

Projekt (Exposure Draft)

styczeń 2024 r.

Termin zgłaszania uwag: 10 maja 2024 r.

*International Ethics Standards Board  
for Accountants®*

---

Proponowane *Międzynarodowe standardy etyki w zakresie atestacji zrównoważonego rozwoju (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) (IESSA)* oraz inne zmiany do Kodeksu związane z atestacją i sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju –  
Wersja z zaznaczonymi zmianami

*Niniejszy projekt należy czytać wraz z towarzyszącym Uzasadnieniem*

***Tłumaczenie robocze, nieautoryzowane przez PIBR.***

**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 poprzez ustanawianie wysokiej jakości międzynarodowych norm etycznych, w tym wymogów dotyczących niezależności audytora jako podstawy etycznego postępowania w biznesie i organizacjach oraz zaufania publicznego do informacji finansowych i niefinansowych, które ma fundamentalne znaczenie dla prawidłowego funkcjonowania i zrównoważonego rozwoju organizacji, rynków finansowych i gospodarek na całym świecie.

Wraz z [International Auditing and Assurance Standards Board](#) (IAASB), IESBA jest częścią [International Foundation for Ethics and Audit](#) (IFEA) (Międzynarodowa Fundacja Etyki i Audytu). The [Public Interest Oversight Board](#) (PIOB) (Rada Nadzoru nad Interesem Publicznym) nadzoruje działania IESBA i IAASB oraz zgodność standardów z interesem publicznym.

Struktury i procesy wspierające działalność IESBA są opracowywane przez International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM) (Międzynarodowa Fundacja Etyki i Audytu).

Prawa autorskie © styczeń 2024 r., International Federation of Accountants (IFAC). Prawa autorskie, znak handlowy oraz informacje dotyczące zgód, patrz [strona 261](#).

## ZAPROSZENIE DO ZGŁASZANIA UWAG

Niniejszy Projekt Proponowanych Międzynarodowych standardów etyki w zakresie atestacji zrównoważonego rozwoju (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) i Innych zmian do Kodeksu związanych z atestacją i sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju („Projekt”, „ED”) został opracowany i zatwierdzony przez [International Ethics Standards Board for Accountants \(Rada Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych\)](#)<sup>®</sup> (IESBA<sup>®</sup>).

Projekt należy czytać wraz z towarzyszącym Uzasadnieniem. Niniejszy Projekt zawiera zmiany w stosunku do wersji *Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) z 2024 r.*, z wyjątkiem sekcji 5380, która jest zmianą w stosunku do ostatecznej wersji tekstu dotyczącego podatków zatwierdzonego przez IESBA w grudniu 2023 r.

Propozycje zaznaczone na szaro - tj. akapity „Inne rozważania” w sekcji 5320 i sekcji 5390 (w Rozdziale 1) oraz akapity „Wykorzystanie pracy innych osób” w sekcji 220 i „Wykorzystanie pracy eksperta” w sekcji 320 (w Rozdziale 4) - zostały opracowane w ramach projektu „Wykorzystanie pracy eksperta”. Odpowiednie uzasadnienie znajduje się w dokumencie [Projekt dotyczący wykorzystania pracy zewnętrznego eksperta](#). Wszelkie uwagi dotyczące tych propozycji powinny zostać przekazane w odpowiedzi na publikację tego Projektu.

Zatwierdzony tekst Projektu jest publikowany w języku angielskim. Propozycje zawarte w Projekcie mogą zostać zmodyfikowane w oparciu o otrzymane uwagi, zanim zostaną opublikowane w ostatecznej formie. Uwagi należy zgłaszać do **10 maja 2024 r.** Proszę zwrócić uwagę, że wnioski o przedłużenie terminu nie mogą zostać uwzględnione ze względu na przyspieszony harmonogram finalizacji proponowanych standardów.

SPIS TREŚCI

---

	Strona
<b>ROZDZIAŁ 1 - PROPONOWANE MIĘDZYNARODOWE STANDARDY ETYKI W ZAKRESIE ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU (W TYM MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI).....</b>	<b>5</b>
<b>ROZDZIAŁ 2 - PROPONOWANY ZMIENIONY GLOSARIUSZ (Z ZAZNACZONYMI ZMIANAMI).....</b>	<b>198</b>
<b>ROZDZIAŁ 3 - PROPONOWANE ZMIANY DOSTOSOWAWCZE I WYNIKAJĄCE Z NOWELIZACJI INNYCH POSTANOWIEŃ DO MIĘDZYNARODOWEGO KODEKSU ETYKI ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH (W TYM MIĘDZYNARODOWYCH STANDARDÓW NIEZALEŻNOŚCI) (WERSJA Z ZAZNACZONYMI ZMIANAMI W STOSUNKU DO WERSJI Z 2024 ROKU).....</b>	<b>219</b>
<b>ROZDZIAŁ 4 - PROPONOWANE ZMIANY W CZĘŚCIACH 1-3 MIĘDZYNARODOWEGO KODEKSU ETYKI ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH (W TYM MIĘDZYNARODOWYCH STANDARDÓW NIEZALEŻNOŚCI) DOTYCZĄCE SPRAWOZDAWCZOŚCI W ZAKRESIE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU (Z ZAZNACZONYMI ZMIANAMI W STOSUNKU DO WERSJI Z 2024 ROKU).....</b>	<b>237</b>

**ROZDZIAŁ 1 - PROPONOWANE MIĘDZYNARODOWE STANDARDY ETYKI W ZAKRESIE ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU (W TYM MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI)**

**CZĘŚĆ 5 - MIĘDZYNARODOWE STANDARDY ETYKI W ZAKRESIE ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU (W TYM MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI)**

	Strona
ROZDZIAŁ 5100 PRZESTRZEGANIE CZĘŚCI 5 .....	7
ROZDZIAŁ 5110 PODSTAWOWE ZASADY .....	11
ROZDZIAŁ 5120 RAMOWE ZAŁOŻENIA KONCEPCYJNE .....	17
ROZDZIAŁ 5270 NACISK NA NARUSZENIE PODSTAWOWYCH ZASAD .....	26
ROZDZIAŁ 5300 ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH .....	30
ROZDZIAŁ 5310 KONFLIKTY INTERESÓW .....	38
ROZDZIAŁ 5320 ZLECENIA ZAWODOWE .....	43
ROZDZIAŁ 5325 OBIEKTYWIZM KONTROLERA JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA I INNYCH ODPOWIEDNICH KONTROLERÓW .....	48
ROZDZIAŁ 5330 WYNAGRODZENIA I INNE RODZAJE HONORARIÓW.....	50
ROZDZIAŁ 5340 ZACHĘTY, W TYM PREZENTY I GOŚCINNOŚĆ .....	52
ROZDZIAŁ 5350 SPRAWOWANIE PIECZY NAD AKTYWAMI .....	57
ROZDZIAŁ 5360 REAGOWANIE NA NARUSZENIE PRZEPISÓW PRAWA I REGULACJI .....	58
ROZDZIAŁ 5380 USŁUGI PLANOWANIA PODATKOWEGO .....	72
ROZDZIAŁ 5390 WYKORZYSTANIE PRACY EKSPERTA ZEWNĘTRZNEGO .....	83
ROZDZIAŁ 5400 ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH DO NIEZALEŻNOŚCI W ODNIESIENIU DO USŁUG ATESTACYJNYCH W ZAKRESIE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU .....	91
ROZDZIAŁ 5405 ZLECENIA GRUPY DOTYCZĄCE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU.....	110
ROZDZIAŁ 5406 INNY PRAKTYK ZAANGAŻOWANY W ZLECENIE ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU DLA POJEDYNCZEGO PODMIOTU LUB GRUPY .....	120
ROZDZIAŁ 5407 WZGLĘDY NIEZALEŻNOŚCI DOTYCZĄCE PRAC ATESTACYJNYCH W PODMIOCIE Z OBREBU ŁAŃCUCHA WARTOŚCI LUB W ODNIESIENIU DO NIEGO .....	122
ROZDZIAŁ 5410 WYNAGRODZENIA .....	124
ROZDZIAŁ 5411 ZASADY WYNAGRADZANIA I OCENY.....	136
ROZDZIAŁ 5420 PREZENTY I GOŚCINNOŚĆ.....	137
ROZDZIAŁ 5430 FAKTYCZNA LUB POTENCJALNA SPRAWA SĄDOWA .....	138
ROZDZIAŁ 5510 UDZIAŁY FINANSOWE .....	139
ROZDZIAŁ 5511 POŻYCZKI I PORĘCZENIA.....	143
ROZDZIAŁ 5520 POWIĄZANIA GOSPODARCZE .....	145
ROZDZIAŁ 5521 POWIĄZANIA RODZINNE I OSOBISTE .....	147

ROZDZIAŁ 5522 POPRZEDNIE USŁUGI DLA KLIENTA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU .....	150
ROZDZIAŁ 5522 PEŁNIENIE FUNKCJI CZŁONKA ZARZĄDU LUB KIEROWNICTWA WYŻSZEGO SZCZEBŁA U KLIENTA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU.....	151
ROZDZIAŁ 5524 ZATRUDNIENIE U KLIENTA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU .....	152
ROZDZIAŁ 5525 TYMCZASOWE ODDELEGOWANIE PERSONELU .....	155
ROZDZIAŁ 5540 DŁUGOTRWAŁA WSPÓŁPRACA PERSONELU (Z UWZGLĘDNIENIEM ROTACJI KIEROWNIKA) Z KLIENTEM ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU .....	156
ROZDZIAŁ 5600 ŚWIADCZENIE USŁUG NIEATESTACYJNYCH DLA KLIENTÓW ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU .....	162
ROZDZIAŁ 5700 UDZIAŁY, POWIĄZANIA LUB OKOLICZNOŚCI DOTYCZĄCE PODMIOTÓW W OBRĘBIE ŁAŃCUCHA WARTOŚCI .....	197

## **CZĘŚĆ 51 –**

### **MIĘDZYNARODOWE STANDARDY ETYKI W ZAKRESIE ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU (W TYM MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI) PRZESTRZEGANIE KODEKSU, PODSTAWOWE ZASADY I RAMOWE ZAŁOŻENIA KONCEPCYJNE**

#### **ROZDZIAŁ 5100**

#### **PRZESTRZEGANIE CZĘŚCI 5 KODEKSU**

#### **Wprowadzenie**

#### **Postanowienia ogólne**

- 5100.1 W interesie publicznym leży, aby praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju działali etycznie w celu utrzymania publicznego zaufania do informacji o zrównoważonym rozwoju, które podlegają atestacji. Wysokiej jakości standardy etyki i niezależności wraz z innymi standardami raportowania i atestacji pomogą inwestorom, klientom, pracownikom i innym użytkownikom informacji o zrównoważonym rozwoju w podejmowaniu decyzji. Cechą wyróżniającą zawód księgowego jest przyjęcie odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym.
- 5100.1a Oczekuje się, że praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju będą posiadali odpowiednią wiedzę, umiejętności i doświadczenie do wykonywania zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju oraz odbywali odpowiednie szkolenia, aby ich umiejętności w zakresie atestacji były stale aktualizowane o istotne zmiany.
- 5100.2 Niniejsza część określa standardy etyki (w tym standardy niezależności) dla praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju i obejmujeZaufanie do zawodu księgowego jest powodem, dla którego przedsiębiorstwa, rządy i inne organizacje angażują zawodowych księgowych w wielu obszarach, takich jak sprawozdawczość finansowa i sprawozdawczość przedsiębiorstw, czynności atestacyjne i inne czynności zawodowe. Księgowi rozumieją i zdają sobie sprawę z tego, że zaufanie to opiera się na umiejętnościach i wartościach, jakie wnoszą do czynności zawodowych, których się podejmują. Są to między innymi:
- (a) rozdziały od 5100 do 5390, które określają standardy etyki dla zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju i innych profesjonalnych usług świadczonych na rzecz Klientów atestacji zrównoważonego rozwojuprzestrzeganie zasad etycznych i norm zawodowych;i
  - (b) rozdziały od 5400 do 5700, które określają standardy niezależności dla zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju, które wchodzi w zakres Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej części, jak określono w paragrafach 5400.3a i 5400.3b. wycucie biznesowe;
  - (c) wykorzystywanie specjalistycznej wiedzy w sprawach merytorycznych i innych; oraz
  - (d) stosowanie zawodowego osądu.
- Stosowanie tych umiejętności i wartości umożliwi księgowym świadczenie doradztwa lub wykonywanie innych czynności, które wypełniają cel, w jakim są wykonywane i na których mogą polegać ich docelowi użytkownicy.
- 5100.2a W przypadku, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wykonuje zlecenie atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju, które nie jest objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części, Część 4B Kodeksu określa obowiązujące standardy niezależności.
- 5100.2b Praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju mogą prowadzić działalność zawodową i utrzymywać relacje zawodowe i biznesowe, które nie są objęte niniejszą Częścią, w którym to przypadku:

- (a) Części od 1 do 4B Kodeksu mają zastosowanie do praktyków będących zawodowymi księgowymi.
- (b) Zachęca się praktyków, którzy nie są zawodowymi księgowymi, do stosowania Części od 1 do 4B Kodeksu jako wskazówkę w swoim ogólnym postępowaniu. Przestrzeganie standardów etyki (w tym standardów niezależności) określonych w Kodeksie (lub innych standardów etyki co najmniej tak wymagających, jak Kodeks) we wszystkich działaniach zawodowych przyczynia się do zaufania publicznego do informacji o zrównoważonym rozwoju które podlegają atestacji. Obejmuje to okoliczności, w których praktyk
  - (i) Sporządza lub prezentuje informacje finansowe lub niefinansowe, w tym informacje na temat zrównoważonego rozwoju, dla klienta, firmy lub innych osób.
  - (ii) Staje w obliczu konfliktu interesów, świadcząc profesjonalne usługi na rzecz podmiotów, które nie są klientami atestacji zrównoważonego rozwoju.
  - (iii) Otrzymuje propozycję zachęty od dostawcy firmy lub podmiotów, które nie są klientami atestacji zrównoważonego rozwoju.
  - (iv) Napotyka podejrzenie oszustwa lub innej niezgodności z przepisami prawa i regulacjami ze strony kierownictwa, osób sprawujących nadzór lub innych osób w firmie.
  - (v) Zostaje poproszony przez podmiot, który nie jest obecnym klientem atestacji zrównoważonego rozwoju, o dostarczenie drugiej opinii na temat sporządzenia informacji o zrównoważonym rozwoju lub zastosowania innych standardów lub zasad w określonych okolicznościach.
  - (vi) Świadczy usługi planowania podatkowego dla podmiotów, które nie są klientami atestacji zrównoważonego rozwoju.

5100.3 Niniejsza Część Kodeks określa wysokiej jakości standardy etycznego postępowania oczekiwanego od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych do:

- (a) przyjęcia przez organizacje zawodowe księgowych będące członkami International Federation of Accountants (IFAC) lub wykorzystania przez tych członków jako podstawa do opracowania ich własnych kodeksów etyki. Kodeks ten mogą również stosować lub przyjąć podmioty odpowiedzialne za ustanawianie standardów etycznych (w tym standardów niezależności) dla praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych w poszczególnych sektorach gospodarki lub krajach; oraz
- (b) wykorzystania przez firmy tworzące własną politykę w zakresie etyki i niezależności.

5100.4 Ta Część Kodeks określa pięć podstawowych zasad, których powinni przestrzegać wszyscy praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowi księgowi. Zawiera także ramowe założenia koncepcyjne określające podejście, jakie należy przyjąć w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania tych podstawowych zasad oraz w przypadku zleceń badania i innych zleceń atestacyjnych zagrożeń dla niezależności. Część Kodeks stosuje również podstawowe zasady i ramowe założenia koncepcyjne do szeregu faktów i okoliczności, z którymi mogłyby się zetknąć praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju zarówno księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach, jak i wykonujący wolny zawód.

#### Informacje na temat zrównoważonego rozwoju podlegające atestacji

5100.4a Informacje na temat zrównoważonego rozwoju mogą obejmować kompleksowe ujawnienia dotyczące wielu różnych tematów lub ich aspektów, zgodnie z wymogami ramowych założeń sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, przepisami prawa lub regulacjami, lub które jednostka zdecyduje się przedstawić zgodnie z innymi kryteriami. Alternatywnie, informacje na temat zrównoważonego rozwoju prezentowane przez jednostkę mogą ograniczać się do pewnych kwestii, takich jak wskaźniki, cele lub kluczowe wskaźniki efektywności.

5100.4b Kryteria stosowane do raportowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju, na podstawie których praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju wyraża opinię, mogą być kryteriami ramowymi, kryteriami opracowanymi przez jednostkę lub połączeniem obu. Kryteria ramowe mogą być zawarte w przepisach prawa lub regulacjach lub wydane przez



upoważnione lub uznane organy, które postępują zgodnie z przejrzystym procesem.

5100.4c W zależności od zastosowanych kryteriów, informacje na temat zrównoważonego rozwoju mogą być sporządzane w odniesieniu do pojedynczej jednostki lub grupy i mogą obejmować informacje pochodzące od innych podmiotów w łańcuchu wartości podmiotu sprawozdawczego.

5100.4d Informacje na temat zrównoważonego rozwoju mogą być prezentowane na różne sposoby, na przykład w osobnym raporcie opublikowanym przez jednostkę jako część raportu rocznego jednostki (np. raport o odrębnym tytule w raporcie rocznym lub jako część sprawozdania zarządu lub komentarza zarządu), lub w raporcie zintegrowanym.

