyczyłby zagadnienia o dość wąskim zakresie, IESBA zauważyła, że Kodeks ma już oddzielny Rozdział, który dotyczy innego zagadnienia o podobnie wąskim zakresie, a mianowicie Rozdział 321⁴ dotyczący drugich opinii.
24. IESBA nie uznała, że Rozdział 300 byłby odpowiednim miejscem, ponieważ zawiera on treści o charakterze ogólnym i nadrzędnym dla zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód dotyczące zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych do faktów i okoliczności. Uznała natomiast, że właściwe byłoby zaznaczenie w Rozdziale 300, że Kodeks odnosi się do kwestii obiektywizmu odpowiednich osób przeprowadzających przeglądy. W związku z tym IESBA dodała do listy przykładów zagrożenia nadmiernej zażyłości w paragrafie 300.6 A1(d) przykład okoliczności, w których dana osoba jest rozważana do pełnienia funkcji odpowiedniej osoby przeprowadzającej przegląd.

IV. Okres karencji

Umiejscowienie wymogu dotyczącego okresu karencji

25. Opracowując przepisy dotyczące obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia, IESBA uznała znaczenie ochrony obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia i w związku z tym rozważyła kwestię, czy Kodeks powinien przewidywać okres karencji, aby rozwiązać sytuacje, w których dana osoba zostaje powołana do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia bezpośrednio po tym, jak pełniła funkcję partnera odpowiedzialnego za dane zlecenie.
26. Znaczna część respondentów poparła ustanowienie wymogu okresu karencji w celu rozwiązania kwestii przejścia partnera odpowiedzialnego za zlecenie bezpośrednio do roli osoby przeprowadzającej przegląd jakości w ramach tego samego zlecenia. Poglądy na temat umiejscowienia wymogu okresu karencji były jednak nieco podzielone. Niemniej jednak wśród respondentów we wszystkich grupach zainteresowanych stron, w tym niektórych respondentów

³ Rozdział 300 „Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych – zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód”

⁴ Rozdział 321 „Drugie opinie”

z sektora regulacyjnego, wyraźnie przeważało poparcie dla koncepcji, aby oparte na ogólnych zasadach podejście do kwestii zagrożeń dla obiektywizmu osoby wyznaczonej do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia przyjąć w Kodeksie, pozostawiając w gestii MSZJ 2 określenie wymogów dla firm w kwestii ustanowienia polityk lub procedur dotyczących okresu karencji w takiej sytuacji.

27. IESBA doszła do przekonania, że wszelkie zakazy w tej sytuacji powinny wynikać z zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych do konkretnych faktów i okoliczności, a Kodeks powinien pozostać oparty na ogólnych zasadach. IESBA zgodziła się, że właściwsze byłoby, aby to IAASB zdecydowała, czy w MSZJ 2 należy wprowadzić wymóg okresu karencji, zgodnie z wytycznymi określonymi w Rozdziale 325, a jeżeli tak, to w jakich okolicznościach wymóg ten powinien mieć zastosowanie, do kogo powinien mieć zastosowanie i jaki powinien być minimalny okres karencji.⁵
28. Natomiast PIOB wyraziła pogląd, że chociaż Kodeks powinien pozostać oparty na ogólnych zasadach gdy tylko jest to możliwe, wymóg okresu karencji dla partnera odpowiedzialnego za zlecenie, który przechodzi do roli osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia, jak zaproponowano w MSZJ 2, powinien również zostać ustanowiony w Kodeksie, aby zapewnić spójność standardów IAASB i IESBA.

Decyzje IESBA

29. IESBA przyjęła do wiadomości wyraźne poparcie respondentów dla wymogu okresu karencji w przypadku, gdy kandydatura danej osoby jest rozważana do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia bezpośrednio po pełnieniu funkcji partnera odpowiedzialnego za dane zlecenie. Jednakże biorąc pod uwagę sumę opinii respondentów na temat umiejscowienia wymogu okresu karencji oraz po dalszych konsultacjach z IAASB, IESBA potwierdziła, że Kodeks powinien ustanowić oparte na ogólnych zasadach wytyczne jako podstawę do wsparcia ustanowienia wymogu okresu karencji w MSZJ 2.
30. Chociaż IESBA przyznała, że włączenie podobnego wymogu do Kodeksu, za czym opowiada się PIOB, może przyczynić się do umocnienia pozycji Kodeksu, to jednak nie uważa ona, aby takie powielanie wymogów było właściwe, zwłaszcza biorąc pod uwagę szeroko zakrojone wysiłki IESBA i IAASB w zakresie koordynacji całościowej i kompleksowej odpowiedzi na to zagadnienie. To skoordynowane podejście zostało również dobrze ocenione przez grupy doradcze obu Rad. Niemniej jednak, aby podkreślić znaczenie wymogu dotyczącego okresu karencji, IESBA postanowiła:
 - (a) Dodać wyraźne odwołanie do MSZJ 2 w Rozdziale 325, w którym znajdzie się stwierdzenie, że MSZJ 2 wymaga ustanowienia przez firmę polityk lub procedur określających, jako warunek kwalifikujący, dwuletni okres karencji, zanim partner odpowiedzialny za zlecenie będzie mógł objąć funkcję osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia. Będzie to odzwierciedleniem analogicznego odwołania w paragrafie A15 MSZJ 2 do opartych na ogólnych zasadach wytycznych Kodeksu dotyczących obiektywizmu osoby wyznaczonej do przeprowadzenia przeglądu jakości zlecenia. Odwołanie to będzie dodatkowo stanowiło drogowskaz dla użytkowników szukających w Kodeksie informacji o tym, czy istnieje wymóg okresu karencji w odniesieniu do tej konkretnej kwestii; oraz
 - (b) Jasno stwierdzić, że okres karencji ma zapewnić przestrzeganie zasady obiektywizmu i niezmiennie przeprowadzanie wysokiej jakości zleceń. Takie stwierdzenie należy podkreśla fakt, że obiektywizm ma dwojakie znaczenie: jako zasada etyczna i warunek