#### **Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

5100.5 A1 Wymogi zawarte w tej Części Kodeksu oznaczone literą „R” nakładają obowiązki.

5100.5 A2 Materiały wspomagające zastosowanie RZK oznaczone literą „A” dostarczają kontekstu, objaśnień, sugestii dotyczących działań lub spraw do rozważenia, przykładów oraz innych wytycznych, przydatnych dla prawidłowego zrozumienia tej Części Kodeksu. Celem materiałów wspomagających zastosowanie RZK jest w szczególności pomoc praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu—księgowemu w zrozumieniu sposobu zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych do określonego zestawu okoliczności oraz zrozumieniu i przestrzeganiu konkretnego wymogu. Pomimo, że materiały wspomagające zastosowanie RZK same w sobie nie narzucają wymogu, rozważenie tych materiałów jest konieczne dla właściwego zastosowania wymogów tej Części Kodeksu, w tym zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych.

**R5100.6** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy—księgowy przestrzega niniejszej Części Kodeksu. 5100.6 A1

Przestrzeganie podstawowych zasad oraz szczegółowych wymogów niniejszej Części Kodeksu umożliwia praktykom atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowym księgowym wywiązywanie się z ich obowiązków dotyczących działania w interesie publicznym podczas świadczenia usług atestacyjnych w zakresie zrównoważonego rozwoju.

5100.6 A2 Przestrzeganie tej Części Kodeksu wiąże się ze zwracaniem należytej uwagi na cel i zamiar szczegółowych wymogów.

5100.6 A3 Przestrzeganie wymogów Kodeksu nie oznacza, że zawodowi księgowi zawsze wypełnią swój obowiązek działania w interesie publicznym.—Mogą wystąpić nietypowe lub wyjątkowe okoliczności, w których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy—księgowy uzna, że spełnienie danego wymogu lub wymogów w tej Części Kodeksu może nie leżeć w interesie publicznym w przypadku atestacji zrównoważonego rozwoju lub miałyby nieproporcjonalne skutki. W takich okolicznościach praktyk księgowy powinien skonsultować się z odpowiednim organem, na przykład z organem organizacji zawodowej lub organem regulacyjnym.

5100.6 A4 Działając w interesie publicznym przy wykonywaniu swoich zawodowych czynności na rzecz klientów atestacji zrównoważonego rozwoju, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy—księgowy bierze pod uwagę nie tylko preferencje lub potrzeby indywidualnego klienta lub zatrudniającej go organizacji, ale także dobro innych interesariuszy.

**R5100.7** Jeżeli wystąpią okoliczności, w których przepisy prawa lub regulacje uniemożliwią praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu—księgowemu przestrzeganie określonych postanowień niniejszej Części Kodeksu, obowiązujące są te przepisy prawa i regulacje, a praktyk księgowy przestrzega wszystkich innych przepisów w niniejszej Części części Kodeksu.

5100.7 A1 Zasada profesjonalnego postępowania wymaga od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego—księgowego przestrzegania stosownych przepisów prawa i regulacji. Niektóre systemy prawne mogą zawierać postanowienia różniące się lub wychodzące poza zakres postanowień tej Części Kodeksu. Praktycy Księgowi w tych

systemach prawnych powinni zdawać sobie sprawę z tych różnic oraz przestrzegać surowszych postanowień, o ile nie zabraniają tego przepisy prawa lub regulacje.

**Naruszenia postanowień Części 5 Kodeksu**

**R5100.8** Paragrafy od R5400.80 do R5400.89 oraz od ~~5405.22 A1 do R5405.29 R900.50 do R900.55~~ odnoszą się do naruszenia wymogów niezależności określonych w niniejszej Części Międzynarodowych standardów niezależności. Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy, który identyfikuje naruszenie jakiegokolwiek innego postanowienia w niniejszej Części Kodeksu, ma obowiązek ocenić znaczenie tego naruszenia oraz jego wpływ na swoją zdolność do przestrzegania podstawowych zasad. Praktyk Księgowy również:

- (a) podejmuje wszelkie możliwe działania, tak szybko, jak to możliwe, aby w satysfakcjonujący sposób zareagować na skutki naruszenia; oraz
- (b) ustala, czy zgłosić naruszenie odpowiednim stronom.

**5100.8 A1** Odpowiednie strony, którym naruszenie może zostać zgłoszone, to strony, których naruszenie to może dotyczyć, organ organizacji zawodowej lub regulacyjny, bądź organ nadzoru.

**ROZDZIAŁ 5110**  
**PODSTAWOWE ZASADY**

**Postanowienia ogólne**

- 5110.1 A1** Istnieje pięć podstawowych zasad etycznych dla praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych:
- (a) uczciwość – postępowanie w sposób otwarty i uczciwy we wszystkich powiązaniach zawodowych i gospodarczych;
  - (b) obiektywizm – dbałość, aby na stosowanie osądów o charakterze zawodowym lub gospodarczym nie wpływały:
    - (i) uprzedzenia;
    - (ii) konflikt interesów; lub
    - (iii) niepożądane oddziaływanie ze strony lub nadmierne poleganie na osobach, organizacjach, technologii lub innych czynnikach.
  - (c) kompetencje zawodowe i należyta staranność – czyli:
    - (i) uzyskanie i posiadanie specjalistycznej wiedzy oraz umiejętności zawodowych na poziomie wymaganym do zapewnienia, że klient ~~atestacji zrównoważonego rozwoju lub zatrudniająca organizacja~~ uzyskuje wysokiej jakości usługę profesjonalną, opartą na najnowszych standardach technicznych i zawodowych oraz odpowiednim ustawodawstwie, oraz
    - (ii) zachowywanie staranności i postępowanie zgodnie z mającymi zastosowanie standardami technicznymi i zawodowymi;
  - (d) zachowanie poufności – przestrzeganie poufności informacji uzyskanych w wyniku powiązań zawodowych i gospodarczych;
  - (e) profesjonalne postępowanie – czyli:
    - (i) przestrzegania stosownych przepisów prawa i regulacji;
    - (ii) postępowanie zgodnie z odpowiedzialnością zawodową za działanie w interesie publicznym we wszystkich czynnościach zawodowych i powiązaniach gospodarczych z klientami atestacji zrównoważonego rozwoju, oraz
    - (iii) unikanie wszelkich zachowań, o których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby wpłynąć na publiczne zaufanie do informacji o zrównoważonym rozwoju, które podlegają atestacji ~~z~~ ~~dyskredytować~~ ~~zawód~~.
- R5110.2** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy przestrzega każdej z podstawowych zasad.
- 5110.2 A1** Podstawowe zasady etyczne ustalają wzorzec postępowania oczekiwany od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego. Ramowe założenia koncepcyjne ustalają podejście, którego stosowania wymaga się od praktyka zawodowego księgowego przy przestrzeganiu podstawowych zasad. Podrozdziały od 5111 do 5115 określają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK w tej Cześci odnoszące się do każdej z podstawowych zasad.
- 5110.2 A2** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy może znaleźć się w sytuacji, w której przestrzeganie jednej z podstawowych zasad koliduje z przestrzeganiem jednej lub kilku innych podstawowych zasad. W takiej sytuacji praktyk księgowy może rozważyć konsultację, jeżeli to konieczne anonimowo, z:
- innymi osobami w firmie ~~lub zatrudniającej go organizacji~~;

- osobami sprawującymi nadzór;
- organizacją zawodową;
- organem regulacyjnym;
- doradcą prawnym.

Odbycie takiej konsultacji nie zwalnia jednak praktyka księgowego z odpowiedzialności za zastosowanie zawodowego osądu do rozwiązania konfliktu lub, jeżeli to konieczne i o ile nie jest to zabronione przez przepis prawa lub regulacje, odsunięcie się od sprawy powodującej konflikt.

5110.2 A3 Zachęca się praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego do dokumentowania istoty sprawy, szczegółów wszelkich rozmów, podjętych decyzji oraz uzasadnienia tych decyzji.

#### PODROZDZIAŁ 5111 – UCZCIWOŚĆ

**R5111.1** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy przestrzega zasady uczciwości, która wymaga, aby księgowy był otwarty i uczciwy we wszystkich powiązaniach zawodowych i gospodarczych.

5111.1 A1 Uczciwość oznacza rzetelne postępowanie, prawdomówność i posiadanie siły charakteru, aby postąpić właściwie, nawet w obliczu nacisku na to, aby postąpić inaczej lub gdy postąpienie właściwie może mieć negatywne konsekwencje osobiste lub negatywne skutki dla organizacji.

5111.1 A2 Właściwe postępowanie obejmuje:

- (a) stawianie czoła dylematom lub trudnym sytuacjom; lub
- (b) sprzeciwienie się innym osobom, gdy i o ile wymagają tego okoliczności, w sposób odpowiedni do okoliczności.

**R5111.2** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy nie przyzwala na świadome kojarzenie jego osoby ze sprawozdaniami, rozliczeniami, komunikatami lub innymi informacjami, jeżeli uważa, że:

- (a) zawierają istotnie nieprawdziwe lub wprowadzające w błąd stwierdzenie;
- (b) zawierają oświadczenia lub informacje podane nierozważnie; lub
- (c) pomijają lub utrudniają zrozumienie wymaganych informacji, jeżeli takie pominięcie lub utrudnienie mogłoby wprowadzać w błąd.

5111.2 A1 Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy sporządza zmodyfikowany raport odnoszący się do takiego sprawozdania, rozliczenia, komunikatu lub innych informacji, nie narusza paragrafu R5111.2.

**R5111.3** Gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowiadyje się, że jest kojarzony z informacją opisaną w paragrafie R5111.2, podejmuje działania w celu odcięcia się od tej informacji.

#### PODROZDZIAŁ 5112 – OBIEKTYWIZM

**R5112.1** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy przestrzega zasady obiektywizmu, która wymaga od niego stosowania osądów o charakterze zawodowym lub gospodarczym, na które nie wpływają:

- (a) uprzedzenia;
- (b) konflikt interesów; lub
- (c) niepożądane oddziaływanie ze strony lub nadmierne poleganie na osobach, organizacjach, technologii lub innych czynnikach.

**R5112.2** ~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ nie podejmuje się wykonywania czynności zawodowej ~~dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju~~, jeżeli okoliczność lub powiązanie w niepożądany sposób wpływa na zawodowy osąd ~~praktyk księgowego~~ odnoszący się do tej czynności.

#### PODROZDZIAŁ 5113 – KOMPETENCJE ZAWODOWE I NALEŻYTA STARANNOŚĆ

**R5113.1** ~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ przestrzega zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności, która wymaga, od niego:

- (a) uzyskiwania i posiadania specjalistycznej wiedzy oraz umiejętności zawodowych na poziomie wymaganym do zapewnienia, że klient ~~atestacji zrównoważonego rozwoju lub zatrudniająca go organizacja~~ uzyskuje wysokiej jakości usługę profesjonalną, opartą na najnowszych standardach technicznych i zawodowych oraz stosownym ustawodawstwie; oraz
- (b) zachowywania staranności i postępowania zgodnie z mającymi zastosowanie standardami technicznymi i zawodowymi.

**5113.1 A1** Świadczenie usług klientom ~~atestacji zrównoważonego rozwoju i zatrudniającej go organizacji~~ zgodnie z zawodowymi kompetencjami wymaga stosowania właściwego osądu przy wykorzystywaniu wiedzy i umiejętności zawodowych podczas podejmowania czynności zawodowych.

**5113.1 A2** Wiedza i umiejętności niezbędne do wykonywania czynności zawodowych różnią się w zależności od charakteru wykonywanych czynności. Na przykład, oprócz zastosowania merytorycznej wiedzy dotyczącej danych czynności zawodowych, współpracę z podmiotami i osobami, z którymi ~~praktyk zawodowy księgowy~~ współpracuje, ułatwiają umiejętności interpersonalne, komunikacyjne i organizacyjne.

**5113.1 A3** Utrzymanie kompetencji zawodowych wymaga od ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego~~ ciągłej świadomości i zrozumienia zmian technicznych, zawodowych, gospodarczych oraz technologicznych związanych z wykonywanymi przez ~~praktyk księgowego~~ czynnościami zawodowymi. Ustawiczne doskonalenie zawodowe umożliwia ~~praktykowi księgowemu~~ rozwijanie i zachowanie zdolności do kompetentnego działania w środowisku zawodowym.

**5113.1 A4** Staranność obejmuje odpowiedzialność za działania zgodnie z wymogami wyznaczonego zadania, starannie, dokładnie i w odpowiednim czasie terminowo.

**R5113.2** Przestrzegając zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności, ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ podejmuje racjonalne działania w celu upewnienia się, że osoby pracujące pod jego kierownictwem w ramach obowiązków zawodowych posiadają odpowiednie przeszkolenie i są odpowiednio nadzorowane.

**R5113.3** Tam, gdzie to odpowiednie, ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ przedstawia klientom ~~atestacji zrównoważonego rozwoju, organizacji zatrudniającej~~ lub innym użytkownikom swoich usług profesjonalnych lub czynności zawodowych nieodłączne ograniczenia związane z tymi usługami lub czynnościami.

#### PODROZDZIAŁ 5114 – ZACHOWANIE POUFNOŚCI

**R5114.1** ~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju. Zawodowy księgowy~~ przestrzega zasady zachowania poufności, która wymaga od niego zachowania poufności informacji uzyskanych w wyniku powiązań zawodowych i gospodarczych. ~~Praktyk Księgowy~~:

- (a) jest wyczulony na możliwość nieumyślnego ujawnienia informacji, w tym w kontaktach towarzyskich, a w szczególności bliskiemu współpracownikowi biznesowemu lub członkowi najbliższej lub bliskiej rodziny;
- (b) zachowuje poufność informacji wewnątrz firmy ~~lub zatrudniającej go organizacji;~~
- (c) zachowuje poufność informacji ujawnionych przez potencjalnego klienta ~~lub zatrudniającą go organizację;~~
- (d) podejmuje racjonalne działania w celu upewnienia się, że personel pozostający pod jego nadzorem oraz osoby udzielające porady i wsparcia respektują obowiązek ~~praktyka księgowego~~ dotyczący zachowania poufności.

5114.1 A1 Zachowanie poufności informacji uzyskanych podczas trwania powiązań zawodowych i gospodarczych wymaga od ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego~~ podjęcia odpowiednich działań w celu ochrony poufności takich informacji w trakcie ich gromadzenia, wykorzystywania, przekazywania, przechowywania, rozpowszechniania i zgodnego z prawem niszczenia.

**R**5114.2 Z zastrzeżeniem paragrafu R5114.3, ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~:

- (a) nie ujawnia informacji poufnych uzyskanych podczas trwania powiązań zawodowych i gospodarczych;
- (b) nie wykorzystuje poufnych informacji uzyskanych podczas trwania powiązań zawodowych i gospodarczych w celu realizacji korzyści ~~praktyka księgowego~~, firmy, ~~zatrudniającej go organizacji~~ lub strony trzeciej;
- (c) nie wykorzystuje ani nie ujawnia poufnych informacji nabytych lub otrzymanych jako wynik powiązań zawodowych i gospodarczych, po zakończeniu tych powiązań; oraz
- (d) nie wykorzystuje ani nie ujawnia informacji, w odniesieniu do których ma zastosowanie obowiązek zachowania poufności, bez względu na to, czy informacje te stały się publicznie dostępne, w sposób właściwy bądź niewłaściwy.

**R**5114.3 W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R5114.2 ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ może ujawnić lub wykorzystać informacje poufne, gdy:

- (a) występuje prawny lub zawodowy obowiązek lub prawo uczynienia tego; lub
- (b) zostało to zatwierdzone przez klienta ~~atestacji zrównoważonego rozwoju~~ lub inną osobę uprawnioną do wyrażenia zgody na ujawnienie lub wykorzystanie informacji poufnych i nie jest to zabronione przez przepisy prawa lub regulacje.

5114.3 A1 Zachowanie poufności służy interesowi publicznemu ze względu na umożliwienie swobodnego przepływu informacji od klienta ~~atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego lub zatrudniającej go organizacji~~ do ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju księgowego~~ ze świadomością, że informacje nie będą ujawnione stronie trzeciej. Niemniej jednak poniżej wymieniono okoliczności, w których ~~praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowi~~ mogą zostać zobowiązani lub mieć obowiązek lub prawo do ujawnienia informacji poufnych:

- (a) ujawnienie jest wymagane przez przepisy prawa lub regulacje, np.:
  - (i) przedstawienie dokumentów lub dostarczenie dowodów w inny sposób w toku postępowań sądowych, lub
  - (ii) ujawnienie odpowiednim władzom publicznym ujawnionych przypadków naruszeń przepisów; oraz
- (b) istnieje zawodowy obowiązek lub prawo ujawnienia informacji, jeżeli nie zabraniają tego przepisy prawa:

- (i) (i) w celu wypełnienia wymogów kontroli jakości, oceny praktyki lub równoważnego działania monitorującego przeprowadzonego przez organizację zawodową;
- (ii) w celu udzielenia odpowiedzi na zapytanie organizacji zawodowej lub organu regulacyjnego lub informacji w toku prowadzonego przez nie postępowania,
- (iii) w celu ochrony zawodowych interesów praktyka zawodowego księgowego w postępowaniach sądowych, lub
- (iv) w celu przestrzegania technicznych i zawodowych standardów, w tym wymogów etycznych.

5114.1 A2 Przy podejmowaniu decyzji o tym, czy ujawnić poufne informacje, rozważeniu podlegają, w zależności od okoliczności, następujące czynniki:

- czy mogłyby zostać naruszone interesy jakichkolwiek stron, w tym stron trzecich, na które decyzja ta może wpływać, jeżeli klient atestacji zrównoważonego rozwoju lub organizacja zatrudniająca wyrazi zgodę na ujawnienie informacji przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego;
- czy wszystkie związane z tematem informacje są znane i zostały potwierdzone w stopniu, w jakim jest to możliwe do wykonania. Czynniki wpływające na decyzję o ujawnieniu lub wykorzystaniu informacji obejmują:
  - niepotwierdzone fakty,
  - niekompletne informacje,
  - nieudokumentowane wnioski.
- proponowane sposoby przekazywania informacji; -
- czy strony, którym mają zostać przekazane informacje lub którym ma zostać udzielony dostęp, są właściwymi odbiorcami;
- wszelkie obowiązujące przepisy prawa lub regulacje (w tym regulacje prawne w zakresie ochrony danych osobowych) w jurysdykcji, w której może nastąpić ujawnienie, oraz, jeśli jest inna, w jurysdykcji, z której pochodzą informacje poufne.

5114.3 A3 Okoliczności, w których firma lub organizacja zatrudniająca ubiega się o upoważnienie do wykorzystania lub ujawnienia informacji poufnych, obejmują sytuacje, w których informacje te mają zostać wykorzystane do celów szkoleniowych, w rozwoju produktów lub technologii, w badaniach lub jako materiał źródłowy dla przemysłu lub innych danych lub analiz porównawczych. Upoważnienie takie może mieć charakter ogólny (na przykład w odniesieniu do wykorzystywania informacji do wewnętrznych celów szkoleniowych lub inicjatyw mających na celu poprawę jakości). Podczas uzyskiwania upoważnienia od osoby fizycznej lub podmiotu, który dostarczył takie informacje do wykorzystania w określonych okolicznościach, istotne kwestie, które należy przekazać (najlepiej na piśmie), mogą obejmować:

- charakter informacji, które mają być wykorzystane lub ujawnione;
- cel, w jakim informacje mają być wykorzystywane lub ujawnione (na przykład rozwój technologii, badania lub dane lub analizy porównawcze);
- osoba fizyczna lub podmiot, które podejmą czynności, w związku z którymi informacje mają zostać wykorzystane lub ujawnione.
- czy tożsamość osoby fizycznej lub podmiotu, które dostarczyły takie informacje, lub jakichkolwiek osób fizycznych lub podmiotów, do których odnoszą się takie informacje, będzie możliwa do zidentyfikowania na podstawie wyników wykonanych czynności, do których informacje mają być wykorzystane lub ujawnione.

**R5114.4** ~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy~~ przestrzega zasady zachowania poufności nawet po zakończeniu powiązania pomiędzy nim a klientem ~~atestacji zrównoważonego rozwoju lub zatrudniająca go organizacją~~. W przypadku ~~zmiany miejsca zatrudnienia lub~~ pozyskania nowego klienta ~~atestacji zrównoważonego rozwoju praktyk księgowy~~ jest uprawniony do wykorzystania wcześniej zdobytego doświadczenia, jednak nie może wykorzystywać ani ujawniać żadnych poufnych informacji nabytych lub otrzymanych w wyniku powiązań zawodowych lub gospodarczych.

#### PODROZDZIAŁ 5115 – PROFESJONALNE POSTĘPOWANIE

**R5115.1** ~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ przestrzega zasady profesjonalnego postępowania, która wymaga, od niego:

- (a) przestrzegania stosownych przepisów prawa i regulacji;
- (b) postępowania zgodnie z ~~odpowiedzialnością zawodową~~ za działanie w interesie publicznym we wszystkich czynnościach zawodowych i powiązaniach gospodarczych ~~z klientami atestacji zrównoważonego rozwoju~~, oraz
- (c) unikania wszelkich zachowań, o których ~~praktyk księgowy~~ wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby ~~wpłynąć na publiczne zaufanie do informacji rozwoju, które podlegają atestacji~~ ~~zdyskredytować zawód~~.

~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ nie może angażować się świadomie w żadną działalność, zajęcie lub czynność, które wpływają lub mogłyby wpłynąć niekorzystnie na ~~zaufanie publiczne do informacji o zrównoważonym rozwoju podlegających atestacji~~ ~~uczciwość, obiektywizm lub dobrą reputację zawodu~~, a w rezultacie byłyby niezgodne z podstawowymi zasadami.

**5115.1 A1** Zachowanie, które mogłyby ~~wpłynąć na publiczne zaufanie do informacji o zrównoważonym rozwoju, które podlegają atestacji~~ ~~zdyskredytować zawód~~, obejmuje zachowanie, które racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie uznałaby za ~~mające taki skutek~~ ~~wpływające niekorzystnie na dobrą reputację zawodu~~.

**R5115.2** Podejmując działania marketingowe lub promocyjne, ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ nie może ~~powodować szkody dla reputacji zawodu~~. ~~Zawodowy księgowy~~ pozostaje uczciwy i prawdziwy oraz:

- (a) nie może reklamować przesadnie oferowanych usług, kwalifikacji lub doświadczenia; lub
- (b) nie może czynić dyskredytujących uwag lub nieuzasadnionych porównań do pracy innych osób.

**5115.2 A1** Jeżeli ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ ma wątpliwości co do tego, czy proponowana forma reklamy lub marketingu jest odpowiednia, zachęca się go do konsultacji z ~~odpowiednim organem, na przykład~~ odpowiednią organizacją zawodową.



## ROZDZIAŁ 5120 RAMOWE ZAŁOŻENIA KONCEPCYJNE

### Wprowadzenie

- 5120.1** Okoliczności, w których działa praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy, mogą wywoływać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Rozdział 5120 określa wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, w tym ramowe założenia koncepcyjne, wspierające praktyków księgowych w przestrzeganiu podstawowych zasad i wywiązywaniu się przez nich ze swoich obowiązków dotyczących działania w interesie publicznym podczas wykonywania zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju. Wymogi tego typu i materiały wspomagające zastosowanie RZK uwzględniają szeroki zakres faktów i okoliczności, obejmują różne czynności zawodowe, interesy, udziały (ang. interests) i powiązania wywołujące zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Ponadto, powstrzymują one praktyków księgowych od stwierdzenia, że dana sytuacja jest dozwolona tylko dlatego, że nie została wyraźnie zabroniona przez te Część Kodeks.
- 5120.2** Ramowe założenia koncepcyjne określają podejście praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego do:
- identyfikacji zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad;
  - oceny zidentyfikowanych zagrożeń; oraz
  - reakcji na zagrożenia w celu ich wyeliminowania lub ograniczenia do akceptowalnego poziomu.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Postanowienia ogólne

**R5120.3** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy stosuje założenia koncepcyjne do identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad określonych w Rozdziale 5110.

**120.3 A1** ~~[Paragraf 5120.3 A1 celowo zostawiono pusty]~~ ~~Dodatkowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, które mają znaczenie dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych są opisane w:~~

- ~~Części 2 – Zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach;~~
- ~~Części 3 – Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód; oraz~~
- ~~Międzynarodowych standardach niezależności, jak poniżej:~~
  - ~~Części 4A – Niezależność dla zleceń badania i przeglądu; oraz~~
  - ~~Części 4B – Niezależność dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu.~~

**R120.4** ~~[Paragraf R5120.4 celowo zostawiono pusty]~~ ~~Rozstrzygając kwestie etyczne zawodowy księgowy bierze pod uwagę kontekst, w jakim dana kwestia powstała lub może powstać. Jeżeli osoba będąca zawodowym księgowym wykonującym wolny zawód wykonuje czynności zawodowe na podstawie powiązań z firmą jako wykonawca, pracownik lub właściciel, osoba ta przestrzega postanowień Części 2, które mają zastosowanie w takich okolicznościach.~~

**R5120.5** Postępując zgodnie z ramowymi założeniami koncepcyjnymi, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy ma obowiązek:

- (a) posiadać dociekliwy umysł;
- (b) stosować zawodowy osąd; oraz
- (c) wykorzystywać test racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej, opisany w paragrafie 5120.5 A9.

*Posiadanie dociekliwego umysłu*

5120.5 A1 Dociekliwy umysł jest warunkiem koniecznym do uzyskania zrozumienia znanych faktów i okoliczności, i jest niezbędny dla odpowiedniego zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych. Posiadanie dociekliwego umysłu oznacza:

- (a) analizowanie źródła, znaczenia i wystarczalności uzyskanych informacji, z uwzględnieniem charakteru, zakresu i efektów wykonywanych czynności zawodowych; oraz
- (b) bycie otwartym i wyczulonym na potrzebę dalszej analizy informacji lub wykonania innych czynności.

5120.5 A2 Analizując źródło, znaczenie i wystarczalność uzyskanych informacji, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może rozważyć, między innymi, czy:

- pojawiły się nowe informacje bądź nastąpiły zmiany faktów lub okoliczności;
- na informacje lub ich źródło mogły mieć wpływ uprzedzenia lub korzyści własne;
- na podstawie faktów i okoliczności znanych praktykowi księgowemu są powody do obaw, że może brakować potencjalnie znaczących informacji;
- występuje niespójność pomiędzy znanymi faktami i okolicznościami a przewidywaniami praktyka księgowego;
- informacje dają racjonalną podstawę do wyciągnięcia wniosków;
- z uzyskanych informacji mogłyby zostać wyciągnięte inne racjonalne wnioski.

5120.5 A3 Paragraf R5120.5 wymaga od wszystkich praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych posiadania dociekliwego umysłu podczas identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Ten wymóg związany ze stosowaniem ramowych założeń koncepcyjnych dotyczy wszystkich praktyków księgowych, niezależnie od rodzaju wykonywanych przez nich czynności zawodowych. Zgodnie ze standardami ~~badania, przeglądu i innymi standardami~~ dotyczącymi wykonywania usług atestacyjnych w zakresie zrównoważonego rozwoju, w tym tymi wydanymi przez IAASB, od praktyków księgowych wymaga się także zachowania zawodowego sceptycyzmu uwzględniającego krytyczną ocenę dowodów.

*Stosowanie zawodowego osądu*

5120.5 A4 Zawodowy osąd polega na wykorzystaniu odpowiedniego szkolenia, zawodowej wiedzy, umiejętności i doświadczenia adekwatnie do faktów i okoliczności, zależnie od rodzaju i zakresu określonych czynności zawodowych oraz związanych z nimi interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań.

5120.5 A5 Stosowanie zawodowego osądu jest wymagane w przypadku, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy stosuje ramowe założenia koncepcyjne w celu podjęcia świadomych decyzji o możliwych sposobach postępowania oraz określenia, czy decyzje te są odpowiednie w danych okolicznościach. W celu dokonania tych ustaleń praktyk księgowy może między innymi, rozważyć, czy:

- specjalistyczna wiedza i doświadczenie praktyka księgowego są wystarczające do wyciągnięcia wniosku;
- występuje potrzeba konsultacji z innymi osobami posiadającymi odpowiednią wiedzę specjalistyczną lub doświadczenie;

- własne uprzedzenie lub stronniczość praktyk księgowego mogłyby wpływać na stosowanie przez praktyk księgowego zawodowego osądu.
- 5120.5 A6 Okoliczności, w których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy wykonuje czynności zawodowe oraz związane z nimi czynniki różnią się znacznie pod względem zakresu i złożoności. Zawodowy osąd dokonywany przez praktyk księgowego może wymagać uwzględnienia złożoności wynikającej ze złożonego efektu interakcji i zmian elementów faktów i okoliczności, które są niepewne oraz zmiennych i założeń, które są wzajemnie powiązane lub współzależne.
- 5120.5 A7 Zarządzanie złożonością obejmuje:
- Uświadomienie firmie ~~lub organizacji zatrudniającej~~ oraz, w stosownych przypadkach, odpowiednim interesariuszom nieodłącznej niepewności lub trudności wynikających z faktów i okoliczności. (Zob. par. R5113.3)
  - Zwracanie bacznej uwagi na wszelkie wydarzenia lub zmiany faktów i okoliczności oraz ocena, czy mogą one mieć wpływ na wszelkie osądy dokonane przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego. (Zob. par. R5120.5 do 5120.5 A3, i R5120.9 do 5120.9 A2)
- 5120.5 A8 Zarządzanie złożonością może również obejmować:
- Analizowanie i badanie, w stosownych przypadkach, wszelkich niepewnych elementów, zmiennych i założeń oraz sposobu ich powiązania lub współzależności.
  - Korzystanie z technologii do analizowania odpowiednich danych jako wsparcia dla praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego przy dokonywaniu osądów.
  - Konsultacje z innymi osobami w celu zapewnienia odpowiedniego poziomu krytycyzmu jako części procesu oceny.

*Racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia*

- 5120.5 A9 Test racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej jest rozważeniem przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego, czy te same wnioski byłyby wyciągnięte przez inną stronę. Takie rozważenie jest dokonywane z perspektywy racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej, która waży wszystkie znaczące fakty i okoliczności, o których praktyk księgowy wie lub można racjonalnie oczekiwać, że są mu znane w chwili wyciągania wniosków. Racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia nie musi być praktykiem atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowym księgowym, ale powinna posiadać stosowną wiedzę i doświadczenie w celu zrozumienia i oceny odpowiedniości wniosków praktyk księgowego w bezstronny sposób.

**Identyfikacja zagrożeń**

- R5120.6** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy identyfikuje zagrożenia dla zgodności z podstawowymi zasadami.
- 5120.6 A1 Zrozumienie faktów i okoliczności, w tym wszelkich czynności zawodowych, interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań, które mogłyby zagrozić przestrzeganiu podstawowych zasad, jest warunkiem wstępnym identyfikacji przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego zagrożeń dla przestrzegania tych zasad. Istnienie określonych warunków, polityk i procedur ustanowionych przez profesję praktyka, ustawodawstwo, regulację lub firmę, lub organizację zatrudniającą księgowego wspierających praktyk księgowego w etycznym działaniu może również wspomóc w identyfikacji zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad. Paragraf 5120.8 A2 zawiera ogólne przykłady takich warunków, polityk i procedur, które są również czynnikami, które są znaczące podczas oceny poziomu tych zagrożeń.

**5120.6 A2** Szeroka gama faktów i okoliczności może powodować wystąpienie zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad. Nie jest możliwe zdefiniowanie każdej z sytuacji, która stwarza zagrożenia. Dodatkowo, rodzaje zleceń i wykonywanych zadań mogą się różnić, a w rezultacie mogą powstać różne rodzaje zagrożeń.

**5120.6 A3** Zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad można zakwalifikować do jednej lub kilku z poniższych kategorii:

- (a) zagrożenie czerpania korzyści własnych – zagrożenie, że korzyści finansowe lub inne niewłaściwie wpłyną na osąd lub postępowanie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy;
- (b) zagrożenie autokontroli – zagrożenie, że praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy niewłaściwie oceni wyniki wcześniej dokonanego osądu lub czynności wykonanej przez praktyk księgowy lub inną osobę w firmie praktyk księgowy lub organizacji zatrudniającej, na których praktyk księgowy będzie polegał przy formułowaniu osądu w ramach wykonywania bieżącej czynności;
- (c) zagrożenie promowania interesów – zagrożenie, że praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy będzie promował stanowisko klienta atestacji zrównoważonego rozwoju ~~lub stanowisko organizacji zatrudniającej~~ w stopniu zagrażającym swojemu obiektywizmowi;
- (d) zagrożenie nadmiernej zażyłości – zagrożenie, że ze względu na długie lub bliskie powiązanie z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju lub zatrudniającej go organizacją, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy będzie zbyt przychylny dla ich interesów lub zbyt aprobujący ich działania; oraz
- (e) zagrożenie zastraszenia – zagrożenie, że praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy uniemożliwi się obiektywne działanie z powodu rzeczywistych lub domniemych nacisków, w tym prób wywierania niewłaściwego wpływu na praktyk księgowy.

**5120.6 A4** Dana okoliczność może wywołać więcej niż jedno zagrożenie, natomiast zagrożenie może wpływać na przestrzeganie więcej niż jednej podstawowej zasady.

#### Ocena zagrożeń

**R5120.7** Gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zidentyfikuje zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad, ma obowiązek dokonania oceny, czy to zagrożenie jest na akceptowalnym poziomie.

#### Akceptowalny poziom

**5120.7 A1** Akceptowalny poziom to poziom, przy którym praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy wykorzystując test racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej prawdopodobnie doszedłby do wniosku, że przestrzega podstawowych zasad.

#### Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu zagrożeń

**5120.8 A1** Rozważenie czynników zarówno jakościowych, jak i ilościowych ma znaczenie przy ocenie zagrożeń przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego, jak również, jeżeli ma to zastosowanie, łącznego wpływu wielu zagrożeń.

**5120.8 A2** Istnienie warunków, polityk i procedur opisanych w paragrafie 5120.6 A1 może również stanowić czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad. Przykłady takich warunków, polityk i procedur obejmują:

- wymogi ładu korporacyjnego;
- ~~zawodowe~~wymogi odnoszące się do edukacji, szkolenia i doświadczenia;

- skuteczne systemy skarg, które umożliwiają praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu i ogółowi społeczeństwa zwrócenie uwagi na nieetyczne postępowanie;
- jednoznacznie sformułowany obowiązek zgłaszania przypadków naruszenia wymogów etycznych;
- zawodowy lub regulacyjny monitoring i procedury dyscyplinarne.