⁵ MSZJ 2 wymaga, aby firma ustanowiła polityki lub procedury określające, jako warunek kwalifikujący, dwuletni okres karencji, zanim partner odpowiedzialny za zlecenie będzie mógł objąć funkcję osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia.

wstępny jakości. (Zobacz paragrafy 325.8 A1-A3.)

Okres karencji odnoszący się do obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia a okres karencji wymagany na mocy przepisów o długotrwałej współpracy

31. PIOB skomentowała, że IESBA powinna wyjaśnić, że okres karencji odnoszący się do zagrożeń dla obiektywizmu partnera odpowiedzialnego za zlecenie przechodzącego do roli osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia jest czym innym niż okres karencji wymagany w Rozdziale 540⁶, odnoszący się do zagrożeń dla niezależności i nadmiernej zażyłości wynikających z długotrwałej współpracy z klientem badania i nie zastępuje go.
32. PIOB skomentowała również, że Rozdział 540 powinien wyraźnie wyjaśniać wpływ okresu karencji odnoszącego się do zagrożeń dla obiektywizmu na 7-letni dozwolony okres pełnienia funkcji na rzecz klienta badania. PIOB dodała, że należy wyjaśnić ograniczenia dotyczące różnych ról kluczowych partnerów badania dozwolonych w tym okresie pełnienia funkcji. Podała przykład, że partner odpowiedzialny za zlecenie, który pełnił swoją funkcję przez pięć lat, nie będzie mógł zostać osobą przeprowadzającą przegląd jakości zlecenia w pozostałym okresie pełnienia funkcji, po którym to będzie go również dotyczył okres karencji określony w Rozdziale 540.

Decyzje IESBA

33. IESBA uznała, że interesariusze mogą mieć pytania dotyczące zależności między okresem karencji dotyczącym obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia ustalonym w MSZJ 2 a okresem karencji wymagany w innych okolicznościach na mocy przepisów Kodeksu dotyczących długotrwałej współpracy. IESBA rozważyła kwestię, czy w Kodeksie można przedstawić wytyczne w celu wyjaśnienia takiej zależności. Po przeanalizowaniu różnych możliwości i dalszych rozważaniach IESBA doszła do wniosku, że zawarcie w Kodeksie wytycznych bez wystarczającego poziomu szczegółowości mogłoby potencjalnie zdezorientować zainteresowane strony, zwłaszcza biorąc pod uwagę, że w praktyce mogą wystąpić różne scenariusze. Z drugiej strony, zawarcie w Kodeksie kompleksowych wskazówek dotyczących stosowania mogłoby doprowadzić do naruszenia równowagi Kodeksu, a także zmienić jego główny cel sprawiając, że stałby się on po trosze wytycznymi wdrożeniowymi.
34. W związku z tym IESBA postanowiła:
 - (a) Zlecić pracownikom IESBA opracowanie publikacji Pytań i odpowiedzi w celu szczegółowego wyjaśnienia zależności pomiędzy okresem karencji odnoszącym się do obiektywizmu, o którym mówi MSZJ 2, a okresem karencji wymagany w Rozdziale 540; oraz
 - (b) Wyjaśnić, że okres karencji wymagany przez MSZJ 2 jest czym innym niż wymogi dotyczące rotacji partnerów zawarte w Rozdziale 540 i nie modyfikuje ich, i *vice versa* (zob. paragrafy 325.8 A4 i 540.14 A1).

V. Pozostałe kwestie

Zastosowanie wytycznych w przypadku zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwie

35. Podczas obrad IESBA zauważyła, że paragraf 250.11 A6 Kodeksu odnosi się do odpowiedniej

⁶ Rozdział 540 Długotrwała współpraca personelu z klientem badania (z uwzględnieniem rotacji partnerów)

osoby przeprowadzającej przegląd w kontekście stosowania zabezpieczeń.⁷ Rozdział 250 odnosi się jednak wyłącznie do zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwie.