*Rozważenie nowych informacji lub zmian w faktach i okolicznościach*

**R5120.9** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu poweźmie wiedzę o nowych informacjach lub zmianach w faktach i okolicznościach, które mogą wpływać na to, czy zagrożenie zostało wyeliminowane lub zredukowane do akceptowalnego poziomu, praktyk księgowy ponownie ocenia oraz odpowiednio reaguje na to zagrożenie.

**5120.9 A1** Pozostawanie wyczulonym przez cały czas wykonywania czynności zawodowej pomaga praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu w ustaleniu, czy pojawiły się nowe informacje lub czy wystąpiły zmiany w faktach i okolicznościach, które:

- (a) wpływają na poziom zagrożenia; lub
- (b) wpływają na wnioski praktyka księgowego, na temat tego, czy zastosowane zabezpieczenia pozostają odpowiednie jako reakcja na zidentyfikowane zagrożenia.

**5120.9 A2** Jeżeli nowe informacje prowadzą do identyfikacji nowego zagrożenia, od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego wymaga się oceny i, jeżeli to odpowiednie, reakcji na to zagrożenie. (Zob. par. R5120.7 i R5120.10).

**Reakcja na zagrożenia**

**R5120.10** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu uzna, że zidentyfikowane zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad nie są na akceptowalnym poziomie, praktyk księgowy ma obowiązek zareagować na te zagrożenia poprzez ich wyeliminowanie lub zredukowanie do akceptowalnego poziomu. Praktyk Księgowy dokonuje tego w następujący sposób:

- (a) eliminując okoliczności, w tym interesy, udziały (ang. interests) lub powiązania, które powodują zagrożenia;
- (b) stosując zabezpieczenia, tam, gdzie są dostępne i możliwe do zastosowania, w celu zredukowania zagrożeń do akceptowalnego poziomu; lub
- (c) odmawiając wykonania lub przerywając wykonywanie określonej czynności zawodowej.

*Działania w celu wyeliminowania zagrożeń*

**5120.10 A1** W zależności od faktów i okoliczności, na zagrożenie można zareagować przez wyeliminowanie okoliczności powodującej wystąpienie tego zagrożenia. Istnieją jednak takie sytuacje, w których na zagrożenia można zareagować tylko poprzez odmowę wykonania lub przerwanie wykonywania określonej czynności zawodowej. Jest tak dlatego, że nie jest możliwe wyeliminowanie okoliczności powodujących wystąpienie zagrożeń i nie ma możliwości zastosowania zabezpieczeń w celu zredukowania zagrożenia do akceptowalnego poziomu.

**Zabezpieczenia**

**5120.10 A2** Zabezpieczenia to indywidualne lub połączone działania podejmowane przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego skutecznie redukujące zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad do akceptowalnego poziomu.

*Rozważenie znaczących osądów i wyciągnięcie ogólnych wniosków*

**R5120.11** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy formułuje ogólny wniosek, czy działania, które podejmuje lub zamierza podjąć w reakcji na powstałe zagrożenia, wyeliminują te zagrożenia lub zredukują je do akceptowalnego poziomu. Formułując ogólny wniosek, praktyk księgowy:

- (a) dokonuje przeglądu wszelkich dokonanych znaczących osądów lub wyciągniętych wniosków; oraz
- (b) wykorzystuje test racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej.

**Inne rozważania odnoszące się do zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych**

Upředzenia

**5120.12 A1** Świadome lub nieświadome upředzenia wpływają na stosowanie zawodowego osądu przy identyfikowaniu, ocenie i reakcji na zagrożenia dla zgodności z podstawowymi zasadami.

**5120.12 A2** Przykłady potencjalnych upředzeń, których należy być świadomym przy dokonywaniu zawodowego osądu, obejmują:

- Zakotwiczenie, czyli tendencję do opierania się na informacji początkowej (uważanej za „kotwicę”), na podstawie której kolejne informacje są nieodpowiednio oceniane.
- Skłonność do polegania na automatyzacji, czyli tendencję do faworyzowania wyników generowanych przez zautomatyzowane systemy, nawet jeśli rozumowanie człowieka lub sprzeczne informacje budzą wątpliwości, co do wiarygodności lub przydatności takich wyników.
- Skłonność do polegania na łatwo dostępnych informacjach, czyli tendencję do przywiązywania większej wagi do zdarzeń lub doświadczeń, które natychmiast przychodzą na myśl lub są łatwo dostępne, niż do tych, które nie są dostępne.
- Skłonność do potwierdzania, czyli tendencję do przywiązywania większej wagi do informacji, które potwierdzają istniejące przekonania, niż do informacji, które zaprzeczają tym przekonaniom lub poddają je w wątpliwość.
- Myślenie grupowe, czyli tendencję grupy osób do zniechęcania do indywidualnej kreatywności i odpowiedzialności, a w rezultacie do podejmowania decyzji bez krytycznego rozumowania lub rozważania alternatyw.
- Nadmierną pewność siebie, czyli tendencję do przeceniania własnej zdolności do dokonywania trafnych ocen ryzyka lub innych osądów czy decyzji.
- Skłonność do polegania na przypadkach reprezentatywnych, czyli tendencję do opierania rozumienia na wzorcu doświadczeń, zdarzeń lub przekonań, który jest uznawany za reprezentatywny.
- Selektywną percepcję, czyli tendencję do tego, by oczekiwania danej osoby wpływały na sposób postrzegania przez nią konkretnej sprawy lub osoby.

**5120.12 A3** Działania, które mogą złagodzić efekt upředzeń obejmują:

- Zasięgnięcie porady u ekspertów w celu uzyskania dodatkowej opinii.
- Konsultacje z innymi osobami w celu zapewnienia odpowiedniego poziomu krytycyzmu jako części procesu oceny.
- Odbycie szkolenia w zakresie identyfikacji upředzeń w ramach rozwoju zawodowego.

*Kultura firmy organizacyjna*

**5120.13 A1** Skuteczne stosowanie ram koncepcyjnych przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego jest wzmocnione, gdy znaczenie wartości etycznych, które są zgodne z podstawowymi zasadami i innymi przepisami określonymi w Niniejszej części Kodeksie jest promowane poprzez

wewnętrzna kulturę firmy organizacji księgowego.

5120.13 A2 Promowanie kultury etycznej w firmie organizacji jest najbardziej skuteczne, gdy:

- (a) liderzy i osoby pełniące role kierownicze promują w firmie organizacji znaczenie wartości etycznych oraz wymagają od siebie i innych odpowiedzialności za ich stosowanie w praktyce;
- (b) istnieją odpowiednie programy edukacyjne i szkoleniowe, procesy zarządzania oraz kryteria oceny i nagradzania, które promują kulturę etyczną;
- (c) istnieją skuteczne polityki i procedury zachęcające i chroniące tych, którzy zgłaszają faktyczne lub podejrzewane nielegalne lub nieetyczne zachowania, w tym osoby zgłaszające przypadki naruszenia (tzw. sygnaliści); oraz
- (d) Firma organizacji przestrzega wartości etycznych w kontaktach z osobami trzecimi. 5120.13 A3 Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych oczekuje się, że:
  - (a) będą zachęcać i promować w swojej firmie organizacji kulturę opartą na etyce, biorąc pod uwagę ich pozycję i staż pracy; oraz
  - (b) będą wykazywać się etycznym zachowaniem w kontaktach z osobami i podmiotami, z którymi praktycyksięgowi, lub firma lub organizacja zatrudniająca mają powiązania zawodowe lub gospodarcze.

**Kwestie dotyczące usług atestacyjnych w zakresie zrównoważonego rozwoju badań, przeglądów oraz innych usług atestacyjnych i pokrewnych**

Dodatkowe kwestie związane z kulturą firmy

5120.14 A1 Standardy zarządzania jakością, takie jak MSZJ 1, mogą dotyczyć określa wymagania i materiały wspomagające zastosowanie RZK odnoszące się do kultury organizacyjnej firmy w kontekście odpowiedzialności firmy za zaprojektowanie, wdrażanie i funkcjonowanie systemu zarządzania jakością w zakresie badań lub przeglądów sprawozdań finansowych, lub innych usług atestacyjnych i pokrewnych.

*Niezależność*

5120.15 A1 Praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowi księgowi są zobowiązani na podstawie Rozdziałów od 5400 do 5700 i Cześci 4B, stosownie do przypadku, Międzynarodowych standardów niezależności do zachowania niezależności podczas przeprowadzania usług atestacji zrównoważonego rozwoju badań, przeglądów lub wykonywania innych usług atestacyjnych. Niezależność jest powiązana z podstawowymi zasadami obiektywizmu i uczciwości. Obejmuje ona:

- (a) niezależność umysłu – stan umysłu pozwalający na wyrażenie wniosku wolnego od wpływów zagrażających zawodowemu osądowi, a tym samym pozwalający danej osobie na uczciwe działanie i zachowanie obiektywizmu oraz zawodowego sceptycyzmu.
- (b) niezależność wizerunku – unikanie faktów i okoliczności, które są na tyle znaczące, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia skłonna byłaby uznać, że uczciwość, obiektywizm lub zawodowy sceptycyzm firmy lub członka zespołu wykonującego badanie lub usługę atestacyjną zostały naruszone.

5120.15 A2 Rozdziały od 5400 do 5700 oraz Część 4B Międzynarodowe standardy niezależności określają wymagania i materiały wspomagające stosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w celu zachowania niezależności podczas przeprowadzania usług atestacji zrównoważonego rozwoju badań, przeglądów lub wykonywania innych usług atestacyjnych. Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych i firm wymaga się przestrzegania tych wymogów i materiałów wspomagających zastosowanie RZK standardów tak, aby zachować niezależność podczas wykonywania takich zleceń. Ramowe założenia koncepcyjne dotyczące identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad stosuje się w taki sam sposób w odniesieniu do przestrzegania wymogów niezależności.

Rodzaje zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad opisane w paragrafie 5120.6 A3 są również rodzajami zagrożeń dla przestrzegania wymogów niezależności.

- 5120.15 A3 Warunki, polityki i procedury opisane w paragrafach 5120.6 A1 i 5120.8 A2, które mogą być pomocne przy identyfikacji i ocenie zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad, mogą także wpływać na identyfikację i ocenę zagrożeń dla niezależności. W kontekście ~~usług atestacji zrównoważonego rozwoju badań, przeglądów lub wykonywania innych~~ usług atestacyjnych, system zarządzania jakością zaprojektowany, wdrożony i stosowany przez firmę zgodnie ze standardami zarządzania jakością wydanymi przez IAASB, jest przykładem takich warunków, polityk i procedur.

#### Zawodowy sceptycyzm

- 120.16 A1 Zgodnie ze standardami ~~usług atestacji zrównoważonego rozwoju badania, przeglądu i standardami dotyczącymi innych~~ usług atestacyjnych, w tym standardami wydanymi przez IAASB, od ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego~~ wymaga się zachowania zawodowego sceptycyzmu podczas planowania i przeprowadzania ~~usług atestacji zrównoważonego rozwoju badań, przeglądów lub wykonywania innych~~ usług atestacyjnych. Zawodowy sceptycyzm i podstawowe zasady opisane w Rozdziale 5110 stanowią wzajemnie powiązane koncepcje.

- 5120.16 A2 Podczas ~~wykonywania usługi atestacji zrównoważonego rozwoju, która jest objęta zakresem Międzynarodowych standardów niezależności, w niniejszej Części badania sprawozdania finansowego~~ przestrzeganie podstawowych zasad, pojedynczo i łącznie, pomaga w zachowaniu zawodowego sceptycyzmu, jak to przedstawiono w poniższych przykładach:

- *Uczciwość* wymaga od ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego~~ postępowania w sposób prostolinijny i uczciwy. Na przykład, ~~praktyk księgowy~~ przestrzega zasady uczciwości poprzez:
  - postępowanie w sposób prostolinijny i uczciwy w przypadku zgłaszania wątpliwości, co do stanowiska przyjętego przez Klienta ~~atestacji zrównoważonego rozwoju,~~
  - zgłaszanie zapytań dotyczących niespójności informacji oraz poszukiwanie dalszych dowodów badania, aby odnieść się do wątpliwości dotyczących sprawozdań lub oświadczeń, które mogłyby być istotnie zniekształcone lub mogłyby wprowadzać w błąd, w celu podjęcia decyzji dotyczących właściwego działania w danych okolicznościach,
  - posiadanie siły charakteru, aby postępować właściwie, nawet w obliczu nacisku na to, aby postąpić inaczej lub gdy postępowanie właściwie może mieć negatywne konsekwencje osobiste lub negatywne skutki dla organizacji. Właściwe postępowanie obejmuje:
    - (a) stawianie czoła dylematom lub trudnym sytuacjom; lub
    - (b) sprzeciwienie się innym osobom, gdy i o ile wymagają tego okoliczności, w sposób odpowiedni do okoliczności.

Postępując tak, ~~praktyk księgowy~~ demonstruje krytyczną ocenę dowodów ~~badania,~~ co przyczynia się do zachowania zawodowego sceptycyzmu.

- *Obiektywizm* wymaga od ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego~~ stosowania zawodowego lub gospodarczego osądu, na który nie mają wpływu:
  - (a) uprzedzenia;
  - (b) konflikt interesów; lub
  - (c) niepożądane oddziaływanie ze strony lub nadmierne poleganie na osobach, organizacjach, technologii lub innych czynnikach.



Na przykład, praktykksięgowy przestrzega zasady obiektywizmu poprzez:

- (a) rozpoznanie okoliczności lub powiązań, takich jak znajomość z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju, które mogą narazić zawodowy lub gospodarczy osąd praktykksięgowego; oraz
- (b) rozważenie wpływu takich okoliczności i powiązań na osąd praktykksięgowego podczas oceny wystarczalności i odpowiedniości dowodów badania odnoszących się do sprawy istotnej dla informacji na temat zrównoważonego rozwoju sprawozdania finansowego klienta.

Postępując tak, praktykksięgowy zachowuje się w sposób, który przyczynia się do zachowania zawodowego sceptycyzmu.

- *Kompetencje zawodowe i należyta staranność* wymagają od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego posiadania zawodowej wiedzy i umiejętności na poziomie koniecznym do zapewnienia świadczenia wysokiej jakości usług profesjonalnych oraz postępowania z należyłą starannością zgodnie z mającymi zastosowanie standardami, przepisami prawa i regulacjami. Na przykład, praktykksięgowy przestrzega zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności poprzez:

- (a) wykorzystanie wiedzy odpowiedniej dla branży i działalności gospodarczej klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w celu prawidłowej identyfikacji ryzyk istotnego zniekształcenia;
- (b) projektowanie i wykonywanie właściwych procedur atestacji badania; oraz
- (c) wykorzystanie odpowiedniej wiedzy podczas wykonywania krytycznej oceny tego, czy dowód badania jest wystarczający i odpowiedni w danych okolicznościach.

Postępując tak, praktykksięgowy zachowuje się w sposób, który przyczynia się do zachowania zawodowego sceptycyzmu.

## ROZDZIAŁ 5270

### NACISK NA NARUSZENIE PODSTAWOWYCH ZASAD

#### Wprowadzenie

- 5270.1** Od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5270.2** Nacisk wywierany na lub przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego może stwarzać zagrożenie zastraszenia lub inne zagrożenia dla przestrzegania jednej lub większej liczby podstawowych zasad. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

##### **R5270.3** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy:

- (a) nie zezwala, aby nacisk ze strony innych osób skutkował naruszeniem zgodności z podstawowymi zasadami; ani
- (b) nie stosuje wobec innych nacisku, o którym praktyk księgowy wie lub ma powody podejrzewać, że skutkowałby naruszeniem podstawowych zasad przez takie osoby.

**5270.3 A1** Wykonując czynność zawodową dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy mógłby doświadczyć nacisku, który wywołuje zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad, na przykład zagrożenie zastraszenia. Nacisk może być jawny lub ukryty i może pochodzić od:

- firmy zatrudniającej go organizacji, na przykład od współpracownika lub przełożonego;
- osoby lub organizacji z zewnątrz, na przykład klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, dostawcy, Klienta lub pożyczkodawcy firmy.
- lub wynikać z postawionych celów i oczekiwań wewnętrznych lub zewnętrznych.

**5270.3 A2** Przykłady nacisku, który może skutkować zagrożeniem dla przestrzegania podstawowych zasad obejmują:

- nacisk związany z konfliktami interesów:
  - nacisk ze strony członka rodziny, zabiegającego o bycie kontrahentem dostawcą transakcji z udziałem klienta atestacji zrównoważonego rozwoju organizacji zatrudniającej zawodowego księgowego, aby wybrać członka rodziny zamiast innego kontrahenta potencjalnego dostawcę.

Patrz również Rozdział 25310, *Konflikty interesów*.
- ~~nacisk dotyczący wpływania na sporządzanie i prezentację informacji:~~
  - ~~nacisk na raportowanie wprowadzających w błąd wyników finansowych w celu spełnienia oczekiwań inwestora, analityka czy pożyczkodawcy.~~
  - ~~nacisk na księgowych w sektorze publicznym ze strony wyłanianych w wyborach urzędników na wprowadzające w błąd przedstawienie programów lub projektów wyborcom.~~

- nacisk ze strony współpracowników na niewłaściwe przedstawianie przychodu, wydatku lub stóp zwrotu w celu stronniczego podjęcia decyzji dotyczących projektów kapitałowych i nabyć.
- nacisk ze strony przełożonych na zatwierdzanie lub rozliczanie wydatków nie będących uzasadnionymi wydatkami firmy.
- nacisk na ukrycie sprawozdań audytu wewnętrznego zawierających niekorzystne wyniki;  
*Patrz również Rozdział 220, Sporządzanie i prezentacja informacji*
- nacisk na działanie bez wiedzy specjalistycznej lub należytej staranności:
  - nacisk ze strony przełożonych na nieodpowiednie zmniejszenie zakresu wykonywanej pracy;
  - nacisk ze strony przełożonych na wykonanie zadania bez wystarczających umiejętności lub szkolenia, czy też w terminach niemożliwych do zrealizowania;
  - nacisk ze strony klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, aby nie pytać o założenia związane ze strategią przyjęte w informacjach dotyczących przyszłości sporządzonych przez klienta i podlegających procedurom atestacyjnym.  
*Patrz również Rozdział 230, Działanie zgodnie z wiedzą specjalistyczną*
- nacisk związany z udziałami finansowymi:
  - Nacisk na manipulowanie wskaźnikami wyników ze strony przełożonych, współpracowników lub innych osób, na przykład tych, które mogłyby czerpać korzyści w ramach wynagrodzenia lub systemu.  
*Patrz również Rozdział 240, Udziały finansowe, wynagrodzenia i świadczenia motywacyjne związane ze sprawozdawczością finansową i podejmowaniem decyzji.*
- nacisk związany z zachętami:
  - nacisk ze strony innych osób, wewnątrz lub na zewnątrz organizacji zatrudniającej, na oferowanie zachęt w celu wywarcia niewłaściwego wpływu na osąd lub proces podejmowania decyzji przez osobę lub organizację.
  - nacisk ze strony współpracowników na przyjęcie łapówki lub innej zachęty, na przykład przyjmowanie niestosownych prezentów lub rozrywek od potencjalnych lub obecnych klientów atestacji zrównoważonego rozwoju dostawców w trakcie przetargu;  
*Patrz również Rozdział 250 5340, Zachęty, w tym prezenty i gościnność.*
- nacisk związany z naruszeniem przepisów prawa i regulacji
  - nacisk na przeoczenie potencjalnych naruszeń przepisów dotyczących ochrony środowiska lub bezpieczeństwa mających zastosowanie do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju ustalenie takiej struktury transakcji, aby uniknąć podatku.  
*Patrz również Rozdział 5360260, Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji.*
- nacisk związany z wysokością wynagrodzeń
  - nacisk wywierany przez zwierzchnika lub współpracownika praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego na innego zawodowego księgowego, aby wykonał on usługi profesjonalne za wynagrodzenie, które nie pozwala na zapewnienie wystarczających i odpowiednich zasobów (w tym zasobów ludzkich, technologicznych i intelektualnych) do wykonania usług zgodnie ze standardami technicznymi i zawodowymi.  
*Patrz również Rozdział 533, Wynagrodzenia i inne rodzaje honorariów.*

- 5270.3 A3** Czynniki istotne dla oceny poziomu zagrożenia stworzonego przez nacisk obejmują:
- zamiar osoby wywierającej nacisk oraz rodzaj i zakres tego nacisku;
  - zastosowanie przepisów prawa, regulacji i standardów zawodowych stosownie do okoliczności;
  - kultura i sposób sprawowania przywództwa w organizacji-zatrudniającejfirmie w tym zakresie, w jakim czynniki te odzwierciedlają one lub podkreślają znaczenie postępowania etycznego i oczekiwanie, że personelpracownicy będzie postępować w sposób etyczny. Na przykład kultura korporacyjna, która pozwala na nieetyczne postępowanie, może zwiększyć prawdopodobieństwo, że skutkiem nacisku będzie zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad;
  - polityki i procedury, jeżeli istnieją, które ustanowiła organizacja-zatrudniającafirma, takie jak zasady etyczne lub polityki dotyczące zasobów ludzkich stanowiące reakcję na nacisk.
- 5270.3 A4** Omówienie okoliczności stwarzających nacisk i konsultacje z innymi osobami na temat tych okoliczności mogą wspomóc praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego w ocenie poziomu zagrożenia. Takie omówienie i konsultacje, wymagające wyczerpania na zasadę poufności, mogą obejmować:
- omówienie sprawy z osobą wywierającą nacisk w poszukiwaniu rozwiązania;
  - omówienie sprawy z przełożonym praktykaksięgowego, jeżeli przełożony nie jest osobą wywierającą nacisk;
  - przedstawienie sprawy na wyższym szczeblu w organizacji-zatrudniającejfirmie w tym, gdzie to stosowne, wyjaśnienie wynikających z niej wszelkich ryzyk dla organizacjifirmy, na przykład:
    - kierownictwu wyższego szczebla,
    - wewnętrznymi i zewnętrznymi audytorom,
    - osobom sprawującym nadzór;
  - ujawnienie sprawy zgodnie z politykami organizacji-zatrudniającejfirmy, w tym politykami dotyczącymi etyki oraz zgłaszania przypadków naruszeń (ang. whistle-blowing), wykorzystując wszelkie ustalone mechanizmy, takie jak poufna linia specjalna dotycząca etyki;
  - skonsultowanie się z:
    - współpracownikiem, przełożonym, pracownikami działu zasobów ludzkich lub innym praktykiem atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowym księgowym,
    - stosownymi organami zawodowymi lub regulacyjnymi, czy też organizacjami branżowymi, lub
    - doradcą prawnym.
- 5270.3 A5** Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenia stworzone przez presję, jest wniosek praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego o restrukturyzację lub rozdzielenie niektórych obowiązków i odpowiedzialności związanych z profesjonalnymi usługami świadczonymi na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju tak, aby praktykksięgowy nie był dłużej związany z osobą lub podmiotem wywierającym nacisk.

**Dokumentacja**

5270.4 A1 Zachęca się praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego do dokumentowania:

- faktów;
- przekazywanych informacji oraz osób, z którymi omawiano sprawę;
- rozważanych sposobów działania;
- sposobu reakcji na daną sprawę.

TŁUMACZENIE ROBOCZE

**CZĘŚĆ 3 – ZAWODOWI KSIĘGOWI WYKONUJĄCY WOLNY ZAWÓD – ROZDZIAŁ 5300**  
**ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH – ZAWODOWI KSIĘGOWI WYKONUJĄCY WOLNY ZAWÓD**

**Wprowadzenie**

~~5300.1~~ ~~Niniejsza część Kodeksu Rozdziały od 5300 do 5390~~ określają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych (RZK) określonych w Rozdziale 5120 dla ~~praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód~~. ~~Nie opisują~~ ~~Niniejsza część nie opisuje~~ wszystkich faktów i okoliczności, w tym czynności zawodowych, interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań, z jakimi mogą zetknąć się ~~praktycy zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód~~ i które wywołują lub mogą wywoływać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Dlatego ramowe założenia koncepcyjne wymagają aby ~~praktycy zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód~~ byli wyczuleni na te fakty i okoliczności.

~~300.2~~ ~~[Paragraf 5300.2 celowo pozostawiono pusty]~~ Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK mające zastosowanie do zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód zostały opisane w:

- ~~Części 3 – Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, Rozdziały od 300 do 399, które stosują wszyscy zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, niezależnie od tego czy świadczą usługi atestacyjne, czy nie.~~
- ~~Międzynarodowych standardach niezależności, jak poniżej:~~
  - ~~Część 4A – Niezależność dla zleceń badania i przeglądu, Rozdziały od 400 do 899, które stosują wszyscy zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód podczas przeprowadzania zleceń badania i przeglądu.~~
  - ~~Część 4B – Niezależność dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu, Rozdziały od 900 do 999, które stosują wszyscy zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód podczas przeprowadzania zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu.~~

~~300.3~~ ~~[Paragraf 5300.3 celowo pozostawiono pusty]~~ W niniejszej części definicja pojęcia „zawodowy księgowy” odnosi się do indywidualnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz ich firm.

**Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

**Postanowienia ogólne**

~~R5300.4~~ ~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy~~ przestrzega podstawowych zasad określonych w Rozdziale 5110 oraz stosuje ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad.

~~R300.5~~ ~~[Paragraf R5300.5 celowo zostawiono pusty]~~ Rozstrzygając kwestie etyczne zawodowy księgowy bierze pod uwagę kontekst, w jakim dana kwestia powstała lub może powstać. Jeżeli osoba będąca zawodowym księgowym wykonującym wolny zawód wykonuje czynności zawodowe na podstawie powiązań z firmą jako wykonawca, pracownik lub właściciel, osoba ta przestrzega postanowień Części 2, które mają zastosowanie w takich okolicznościach.

~~300.5 A1~~ ~~[Paragraf 5300.5 A1 celowo zostawiono pusty]~~ Przykłady sytuacji, w których postanowienia Części 2 mają zastosowanie do zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód, obejmują:

- ~~• przypadki konfliktu interesu, gdy zawodowy księgowy jest odpowiedzialny za wybór dostawcy dla firmy, gdzie członek najbliższej rodziny księgowego może odnieść korzyść finansową z takiej umowy. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 210.~~
- ~~• sporządzanie lub prezentację informacji finansowych dla klienta lub firmy księgowego. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 220.~~
- ~~• propozycje przyjęcia zachęty, na przykład w postaci regularnego proponowania przez dostawcę firmy bezpłatnych biletów na wydarzenia sportowe. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 250.~~
- ~~• przypadki nacisku ze strony partnera odpowiedzialnego za zlecenie na nieprawidłowe wykazywanie godzin płatnych za zlecenie na rzecz klienta. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 270.~~

5300.5 A2 Im wyższe stanowisko zajmuje praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy, tym większa zdolność i możliwość dostępu do informacji oraz wpływania na polityki, decyzje oraz działania podejmowane przez osoby związane z zatrudniającą go organizacją. W zakresie możliwym do zrealizowania, uwzględniając ich stanowisko oraz staż pracy w firmie, od praktyka księgowego oczekuje się promowania w firmie kultury opartej na etycznym postępowaniu i wykazywania się etycznym postępowaniem w kontaktach z osobami, z którymi praktyk księgowy lub firma mają powiązania zawodowe lub biznesowe, zgodnie z paragrafem 5120.13.A3. Przykłady działań, jakie mogą zostać podjęte, obejmują wprowadzenie, wdrożenie i nadzór nad:

- programami nauczania i szkolenia z etyki;
- procesami zarządzania i oceną wyników a także kryteriami nagradzania promującymi etyczną kulturę;
- politykami dotyczącymi etyki oraz informowania o naruszeniach (ang. whistle-blowing);
- politykami i procedurami opracowanymi w celu zapobiegania naruszaniu przepisów prawa i regulacji. (Zob. par. 5120.13 A1 to 5120.13 A3).

#### Identyfikacja zagrożeń

5300.6 A1 Zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad mogą powstawać w wyniku różnego rodzaju faktów i okoliczności. Kategorie zagrożeń są opisane w paragrafie 5120.6 A3. Poniżej przedstawiono przykłady faktów i okoliczności w ramach każdej z tych kategorii, które mogą stwarzać zagrożenia dla praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego podczas wykonywania usług profesjonalnych na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju:

- (a) zagrożenia czerpania korzyści własnych
- Posiadanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego bezpośredniego udziału finansowego w przedsiębiorstwie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.
  - oferowanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego niskiego honorarium w celu uzyskania nowego zlecenia, a to honorarium jest tak niskie, że mogłoby to utrudnić wykonanie w tej cenie usługi profesjonalnej zgodnie z obowiązującymi technicznymi i zawodowymi standardami;
  - posiadanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego bliskich powiązań biznesowych z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju.

- posiadanie przez zawodowego księgowego dostępu do poufnych informacji, które mogłyby być wykorzystane dla osobistych korzyści. posiadanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zachęt powiązanych z wynikiem usługi atestacyjnej w zakresie zrównoważonego rozwoju.
  - wykrycie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego znaczącego błędu podczas oceny rezultatów poprzednio świadczonej usługi profesjonalnej przez reprezentanta firmy księgowego praktyka;
- (b) zagrożenia autokontroli
- wydanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego raportu atestacyjnego na temat skuteczności funkcjonowania zaprojektowanych lub wdrożonych przez niego systemów finansowych które generują informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju.
  - przygotowanie pomocy w przygotowaniu przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego – źródłowych danych wykorzystanych do sporządzania zapisów informacji, które stanowią zagadnienie będące przedmiotem procedur w zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju.
  - świadczenie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju usług związanych ze zrównoważonym rozwojem innych niż usługi atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju na rzecz podmiotu w łańcuchu wartości klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, których wynik podlega procedurom w ramach zlecenia atestacyjnego w zakresie zrównoważonego rozwoju dla klienta.
  - wykonanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju usługi wyceny lub prognozowania, której wynik podlega procedurom w ramach usługi atestacji zrównoważonego rozwoju dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.
- (c) zagrożenia promowania interesów
- promowanie interesów lub akcji klienta atestacji zrównoważonego rozwoju przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego.
  - występowanie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego w charakterze pełnomocnika reprezentującego interesy klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w sprawach sądowych lub sporach ze stronami trzecimi;
  - lobbowanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego na rzecz rozwiązań legislacyjnych korzystnych dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - promowanie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju konkretnej inicjatywy, produktu lub usługi związanej ze zrównoważonym rozwojem w imieniu klienta.
- (d) zagrożenia nadmiernej zażyłości
- członek bliskiej lub najbliższej rodziny praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego pełni funkcję członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju albo pracownik klienta na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, był uprzednio kierownikiem partnerem odpowiedzialnym za zlecenie;
  - długotrwała współpraca członka zespołu atestacji zrównoważonego rozwoju wykonującego badanie z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju.



- osoba, którą uważa się za pełniącą funkcję odpowiedniego kontrolera, jako zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie, jest blisko powiązana z osobą, która wykonała prace;
- (e) (e) zagrożenia zastraszenia
  - zagrożenie praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu odsunięciem od usługi profesjonalnej świadczonej na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju lub zwolnieniem z firmy zlecenia ze względu na różnicę zdań dotyczącą sprawy zawodowej.
  - odczuwany przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego nacisk, aby zaakceptował ocenę klienta atestacji zrównoważonego rozwoju ze względu na posiadaną przez tego klienta większą wiedzę specjalistyczną na temat rozpatrywanego zagadnienia;
  - poinformowanie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego o tym, że jego planowany awans jest uzależniony od zaakceptowania przez niego niewłaściwej analizy lub wniosku związanego ze zrównoważonym rozwojem podejścia księgowego.
  - przyjęcie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego znaczącego prezentu od klienta i zagrożenie, że przyjęcie tego prezentu zostanie ujawnione publicznie.

#### Identyfikacja zagrożeń związanych z wykorzystaniem technologii

5300.6 A2 Poniżej przedstawiono przykłady faktów i okoliczności w ramach każdej z tych kategorii, które mogą stwarzać zagrożenia dla praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego podczas wykonywania usług profesjonalnych na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju:

- zagrożenia czerpania korzyści własnych
  - dostępne dane mogą być niewystarczające do efektywnego wykorzystania technologii,
  - technologia może nie być odpowiednia do celu, w jakim ma być używana,
  - praktyk księgowy może nie posiadać wystarczających informacji i wiedzy specjalistycznej lub dostępu do eksperta posiadającego wystarczającą wiedzę, aby wykorzystać i wyjaśnić technologię oraz jej odpowiedność do zamierzonego celu.

(Zob: par. 230.2).

- zagrożenia autokontroli
  - technologia została zaprojektowana lub opracowana z wykorzystaniem wiedzy, doświadczenia lub osądu praktyka księgowego lub firmy.

#### Ocena zagrożeń

5300.7 A1 Warunki, polityki i procedury opisane w paragrafach 5120.6 A1 i 5120.8 A2 mogłyby wpływać na ocenę tego, czy zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad jest na akceptowalnym poziomie. Takie warunki, polityki i procedury mogłyby odnosić się do:

- (a) klienta atestacji zrównoważonego rozwoju i środowiska, w jakim prowadzi on działalność; oraz
- (b) firmy i środowiska, w jakim prowadzi ona działalność.

5300.7 A2 Na ocenę poziomu zagrożenia dokonaną przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego wpływ ma również rodzaj i zakres usługi profesjonalnej.

*Klient atestacji zrównoważonego rozwoju i środowisko jego działalności*

5300.7 A3 Na ocenę poziomu zagrożenia dokonaną przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego-księgowego może mieć wpływ fakt, czy klient jest:

- (a) klientem badania oraz czy klient badania jest jednostką zainteresowania publicznego;
- (b) klientem usługi atestacyjnej niebędącym klientem badania; lub
- (c) klientem usług nieatestacyjnych.

Na przykład, świadczenie usługi nieatestacyjnej dla klienta badania- atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, może być postrzegane jako skutkujące podwyższonym poziomem zagrożenia dla przestrzegania zasady obiektywizmu w odniesieniu do badania- zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.