36. Biorąc pod uwagę, że Rozdział 325 znajduje się w Części 3, a zatem ma zastosowanie wyłącznie do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód, IESBA zauważyła, że nie miałyby on zastosowania do okoliczności, w których zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwie korzystają z usług odpowiednich osób przeprowadzających przegląd, jak w paragrafie 250.11 A6. IESBA rozważyła trzy warianty rozwiązania tej kwestii:
- Wariant A: Opracowanie nowego rozdziału w Części 2, który byłby równoległy do wytycznych w Rozdziale 325.
Chociaż wariant ten kompleksowo rozwiązałby kwestię obiektywizmu odpowiednich osób przeprowadzających przegląd, niezależnie od tego, czy korzystają z nich zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, czy zatrudnieni w przedsiębiorstwie, oznaczałby on znaczne rozszerzenie pierwotnego zakresu projektu.
 - Wariant B: Rozszerzenie zakresu wytycznych zawartych w Rozdziale 325, tak aby objąć nimi zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwie.
Ten wariant wymagałby dalszych zmian w wytycznych, tak aby miały one zastosowanie zarówno do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód, jak i zatrudnionych w przedsiębiorstwie. Wytyczne musiałyby również zostać przeniesione do Części 1.
 - Wariant C: Brak dalszych działań.

Decyzje IESBA

37. IESBA zdecydowała się na Wariant C. Przyznała, że pozostawi to niewielką lukę w postanowieniach Kodeksu. Ponieważ jednak w Części 2 znajduje się tylko jedno odniesienie do odpowiedniej osoby przeprowadzającej przegląd, IESBA nie uznała, że istnieje nieodzowna potrzeba opracowania nowego rozdziału, co proponuje Wariant A, ani znacznego rozszerzenia wytycznych w Rozdziale 325 w celu objęcia nimi zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwie, jak miałyby to miejsce w przypadku przyjęcia Wariantu B. IESBA zwróciła uwagę, że w każdym przypadku zastosowanie miałyby w pełni ramowe założenia koncepcyjne.
38. IESBA uznała, że jeśli Część 2 Kodeksu będzie w przyszłości dalej rozwijana i pojawi się więcej wytycznych dotyczących korzystania przez zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwie z usług odpowiednich osób przeprowadzających przegląd, będzie wtedy możliwość opracowania wytycznych podobnych do Rozdziału 325 w Części 2.

VI. Data wejścia w życie

39. Niektórzy respondenci projektu do dyskusji wnioskowali o pozostawienie pewnego okresu stabilizacji, w szczególności w odniesieniu do zmienionych ostatnio ramowych założeń koncepcyjnych, po wejściu w życie zmienionego i przebudowanego Kodeksu w czerwcu 2019 r.
40. IESBA zauważyła, że projekt ten był strategicznym zobowiązaniem do udzielenia odpowiedzi na wątpliwości interesu publicznego dotyczące ujednoczenia Kodeksu z MSZJ 2 w obszarze obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia. Biorąc pod uwagę oparty na

⁷ W Rozdziale 250, [Zachęty, w tym prezenty i gościnność](#) zauważono, że przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie wywołane oferowaniem lub przyjmowaniem zachęty, jest zlecenie odpowiedniej osobie przeprowadzającej przegląd, która nie jest w inny sposób zaangażowana w prowadzenie działalności zawodowej, przeprowadzenie przeglądu wszelkich prac wykonanych przez księgowego lub decyzji podjętych przez niego w odniesieniu do osoby lub organizacji, od której księgowy przyjął zachętę.

ogólnych zasadach charakter ostatecznych przepisów oraz fakt, że nie są one obszerne, IESBA nie przewiduje nadmiernego obciążenia w związku z ich wdrożeniem.

41. W związku z tym IESBA ustaliła datę wejścia w życie postanowień końcowych zgodnie z datą wejścia w życie MSZJ 2, tj. w przypadku Części 4A, dla zleceń badania i przeglądu sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2022 r. lub później. W przypadku Części 4B postanowienia wchodzi w życie dla zleceń atestacyjnych rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. lub później. I wreszcie dla wszystkich pozostałych zleceń wchodzących w zakres Części 3 postanowienia wchodzi w życie dla zleceń rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. lub później.
42. IESBA postanowiła zezwolić na ich wcześniejsze zastosowanie.

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 © styczeń 2021 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 do Kodeksu dotyczące obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia oraz innych odpowiednich osób przeprowadzających przegląd*, opracowany przez International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w styczniu 2021 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 do Kodeksu dotyczące obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia oraz innych odpowiednich osób przeprowadzających przegląd* w języku angielskim © 2021 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Podstawa wniosków: Zmiany do Kodeksu dotyczące obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia oraz innych odpowiednich osób przeprowadzających przegląd* w języku polskim © 2023 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Basis for Conclusions: Revisions to the Code Addressing the Objectivity of an Engagement Quality Reviewer and Other Appropriate Reviewers*.

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:



IESBA

**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