5300.7 A4 Struktura ładu korporacyjnego, w tym sposób sprawowana przywództwa w przedsiębiorstwie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, mogą promować przestrzeganie podstawowych zasad. Wobec tego na ocenę poziomu zagrożenia dokonaną przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego-księgowego może mieć również wpływ środowisko, w jakim klient prowadzi działalność. Na przykład:

- klient wymaga od odpowiednich osób spoza kierownictwa zatwierdzenia lub akceptacji wyboru firmy mającej wykonać zlecenie;
- klient ma kompetentny personel posiadający doświadczenie i staż pracy niezbędne do podejmowania decyzji zarządczych;
- klient wdrożył procedury wewnętrzne zapewniające obiektywne wybory w przetargach na wykonanie zleceń nieatestacyjnych;
- klient posiada strukturę ładu korporacyjnego, która zapewnia odpowiedni nadzór i przepływ informacji dotyczących usług firmy.

5300.7 A4a Na ocenę poziomu zagrożenia dla zgodności z podstawowymi zasadami przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju może mieć wpływ charakterystyka ilościowa i jakościowa łańcucha wartości klienta atestacji zrównoważonego rozwoju. Na przykład, zagrożenie dla zgodności z zasadą kompetencji zawodowych i należytej staranności może powstać, jeśli informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, które podlegają atestacji, pochodzą od wielu dostawców, którzy są rozproszeni geograficznie lub są przygotowywane zgodnie z różnymi zgodnie z różnymi ramami sprawozdawczości.

*Firma i środowisko jej działalności*

a5300.7 A5 Na ocenę poziomu zagrożenia dokonywaną przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego-księgowego wpływ może mieć środowisko pracy wewnątrz firmy zatrudniającej praktyka księgowego oraz środowisko, w jakim ta firma prowadzi działalność. Na przykład:

- kierownictwo firmy zachęca do przestrzegania podstawowych zasad i buduje oczekiwanie, że członkowie zespołu atestacji zrównoważonego rozwoju wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju będą działać w interesie publicznym;
- polityki i procedury ustalania i monitorowania przestrzegania podstawowych zasad przez cały personel;
- wynagrodzenie, nagrody za wyniki oraz polityki i procedury dyscyplinarne, które zachęcają do przestrzegania podstawowych zasad;
- zarządzanie uzależnieniem od przychodów uzyskiwanych od jednego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;

- posiadanie przez kierownika prac atestacyjnych partnera odpowiedzialnego za zlecenie upoważnienia w ramach firmy do podejmowania decyzji dotyczących przestrzegania podstawowych zasad, w tym wszelkich decyzji o akceptacji zleceń lub świadczeniu usług dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
- wymogi dotyczące wykształcenia, szkolenia i doświadczenia;
- procesy ułatwiające reagowanie na wewnętrzne i zewnętrzne wątpliwości lub skargi.

5300.7 A6 Na ocenę poziomu zagrożenia dokonywaną przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego mogłoby mieć wpływ środowisko pracy wewnątrz firmy praktyka księgowego oraz środowisko jej działalności. Na przykład:

- poziom nadzoru korporacyjnego i kontroli wewnętrznej nad technologią;
- oceny jakości i funkcjonalności technologii przeprowadzane przez stronę trzecią;
- szkolenie, które jest przeprowadzane regularnie dla wszystkich zaangażowanych pracowników, tak aby uzyskali oni i utrzymywali kompetencje zawodowe w celu wystarczającego zrozumienia, wykorzystania i wyjaśnienia technologii oraz jej odpowiedniości do zamierzonego celu.

*Rozważenie nowych informacji lub zmian w faktach i okolicznościach*

5300.7 A7 Nowe informacje lub zmiany faktów i okoliczności mogą:

- (a) wpływać na poziom zagrożenia; lub
- (b) wpływać na wnioski praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego, czy zastosowane zabezpieczenia będą nadal odpowiednie w celu reakcji na zidentyfikowane zagrożenia.

W takich sytuacjach działania, które były już wdrożone jako zabezpieczenia, mogą nie być nadal skuteczną reakcją na zagrożenia. Odpowiednie stosowanie ramowych założeń koncepcyjnych wymaga od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego ponownej oceny i reakcji na zagrożenia. (Zob. par. R5120.9 i R5120.10).

5300.7 A8 Przykłady nowych informacji lub zmian faktów i okoliczności, które mogą mieć wpływ na poziom zagrożenia, obejmują sytuacje, kiedy:

- zakres usługi profesjonalnej zostaje rozszerzony;
- klient atestacji zrównoważonego rozwoju staje się spółką publiczną lub nabywa inną jednostkę organizacyjną;
- firma łączy się z inną firmą;
- praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy jest zaangażowany wspólnie przez dwóch klientów klienta atestacji zrównoważonego rozwoju i innego klienta i powstaje spór pomiędzy tymi klientami.
- następuje zmiana w powiązaniach osobistych praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego lub powiązaniach dotyczących członków jego najbliższej rodziny.

## Reakcja na zagrożenia

**5300.8 A1** Paragrafy od R5120.10 do 5120.10 A2 określają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK w zakresie reagowania na zagrożenia, które nie są na akceptowalnym poziomie.

### Przykłady zabezpieczeń

**5300.8 A2** Zabezpieczenia różnią się w zależności od faktów i okoliczności. Przykłady działań, które w pewnych okolicznościach mogą stanowić zabezpieczenia zastosowane w reakcji na zagrożenia, obejmują:

- przydzielenie dodatkowego czasu i wykwalifikowanego personelu do wymaganych zadań, gdy zlecenie zostało zaakceptowane, może stanowić reakcję na zagrożenie czerpania korzyści własnych;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie był członkiem zespołu, do przeprowadzenia przeglądu wykonanej pracy lub świadczenia ewentualnych usług doradczych może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;
- wykorzystanie różnych kierowników partnerów i zespołów wykonujących zlecenia z oddzielnymi ścieżkami raportowania do świadczenia usług nieatestacyjnych klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju może stanowić reakcję na zagrożenia autokontroli, promowania interesów lub nadmiernej zażyłości;
- zaangażowanie innej firmy do wykonania lub ponownego wykonania części zlecenia może stanowić reakcję na zagrożenia czerpania korzyści własnych, autokontroli, promowania interesów, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia;
- ujawnienie klientom atestacji zrównoważonego rozwoju wszelkich wynagrodzeń lub prowizji otrzymanych za rekomendowanie usług lub produktów może stanowić reakcję na zagrożenie czerpania korzyści własnych;
- rozdzielenie zespołów podczas rozwiązywania problemów o poufnym charakterze, może stanowić reakcję na zagrożenie czerpania korzyści własnych.

**5300.8 A3** Pozostałe rozdziały tej Części 3 oraz Międzynarodowe standardy niezależności opisują określone zagrożenia, które mogą pojawić się w trakcie wykonywania usług profesjonalnych na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju oraz zawierają przykłady działań, które mogą stanowić reakcję na te zagrożenia.

### Odpowiedni kontroler

**5300.8 A4** Odpowiedni kontroler to profesjonalista posiadający niezbędną wiedzę, umiejętności, doświadczenie i upoważnienie do przeprowadzenia w obiektywny sposób przeglądu wykonanej pracy lub usług zrealizowanych na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju. Taką osobą może być praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy.

### Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór

**R5300.9** Komunikując się z osobami sprawującymi nadzór zgodnie z niniejszą Częścią Kodeksom, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy ustala odpowiednią osobę lub osoby w ramach struktury nadzorcze klienta atestacji zrównoważonego rozwoju jednostki, z którymi będzie się komunikować. Jeżeli praktyk księgowy komunikuje się z podgrupą spośród osób sprawujących nadzór, ma obowiązek ustalić, czy konieczne jest również komunikowanie się ze wszystkimi osobami sprawującymi nadzór, aby były one wystarczająco poinformowane.

**5300.9 A1** Określając osobę, z którą będzie się komunikować, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może wziąć pod uwagę:

- (a) charakter i wagę tych okoliczności; oraz
- (b) kwestię, która ma być zakomunikowana.

5300.9 A2 Przykłady podgrup wśród osób sprawujących nadzór obejmują komitet audytu lub inny komitet komitet, którego zadaniem jest nadzór nad informacjami dotyczącymi zrównoważonego rozwoju, lub jedną osobę z organu nadzoru.

**R5300.10** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy komunikuje się z osobami ponoszącymi odpowiedzialność zarządczą jak również nadzorczą, ma obowiązek upewnić się, że komunikacja z tymi osobami obejmuje należyte poinformowanie osób sprawujących nadzór, z którymi praktyk księgowy, ma obowiązek się komunikować.

5300.10 A1 W niektórych przypadkach wszystkie z osób sprawujących nadzór są zaangażowane w zarządzanie klientem atestacji zrównoważonego rozwoju jednostką, na przykład w małej jednostce, którą zarządza jeden właściciel i nikt inny poza nim nie sprawuje funkcji nadzorczej. W takich przypadkach, jeżeli o sprawach informowane są osoba lub osoby pełniące funkcje zarządcze i nadzorcze, stanowi to spełnienie wymogu poinformowania osób sprawujących nadzór przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego.

## ROZDZIAŁ 5310 KONFLIKTY INTERESÓW

### Wprowadzenie

- 5310.1** Od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5310.2** Konflikt interesów stwarza zagrożenia dla przestrzegania zasady obiektywizmu i może wywołać zagrożenia dla przestrzegania innych podstawowych zasad. Takie zagrożenia mogą powstać, gdy:
- praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy** świadczył usługę profesjonalną związaną z określoną sprawą dla ~~dwóch lub większej liczby~~ klientów **atestacji zrównoważonego rozwoju i innego klienta** których interesy dotyczące tej sprawy są sprzeczne; lub
  - interesy **praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego** dotyczące określonej sprawy i interesy klienta **atestacji zrównoważonego rozwoju**, dla którego **praktyk księgowy** świadczy usługę profesjonalną odnoszącą się do tej sprawy, są sprzeczne.
- 5310.3** Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w odniesieniu do konfliktów interesów. Gdy **praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy wykonuje świadczy usługę badania, przeglądu lub inną usługę atestacyjną w zakresie zrównoważonego rozwoju**, wymagane jest również zachowanie niezależności zgodnie z **niniejszą Częścią lub Częścią 4B, w zależności od przypadku Międzynarodowymi standardami niezależności**.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Postanowienia ogólne

- R5310.4** **Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy** nie pozwala, aby konflikt interesów zagrażał jego zawodowemu lub gospodarczemu osądowi.
- 5310.4 A1** Przykłady okoliczności, które mogą powodować konflikt interesów, obejmują:
- świadczenie usług doradztwa transakcyjnego dla klienta zamierzającego nabyć jednostkę będącą klientem **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** w sytuacji, gdy firma uzyskała w trakcie **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** poufne informacje, które mogłyby być istotne dla tej transakcji;
  - doradzanie równocześnie **dwóm klientom klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju i innemu klientowi**, konkurującym w procesie nabycia tego samego przedsiębiorstwa, gdy porada może być istotna dla pozycji konkurencyjnej stron;
  - **świadczenie usług dla sprzedawcy i nabywcy w odniesieniu do tej samej transakcji;**
  - **— sporządzanie wyceny aktywów dla dwóch stron, które zajmują przeciwstawne stanowiska w odniesieniu do tych aktywów;**
  - reprezentowanie w tej samej sprawie **dwóch klientów klienta atestacji zrównoważonego rozwoju i innego klienta**, którzy toczą ze sobą spór sądowy, **na przykład podczas postępowania rozwodowego lub rozwiązania spółki osobowej;**
  - **— sporządzanie raportu atestacyjnego dla licencjodawcy na temat należnej opłaty licencyjnej na mocy umowy licencyjnej i równoczesne doradzanie licencjodawcy w zakresie jego zobowiązań;**

- doradzanie klientowi [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) inwestowania w przedsiębiorstwo, w którym udział finansowy ma, na przykład, małżonek [praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego](#) ;
- udzielanie strategicznych porad klientowi [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) na temat jego konkurencyjnej pozycji, a zarazem prowadzenie wspólnego przedsięwzięcia lub podobnych interesów z głównym konkurentem tego klienta;
- doradzanie klientowi [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) w sprawie nabycia przedsiębiorstwa, którego nabyciem zainteresowana jest również firma;
- doradzanie klientowi [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) w sprawie zakupu produktu lub usługi, a zarazem posiadanie umowy licencyjnej lub prowizyjnej z potencjalnym sprzedawcą tego produktu lub tej usługi.

## Identyfikacja konfliktu

### Postanowienia ogólne

**R5310.5** Przed akceptacją współpracy z nowym klientem [atestacji zrównoważonego rozwoju](#), zlecenia lub współpracy gospodarczej [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) podejmuje odpowiednie działania w celu zidentyfikowania okoliczności, które mogłyby powodować konflikt interesów i związane z nim zagrożenie dla przestrzegania jednej lub większej liczby podstawowych zasad. Takie działania obejmują identyfikację:

- (a) rodzaju istotnych interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań pomiędzy zaangażowanymi stronami; oraz
- (b) usługi i jej skutków dla zaangażowanych stron.

**5310.5 A1** Skuteczny proces identyfikacji konfliktu pomaga [praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu](#) podczas podejmowania odpowiednich kroków w celu określenia interesów i powiązań, które mogą wywołać rzeczywisty lub ewentualny konflikt interesów, zarówno przed decyzją, czy zaakceptować zlecenie, jak i podczas zlecenia. Taki proces obejmuje rozważenie spraw zidentyfikowanych przez zewnętrzną stronę, na przykład klientów lub potencjalnych klientów. Im wcześniej rzeczywisty lub ewentualny konflikt zostanie zidentyfikowany, tym większe prawdopodobieństwo, że [praktyk księgowy](#) będzie mógł zareagować na zagrożenia wywołane przez konflikt interesów.

**5310.5 A2** Skuteczny proces prowadzący do identyfikacji rzeczywistych lub ewentualnych konfliktów interesów uwzględnia takie czynniki, jak:

- rodzaj świadczonych usług profesjonalnych;
- wielkość firmy;
- wielkość i rodzaj bazy klientów;
- strukturę firmy, na przykład liczbę i geograficzną lokalizację biur.

**5310.5 A3** Więcej informacji dotyczących akceptacji klienta znajduje się w Rozdziale **5320**, *Zlecenia zawodowe*.

### Zmiany okoliczności

**R5310.6** [Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) ma obowiązek pozostać wyczulony na zmiany, jakie następują na przestrzeni czasu w rodzaju usług, interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań, które mogą wywołać konflikt interesów podczas wykonywania zlecenia.

**5310.6 A1** Rodzaj usług, interesy, udziały (ang. interests) i powiązania mogą zmienić się w trakcie zlecenia. Dzieje się tak szczególnie wtedy, gdy [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) jest proszony o podjęcie się zlecenia w sytuacji, która może stać się sporna, nawet jeżeli strony, które zatrudniają [praktyk księgowego](#), na początku nie są zaangażowane w spór.

#### Firmy należące do sieci

- R5310.7** Jeżeli firma jest członkiem sieci, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy rozważa konflikty interesów, które według jego rozeznania mogą istnieć lub mogą się pojawić jako skutek interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań firmy należących do sieci.
- 5310.7 A1** Czynniki, które należy rozważyć podczas identyfikacji interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań dotyczących firmy należącej do sieci, obejmują:
- rodzaj świadczonych usług profesjonalnych;
  - klientów obsługiwanych przez sieć;
  - lokalizację geograficzną wszystkich stosownych stron.

#### Zagrożenia spowodowane przez konflikty interesów

- 5310.8 A1** Zasadniczo, im bardziej bezpośredni związek między czynnością zawodową a sprawą, w związku z którą interesy stron pozostają w konflikcie, tym bardziej prawdopodobne, że poziom zagrożenia nie jest akceptowalny.
- 5310.8 A2** Czynniki, które mają znaczenie dla oceny poziomu zagrożenia wywołanego przez konflikt interesów, obejmują środki zapobiegające nieuprawnionym ujawnieniom poufnych informacji podczas wykonywania usług profesjonalnych odnoszących się do określonej sprawy na rzecz dwóch lub większej liczby klientów klentów atestacji zrównoważonego rozwoju, których interesy, w odniesieniu do tej sprawy, pozostają w konflikcie. Środki te obejmują:
- istnienie w firmie odrębnych obszarów działalności spełniających specjalne funkcje, które mogą działać jako bariera dla przekazywania poufnych informacji pomiędzy obszarami działalności;
  - polityki i procedury ograniczające dostęp do akt klientów;
  - umowy o zachowaniu poufności podpisane przez personel i partnerów firmy;
  - fizyczne i elektroniczne rozdzielanie poufnych informacji;
  - specyficzne i dedykowane szkolenie i komunikacja.
- 5310.8 A3** Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia wywołane przez konflikt interesów, obejmują:
- posiadanie odrębnych zespołów wykonujących zlecenie, którym przekazano jasne polityki i procedury co do zachowania poufności;
  - zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie jest zaangażowany w świadczenie danej usługi i na którego dany konflikt nie wpływa w inny sposób, do przeprowadzenia przeglądu pracy w celu oceny, czy kluczowe osądy i wnioski są odpowiednie.

#### Ujawnienie i zgoda

##### Postanowienia ogólne

- R5310.9** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy stosuje zawodowy osąd w celu określenia, czy rodzaj i znaczenie konfliktu interesów są takie, że konieczne jest szczegółowe ujawnienie i formalna zgoda w reakcji na zagrożenie wywołane przez konflikt interesów.
- 5310.9 A1** Czynniki do rozważenia podczas ustalania, czy określone ujawnienie i formalna zgoda są konieczne, obejmują:



- okoliczności wywołujące konflikt interesów;
- strony, których może to dotyczyć;
- rodzaj problemów, które mogą się pojawić;
- możliwość rozwinięcia się określonej sprawy w nieoczekiwany sposób.

**5310.9 A2** Ujawnienie i zgoda mogą przybierać różne formy, na przykład:

- ogólne ujawnienie klientom okoliczności, w których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zgodnie z powszechną praktyką rynkową nie świadczy usług profesjonalnych wyłącznie jednemu klientowi (na przykład określonej usługi profesjonalnej w określonym sektorze rynku). Umożliwia to klientowi wydanie odpowiednio ogólnej zgody. Na przykład, praktyk księgowy może dokonać ogólnego ujawnienia na warunkach typowych dla zlecenia;
- ujawnienie klientom, których to dotyczy, określonych okoliczności konfliktu, na poziomie szczegółowości umożliwiającym klientowi podjęcie świadomej decyzji dotyczącej danej sprawy i w efekcie udzielenie, bądź nie, formalnej zgody. Takie ujawnienie może obejmować szczegółową prezentację okoliczności i wyczerpujące wyjaśnienie wszelkich planowanych zabezpieczeń oraz powiązanych ryzyk;
- zgoda może być dorozumiana na podstawie zachowania klientów, w okolicznościach, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy ma wystarczające dowody, aby móc stwierdzić, że klienci od początku znają okoliczności i akceptują dany konflikt interesów, skoro nie wyrażają sprzeciwu wobec istniejącego konfliktu.

**5310.9 A3** Co do zasady niezbędne jest:

- (a) ujawnienie rodzaju konfliktu interesów oraz sposobu reakcji na wywołane zagrożenia dla klientów, na których konflikt interesów miał wpływ; oraz
- (b) uzyskanie zgody od klientów, na których konflikt interesów miał wpływ, na świadczenie usług profesjonalnych, gdy zastosowano zabezpieczenia w reakcji na te zagrożenia.

**5310.9 A4** Jeżeli takie ujawnienie lub zgoda nie mają formy pisemnej, od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego wymaga się udokumentowania:

- (a) rodzaju okoliczności powodujących powstanie konfliktu interesów;
- (b) zabezpieczeń zastosowanych w reakcji na zagrożenia, jeżeli ma to zastosowanie; oraz
- (c) uzyskanej zgody.

*Odmowa formalnej zgody*

**R5310.10** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy ustalił, że konieczna jest formalna zgoda zgodnie z paragrafem R5310.9 a klient atestacji zrównoważonego rozwoju odmówił jej wydania, wówczas praktyk księgowy:

- (a) zaprzestaje lub odmawia świadczenia usług profesjonalnych, które mogłyby skutkować konfliktem interesów; albo
- (b) zakańcza przedmiotowe powiązania lub zrzeka się danych interesów, udziałów (ang. interests), aby wyeliminować zagrożenie lub ograniczyć je do akceptowalnego poziomu.

## Zachowanie poufności

### Postanowienia ogólne

**R5310.11** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy-księgowy pozostaje wyczulony na zasadę zachowania poufności, w tym podczas ujawniania lub udzielania informacji w firmie lub firmie należącej do sieci oraz uzyskiwania wskazówek od stron trzecich.

**5310.11 A1** Podrozdział 5114 określa wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK odnoszące się do sytuacji, które mogą wywoływać zagrożenie dla przestrzegania zasady zachowania poufności.

### Gdy ujawnienie w celu uzyskania zgody skutkuje naruszeniem zasady poufności

**R5310.12** Gdy ujawnienie określonej informacji w celu uzyskania formalnej zgody skutkowałoby naruszeniem poufności, a taka zgoda z tej przyczyny nie może być uzyskana, firma akceptuje lub kontynuuje zlecenie wyłącznie, jeżeli:

- (a) firma nie działa w charakterze pełnomocnika reprezentującego interesy jednego z klientów atestacji zrównoważonego rozwoju, przy przyjęciu stanowiska przeciwstawnego wobec drugiego klienta w związku z tą samą sprawą;
- (b) zastosowano odpowiednie mechanizmy, aby zapobiec ujawnieniu poufnych informacji między zespołami wykonującymi zlecenie obsługującymi dwóch klientów zrównoważonego rozwoju; oraz
- (c) firma upewniła się, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie stwierdziłaby, że akceptacja lub kontynuacja zlecenia przez firmę jest właściwa, ponieważ ograniczenie możliwości świadczenia przez firmę usługi profesjonalnej prowadziłoby do nieproporcjonalnych negatywnych skutków dla klientów lub innych stosownych stron trzecich.

**5310.12 A1** Naruszenie zasady zachowania poufności może mieć na przykład miejsce podczas próby uzyskania zgody na:

- wykonanie dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju usługi związanej z transakcją wrogiego przejęcia innego klienta tej firmy;
- prowadzenie dochodzenia śledczego dla klienta w związku z podejrzeniem oszustwa, na temat którego firma zdobyła poufne informacje w trakcie pracy dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju i innego klienta, który może być zaangażowany w to oszustwo.

## Dokumentacja

**R5310.13** W okolicznościach określonych w paragrafie **R5310.12** praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy-księgowy dokumentuje:

- (a) rodzaj okoliczności, w tym rolę, jaką ma pełnić;
- (b) zastosowanie stosownych mechanizmów zapobiegających ujawnieniu poufnych informacji pomiędzy wykonującymi zlecenie zespołami obsługującymi dwóch klientów-klienta atestacji zrównoważonego rozwoju i innego klienta; oraz
- (c) dlaczego odpowiednia jest akceptacja lub kontynuacja zlecenia.

## ROZDZIAŁ 5320 ZLECENIA ZAWODOWE

### Wprowadzenie

- 5320.1** Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5320.2** Akceptacja powiązania z nowym klientem zrównoważonego rozwoju lub zmiany w istniejących zleceniach może wywołać zagrożenie dla przestrzegania jednej lub większej liczby podstawowych zasad. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymagania i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Akceptacja klienta i zlecenia

##### Postanowienia ogólne

- 5320.3 A1** Zagrożenia dla przestrzegania zasad uczciwości lub profesjonalnego postępowania mogą na przykład powstać w wyniku budzących wątpliwość kwestii związanych z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju (jego właścicielami, kierownictwem lub działalnością). Do kwestii, które, jeżeli są znane, mogą wywołać takie zagrożenie, należą zaangażowanie klienta w nielegalną działalność, nieuczciwość, budzące wątpliwość praktyki sprawozdawczości finansowej lub niefinansowej, w tym dotyczącej zrównoważonego rozwoju, albo inne nieetyczne postępowanie.
- 5320.3 A2** Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- znajomość i zrozumienie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, jego właścicieli, kierownictwa i osób sprawujących nadzór oraz działalności gospodarczej; lub
  - zaangażowania klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w reagowanie na budzące wątpliwość kwestie, na przykład poprzez ulepszanie praktyk ładu korporacyjnego lub kontroli wewnętrznych.
- 5320.3 A3** Zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasady zawodowych kompetencji i należytej staranności powstaje, gdy zespół wykonujący zlecenie nie posiada lub nie może nabyć kompetencji do świadczenia usług profesjonalnych.
- 5320.3 A4** Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- odpowiednie zrozumienie:
    - rodzaju działalności klienta atestacji zrównoważonego rozwoju,
    - złożoności jego działalności,
    - ilościowych i jakościowych cech łańcucha wartości klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
    - wymogów zlecenia, oraz
    - celu, rodzaju i zakresu pracy do wykonania;
  - wiedzę o odpowiednich branżach, lub o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia;
  - doświadczenie w zakresie odpowiednich wymogów regulacyjnych lub sprawozdawczych;
  - polityki i procedury, które firma wdrożyła w ramach systemu zarządzania jakością zgodnie ze standardami zarządzania jakością, takimi jak MSZJ 1, które odpowiadają

na ryzyka jakości związane ze zdolnością firmy do wykonania zlecenia zgodnie z zawodowymi standardami oraz obowiązującymi wymogami prawnymi i regulacyjnymi;

- poziom wynagrodzeń i stopień, w jakim uwzględniają one potrzebne zasoby, biorąc pod uwagę priorytety handlowe i rynkowe praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego.

**5320.3 A5** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- przypisanie do obsady zlecenia wystarczającego personelu posiadającego niezbędne kompetencje;
- uzgodnienie realistycznych ram czasowych przeprowadzenia zlecenia;
- wykorzystanie ekspertów, tam gdzie to niezbędne.

### Zmiany w zleceniach zawodowych

#### Postanowienia ogólne

**R5320.4** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy ustala, czy istnieją jakiegokolwiek powody odmowy akceptacji zlecenia w przypadku, gdy praktyk księgowy :

- (a) zostaje poproszony przez potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju o zastąpienie innego praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju księgowego;
- (b) Rozważa przeprowadzenie przetargu na zlecenie prowadzone przez ~~innego innego praktyka księgowego na rzecz klienta zrównoważonego rozwoju~~; lub
- (c) rozważa podjęcie pracy dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju , która jest uzupełniająca lub dodatkowa w stosunku do pracy innego ~~innego innego praktyka księgowego~~.

**5320.4 A1** Mogą istnieć powody odmowy akceptacji zlecenia. Jednym z takich powodów może być sytuacja, gdy na zagrożenia wywołane przez fakty i okoliczności nie można zareagować poprzez zastosowanie zabezpieczeń. Na przykład, zagrożenie czerpania korzyści własnych mające wpływ na przestrzeganie zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności może powstać, jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zaakceptuje zlecenie przed poznaniem wszystkich stosownych faktów.

**5320.4 A2** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zostaje proszony o podjęcie się pracy, która jest uzupełniająca lub dodatkowa w stosunku do pracy obecnego lub poprzedniego praktyka księgowego, może powstać zagrożenie związane z czerpaniem korzyści własnych mające wpływ na przestrzeganie zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności, na przykład na skutek niekompletnych informacji.

**5320.4 A3** Czynnikiem, który ma znacznie dla oceny poziomu takiego zagrożenia, jest to, czy w warunkach przetargu wskazano, że przed akceptacją zlecenia, wymagany będzie kontakt z obecnym lub poprzednim praktykiem księgowym. Kontakt ten daje proponowanemu praktykowi księgowemu możliwość wystąpienia z zapytaniem czy istnieją jakiegokolwiek powody, dla którego zlecenie nie powinno zostać zaakceptowane.

**5320.4 A4** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- zwrócenie się z prośbą do obecnego lub poprzedniego praktyka księgowego o dostarczenie wszelkich znanych mu informacji, których, według opinii obecnego lub poprzedniego praktyka księgowego, proponowany praktyk księgowy musi być świadomy, zanim zdecyduje się na akceptację zlecenia. Zapytanie może na przykład ujawnić wcześniej nieujawnione istotne fakty i może wskazywać na istnienie nieporozumienia z obecnym lub poprzednim praktykiem księgowym, które mogą wpływać na decyzję o akceptacji zlecenia;

- uzyskanie informacji z innych źródeł, na przykład poprzez zapytanie osób trzecich lub sprawdzenie przeszłości kierownictwa wyższego szczebla lub osób sprawujących nadzór u klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#).

*Komunikowanie się z obecnym lub poprzednim [praktykiemksięgowym](#)*

**5320.5 A1** Proponowany [praktykksięgowy](#) zazwyczaj będzie potrzebował zgody klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#), najlepiej na piśmie, na zainicjowanie rozmowy z obecnym lub poprzednim [praktykiemksięgowym](#).

**R5320.6** Jeżeli proponowany [praktykksięgowy](#) nie jest w stanie skontaktować się z obecnym lub poprzednim [praktykiemksięgowym](#), podejmuje inne racjonalne działania w celu uzyskania informacji o wszelkich możliwych zagrożeniach.

*Komunikowanie się z proponowanym [praktykiemksięgowym](#)*

**R5320.7** Gdy obecny lub poprzedni [praktykksięgowy](#) jest proszony o odpowiedź na zapytanie przez proponowanego [praktykksięgowego](#), obecny lub poprzedni [praktykksięgowy](#):

- (a) przestrzega stosownych przepisów prawa i regulacji mających zastosowanie do takiego zapytania; oraz
- (b) przekazuje wszelkie informacje w sposób szczerzy i jednoznaczny.

**5320.7 A1** Obecny lub poprzedni [praktykksięgowy](#) jest związany wymogami poufności. To, czy obecny lub poprzedni [praktykksięgowy](#) ma obowiązek przedyskutować sprawy dotyczące klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) z proponowanym [praktykiemksięgowym](#) zależy od rodzaju zlecenia i:

- (a) od tego, czy obecny lub poprzedni [praktykksięgowy](#) uzyskał zgodę od klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) na rozmowę; oraz
- (b) prawnych i etycznych wymogów odnoszących się do takich rozmów i ujawniania informacji, które mogą różnić się w zależności od systemu prawnego.

**5320.7 A2** Okoliczności, w których [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) jest lub może zostać zobowiązany do ujawnienia poufnych informacji lub w których ujawnienie takich informacji może być odpowiednie, są określone w paragrafach 114.3 A1 [niniejszego Kodeksu](#).

*Zmiany w zleceniach [atestacji zrównoważonego rozwoju badania lub przeglądu](#)*

**R5320.8** W przypadku [badania lub przeglądu zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju w zakresie Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części sprawozdania finansowego](#), [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) zwraca się do obecnego lub poprzedniego [praktykksięgowego](#) o przekazanie znanych im informacji odnoszących się do wszelkich faktów lub innych informacji, których w opinii obecnego lub poprzedniego [praktykksięgowego](#) proponowany [praktykksięgowy](#) powinien być świadomy przed podjęciem decyzji o akceptacji zlecenia. Za wyjątkiem okoliczności, w których dochodzi do naruszenia lub podejrzanego naruszenia przepisów prawa i regulacji określonych w paragrafach R5360.21 i R5360.22:

- (a) jeżeli klient [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) zgadza się, aby obecny lub poprzedni [praktykksięgowy](#) ujawnił wszelkie tego rodzaju fakty lub inne informacje, wówczas obecny lub poprzedni [praktykksięgowy](#) księgowy przekazuje takie informacje w sposób szczerzy i jednoznaczny; oraz
- (b) jeżeli klient [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) nie udziela lub odmawia udzielenia obecnemu lub poprzedniemu [praktykowi księgowemu](#) zgody na omówienie dotyczących go spraw z proponowanym

~~praktykiem księgowym~~ ~~księgowym~~ obecny lub poprzedni ~~praktyk księgowy~~ ujawnia ten fakt proponowanemu ~~praktykowi księgowemu~~, który ma obowiązek starannie rozważyć fakt nieudzielenia zgody lub odmowę podczas podejmowania decyzji, czy zaakceptować zlecenie.

#### Kontynuacja współpracy z klientem i kontynuacja zlecenia

~~R5320.9~~ W przypadku kolejnych zleceń ~~od klienta~~ ~~od klienta atestacji zrównoważonego rozwoju~~ ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju~~ ~~zawodowy księgowy~~ okresowo przeprowadza ocenę, czy kontynuować zlecenie.

~~5320.9 A1~~ Po akceptacji zlecenia mogą powstać ewentualne zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad, które w przypadku, gdyby były znane wcześniej, spowodowałyby, że ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju~~ ~~zawodowy księgowy~~ odmówiłby przyjęcia zlecenia. Na przykład, zagrożenie czerpania korzyści własnych w odniesieniu do przestrzegania zasady uczciwości może powstać przez niewłaściwe ~~raportowanie w zakresie zrównoważonego rozwoju, na przykład zmiana metodologii wyceny w celu stworzenia pozorów pozytywnych trendów dla kluczowego wskaźnika efektywności zarządzania wynagrodzeniami lub wyceną bilansową.~~

#### ~~Wykorzystanie pracy eksperta~~

~~R320.10~~ ~~Gdy zawodowy księgowy zamierza wykorzystać pracę eksperta podczas wykonywania czynności zawodowej, ustala, czy to wykorzystanie jest właściwe dla zamierzonego celu.~~

~~320.10 A1~~ Czynniki do rozważenia, gdy zawodowy księgowy zamierza wykorzystać pracę eksperta, obejmują:

- ~~• reputację i specjalistyczną wiedzę oraz zasoby dostępne ekspertowi;~~
- ~~• czy ekspert podlega pod mające zastosowanie standardy zawodowe i etyczne.~~

~~Takie informacje mogą być uzyskane z wcześniejszej współpracy z ekspertem lub na podstawie konsultacji z innymi osobami na jego temat.~~

#### Wykorzystanie wyników zastosowania technologii

~~R5320.104~~ Gdy ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju~~ ~~zawodowy księgowy~~ zamierza wykorzystać wyniki zastosowania technologii w trakcie wykonywania czynności zawodowych ~~na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju~~, ~~praktyk księgowy~~ ma obowiązek ustalić, czy jej wykorzystanie jest odpowiednie dla zamierzonego celu.

~~5320.104 A1~~ Czynniki do rozważenia, gdy ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju~~ ~~zawodowy księgowy~~ zamierza wykorzystać wyniki technologii zastosowania obejmują:

- charakter czynności, jakie mają zostać wykonane z wykorzystaniem technologii;
- spodziewane wykorzystanie lub zakres polegania na wynikach zastosowania technologii;
- czy ~~praktyk księgowy~~ potrafi sam lub ma dostęp do eksperta, który potrafi zrozumieć, wykorzystać i wyjaśnić technologię oraz jej odpowiedniość do zamierzonego celu;
- czy zastosowana technologia została odpowiednio przetestowana i oceniona pod kątem zamierzonego celu;
- wcześniejsze doświadczenie z daną technologią oraz to, czy jej wykorzystanie do określonych celów jest powszechnie akceptowane;
- nadzór firmy nad projektem, opracowaniem, wdrożeniem, obsługą, utrzymaniem, monitorowaniem, aktualizacją lub unowocześnianiem technologii;

- kontrole dotyczące wykorzystania technologii, w tym procedury autoryzacji dostępu użytkownika do technologii i nadzorowania takiego wykorzystania;
- odpowiedniość danych wprowadzanych do technologii, w tym danych i wszelkich powiązanych decyzji oraz decyzji podejmowanych przez pojedyncze osoby w trakcie korzystania z technologii.

#### Inne rozważania

5320.112 A1 Gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zamierza wykorzystać pracę ekspertów lub lub wyniki zastosowania technologii, należy rozważyć, czy praktyk księgowy posiada w firmie możliwości, aby uzyskać informacje dotyczące kwestii niezbędnych do ustalenia, czy takie wykorzystanie jest właściwe.

5320.11 A2 W przypadku, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zamierza skorzystać z pracy eksperta zewnętrznego, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 5390.

## ROZDZIAŁ 5325

### OBIEKTYWIZM KONTROLERA JAKOŚCI WYKONANIA ZLECENIA (KJWZ) I INNYCH ODPOWIEDNIICH KONTROLERÓW

#### Wprowadzenie

- 5325.1** Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5325.2** Wyznaczenie kontrolera jakości wykonania zlecenia, który jest zaangażowany w prace podlegające przeglądowi lub ma bliskie powiązania z osobami odpowiedzialnymi za wykonanie tych prac, mogłoby stwarzać zagrożenia dla zgodności z zasadą obiektywizmu.
- 5325.3** Niniejszy rozdział zawiera szczegółowe materiały wspomagające zastosowanie RZK mające znaczenie dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych w odniesieniu do obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5325.4** Osoba dokonująca przeglądu jakości zlecenia jest także przykładem odpowiedniej osoby dokonującej przeglądu, o której mowa w paragrafie 5300.8 A4. Dlatego wskazówki dotyczące zastosowania zawarte w niniejszym rozdziale mogłyby mieć zastosowanie w okolicznościach, w których praktyki atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wyznacza odpowiednią osobę dokonującą przeglądu do przeglądu przeprowadzonych prac jako zabezpieczenie w reakcji na zidentyfikowane zagrożenia.

#### Materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

- 5325.5 A1** Wysokiej jakości zlecenia realizuje się dzięki zaplanowaniu i przeprowadzeniu zlecenia oraz sporządzeniu odpowiednich raportów zgodnie z zawodowymi standardami i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi. Na przykład, MSZJ 1 ustanawia obowiązki firmy w zakresie jej systemu zarządzania jakością i wymaga, aby firma zaprojektowała i wdrożyła reakcje na ryzyko dla jakości związane z przeprowadzaniem zlecenia. Reakcje te obejmują ustanowienie polityk lub procedur dotyczących kontroli jakości wykonania zlecenia zgodnie z MSZJ 2.
- 5325.5 A2** Kontroler jakości wykonania zlecenia jest kierownikiem, partnerem lub inną osobą w firmie, lub osobą z zewnątrz, wyznaczoną przez firmę do przeprowadzenia kontroli jakości wykonania zlecenia.

##### Identyfikacja zagrożeń

- 5325.6 A1** Poniżej przedstawiono przykłady okoliczności, w których mogłyby powstać zagrożenia dla obiektywizmu osoby zawodowego księgowego wyznaczonej jako kontroler jakości wykonania zlecenia:
- (a) zagrożenie czerpania korzyści własnych
    - Dwóch kierowników prac atestacyjnych partnerów odpowiedzialnych za zlecenie, z których każdy pełni funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia w odniesieniu do zlecenia tego drugiego partnera;
  - (b) zagrożenie autokontroli
    - praktyk księgowy pełniący funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia w zleceniu badania atestacji zrównoważonego rozwoju po uprzednim pełnieniu funkcji kierownika prac atestacyjnych partnera odpowiedzialnego za zlecenie;
  - (c) zagrożenie nadmiernej zażyłości



- osobą księgową pełniącą funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia jest w bliskiej relacji lub jest członkiem najbliższej rodziny innej osoby, która jest zaangażowana w zlecenie;
- (d) zagrożenie zastraszenia
- osobą księgową pełniącą funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia podlega bezpośrednio w hierarchii służbowej kierownikowi prac atestacyjnych partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie.

#### Ocena zagrożeń

- 5325.7 A1 Czynniki mające znaczenie przy ocenie poziomu zagrożeń dla obiektywizmu osoby wyznaczonej jako kontrolera jakości wykonania zlecenia są następujące:
- rola danej osoby i jej starszeństwo w hierarchii służbowej;
  - charakter relacji danej osoby z innymi osobami zaangażowanymi w zlecenie;
  - okres, przez jaki dana osoba była uprzednio zaangażowana w zlecenie oraz rola, jaką pełniła;
  - kiedy ostatnio dana osoba była zaangażowana w zlecenie przed jej wyznaczeniem jako kontroler jakości wykonania zlecenia oraz wszelkie późniejsze istotne zmiany okoliczności zlecenia;
  - rodzaj i stopień złożoności zagadnień, które wymagały od danej osoby dokonania znaczącej subiektywnej oceny podczas jej uprzedniego zaangażowania w zlecenie.

#### Reakcja na zagrożenia

- 5325.8 A1 Przykładem działania, które mogłoby wyeliminować zagrożenie zastraszenia jest przydzielenie obowiązków sprawozdawczych w firmie na nowo.
- 5325.8 A2 Przykładem działania, które mogłoby być zabezpieczeniem w reakcji na zagrożenie autokontroli, jest wdrożenie odpowiednio długiego okresu (okresu karencji), zanim osoba, która brała udział w zleceniu, będzie mogła być wyznaczona jako kontroler jakości wykonania zlecenia.

#### Okres karencji

- 5325.8 A3 Standardy zarządzania jakością MSZJ 2 mogą wymagać wymaga, firma ustanowiła polityki lub procedury określające, jako warunek kwalifikujący, dwuletni okres karencji, zanim kierownik prac atestacyjnych partner odpowiedzialny za zlecenie będzie mógł objąć funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia. Ma to zapewnić zgodność z zasadą obiektywizmu i konsekwentne wykonywanie wysokiej jakości zleceń. Na przykład, MSZJ 2 wymaga dwuletniego okresu karencji.
- 5325.8 A4 Okres karencji, jaki może być wymagany przez standardy zarządzania jakością, takie jak MSZJ 2, jest czymś odrębnym i nie modyfikuje wymogów dotyczących rotacji kierowników partnerów określonych w Rozdziale 5540, które zostały wprowadzone jako reakcja na zagrożenia dla niezależności, jakie rodzi długotrwała współpraca z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju badania.

## ROZDZIAŁ 5330

### WYNAGRODZENIA I INNE RODZAJE HONORARIÓW

#### Wprowadzenie

- 5330.1** Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5330.2** Poziom i charakter wynagrodzenia lub innych rodzajów honorariów mógłby stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkujące naruszeniem jednej lub kilku podstawowych zasad. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Poziom wynagrodzenia

- 5330.3 A1** Poziom wynagrodzenia może wpływać na zdolność praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego do wykonania usług profesjonalnych na rzecz klientów atestacji zrównoważonego rozwoju zgodnie ze standardami technicznymi i zawodowymi.
- 5330.3 A2** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy może przedstawić klientowi dowolne wynagrodzenie, które jest uważane za odpowiednie. Przedstawienie wynagrodzenia niższego niż wynagrodzenie innego innego praktyka księgowego samo w sobie nie stanowi nieetycznego postępowania. Poziom podanego wynagrodzenia wywołuje jednak zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasad kompetencji zawodowych i należytej staranności, jeżeli podane wynagrodzenie jest tak niskie, że mogłoby to utrudniać wykonanie zlecenia zgodnie z obowiązującymi standardami technicznymi i zawodowymi.
- 5330.3 A3** Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- czy klient atestacji zrównoważonego rozwoju ma świadomość warunków zlecenia oraz, w szczególności, podstawy naliczenia wynagrodzenia i jakie usługi profesjonalne obejmują podane kwoty;
  - czy poziom wynagrodzenia jest ustalony przez niezależną stronę trzecią, taką jak organ regulacyjny.
- 5330.3 A4** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:
- dostosowanie poziomu wynagrodzenia lub zakresu zlecenia;
  - zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeprowadzenia przeglądu wykonanej pracy.

##### Wynagrodzenia warunkowe

- 5330.4 A1** Wynagrodzenia warunkowe są stosowane do określonych rodzajów usług nieatestacyjnych. W pewnych okolicznościach wynagrodzenia warunkowe mogą jednak wywołać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad, w szczególności zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasady obiektywizmu.
- 5330.4 A2** Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- rodzaj zlecenia;
  - zakres możliwych kwot wynagrodzenia;
  - Podstawę lub metryki ustalania wynagrodzenia;
  - ujawnienie zamierzonym użytkownikom wykonanej przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego pracy oraz podstawy obliczenia honorarium;
  - polityki i procedury zarządzania jakością;

- ustalenie, czy niezależna strona trzecia ma przeprowadzić przegląd wyniku lub skutku [pracy/transakcji](#);
- czy poziom wynagrodzenia jest ustalony przez niezależną stronę trzecią, taką jak organ regulacyjny.

**5330.4 A3** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi nieatestacyjnej, do przeprowadzenia przeglądu pracy wykonanej przez [praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego](#);
- uzyskanie z góry pisemnej umowy z klientem [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) ustalającej zasady wynagrodzenia.

**5330.4 A4** Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK odnoszące się do wynagrodzenia warunkowego za usługi świadczone klientom [atestacji zrównoważonego rozwoju badania lub klientom przeglądu oraz klientom innych usług atestacyjnych](#) są określone w [Rozdziale 5410 i Rozdziale 905 Międzynarodowych Standardach Niezależności](#).

#### **Wynagrodzenia lub prowizje z tytułu polecenia**

**5330.5 A1** Zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasad obiektywizmu i kompetencji zawodowych oraz należytej staranności powstaje, jeżeli [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) płaci lub otrzymuje wynagrodzenie z tytułu polecenia lub pobiera prowizję mającą związek z klientem [atestacji zrównoważonego rozwoju](#). Takie wynagrodzenia lub prowizje z tytułu polecenia obejmują na przykład:

- wynagrodzenie płatne [osobie trzeciej za skierowanie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju do praktyka innego zawodowego księgowego w celu uzyskania pracy dla nowego klienta w przypadku, gdy klient ten klient pozostaje klientem obecnego księgowego, jednak wymaga usług specjalistycznych nieoferowanych przez tego księgowego](#).
- wynagrodzenie otrzymane [od osoby trzeciej za polecenie tej osoby stałemu klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju za polecenie stałemu klientowi innego zawodowego księgowego lub innego eksperta w przypadku, gdy obecny księgowy nie świadczy określonych usług profesjonalnych wymaganych przez klienta](#).
- prowizję otrzymaną od strony trzeciej (np. sprzedawcy oprogramowania komputerowego) w związku ze sprzedażą dóbr lub usług klientowi [atestacji zrównoważonego rozwoju](#).

**5330.5 A2** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- uzyskanie od klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) wcześniejszej zgody na ustalone prowizje w związku ze sprzedażą dla klienta dóbr lub usług przez osobę trzecią mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie czerpania korzyści własnych;
- ujawnienie klientom [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) wszelkich umów dotyczących opłat za polecenie lub prowizji zapłaconych lub otrzymanych od innego [praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego](#) lub strony trzeciej za polecenie usług lub produktów, może stanowić reakcję na zagrożenie czerpania korzyści własnych.

#### **Nabycie lub sprzedaż firmy**

**5330.6 A1** [Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy](#) może dokonać zakupu całości lub części innej firmy pod warunkiem, że płatność zostanie przekazana byłym właścicielom firmy lub ich spadkobiercom, czy też następcom. Na potrzeby niniejszego rozdziału takie płatności nie stanowią wynagrodzenia lub prowizji z tytułu polecenia.

## ROZDZIAŁ 5340

### ZACHĘTY, W TYM PREZENTY I GOŚCINNOŚĆ

#### Wprowadzenie

- 5340.1 [Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych](#) wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5340.2 Oferowanie lub przyjmowanie zachęt może stwarzać zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad, w szczególności zasad uczciwości, obiektywizmu i profesjonalnego postępowania związane z czerpaniem korzyści własnych, nadmierną zażyłością lub zastraszaniem.
- 5340.3 Niniejszy rozdział określa wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w odniesieniu do oferowania i przyjmowania zachęt podczas wykonywania usług profesjonalnych [na rzecz klientów atestacji zrównoważonego rozwoju](#), które nie stanowią naruszenia przepisów prawa i regulacji. Niniejszy rozdział wymaga również, aby [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) przestrzegał odpowiednich przepisów prawa i regulacji przy oferowaniu lub przyjmowaniu zachęt.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

- 5340.4 A1 Zachętą jest przedmiot, sytuacja lub działanie, które są wykorzystywane jako narzędzie służące wpłynięciu na postępowanie innej osoby, ale niekoniecznie w celu wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie tej osoby. Zachęty mogą obejmować zarówno drobne akty gościnności pomiędzy [praktykami atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowymi księgowymi](#) a obecnymi lub potencjalnymi klientami [atestacji zrównoważonego rozwoju](#), jak i działania skutkujące naruszeniem przepisów prawa i regulacji. Zachęta może przybierać wiele różnych form, na przykład:

- prezenty;
- gościnność;
- wydatki na reprezentację;
- darowizny na cele polityczne lub dobroczynne;
- odwołanie się do przyjaźni i lojalności;
- zatrudnienie lub inne możliwości komercyjne;
- preferencyjne traktowanie, prawa lub przywileje.

##### Zachęty zabronione przez przepisy prawa i regulacje

- R5340.5 W wielu jurysdykcjach istnieją przepisy prawa i regulacje, takie jak te związane z łapówkarstwem i korupcją, które zabraniają oferowania lub przyjmowania zachęt w określonych okolicznościach. [Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy](#) ma obowiązek uzyskać zrozumienie odpowiednich przepisów prawa i regulacji i przestrzegać ich, gdy napotka takie okoliczności.

## Zachęty niezabronione przez przepisy prawa i regulacje

**5340.6 A1** Oferowanie lub przyjmowanie zachęt, które nie są zabronione przez przepisy prawa i regulacje, może mimo wszystko stwarzać zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad.

### Zachęty z zamiarem niewłaściwego wpływania na postępowanie

**R5340.7** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy nie oferuje, ani nie zachęca innych do oferowania, jakiegokolwiek zachęty, która jest przekazywana, lub co do której praktyk księgowy uważa, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie stwierdziłaby, że jest przekazywana, z zamiarem niewłaściwego wpłynięcia na postępowanie odbiorcy lub innej osoby.

**R5340.8** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy nie może przyjmować ani zachęcać innych do przyjęcia jakiegokolwiek zachęty, którą praktyk księgowy uznaje lub którą według praktyk księgowego racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie uznałaby za złożoną z zamiarem niewłaściwego wpłynięcia na postępowanie odbiorcy lub innej osoby.

**5340.9 A1** Zachętę uznaje się za niewłaściwie wpływającą na zachowanie osoby, jeżeli powoduje ona, że osoba ta działa w sposób nieetyczny. Taki niewłaściwy wpływ może być skierowany zarówno do odbiorcy, jak i do innej osoby, która ma z nim jakieś relacje. Podstawowe zasady stanowią odpowiednie ramy odniesienia dla praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego przy rozważaniu, co stanowi nieetyczne zachowanie praktyk księgowego oraz, jeśli to konieczne przez analogię, nieetyczne zachowanie innych osób.

**5340.9 A2** Naruszenie podstawowej zasady uczciwości ma miejsce, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy oferuje lub przyjmuje, lub zachęca innych do oferowania lub przyjmowania zachęty, której intencją jest niewłaściwe wpłynięcie na postępowanie odbiorcy lub innej osoby.

**5340.9 A3** Ustalenie, czy istnieje rzeczywisty lub postrzegany zamiar niewłaściwego wpłynięcia na postępowanie, wymaga zastosowania zawodowego osądu. Istotne czynniki do rozważenia mogą obejmować:

- charakter, częstotliwość, wartość i łączny efekt zachęty;
- czas, w którym zachęta jest oferowana w stosunku do danego działania lub decyzji, na które może wpłynąć;
- czy zachęta jest zwyczajową lub kulturową praktyką w danych okolicznościach, np. oferowanie prezentu z okazji święta religijnego lub ślubu;
- czy zachęta jest dodatkową częścią działalności zawodowej, na przykład oferowanie lub przyjmowanie posiłku w związku ze spotkaniem biznesowym;
- czy oferta zachęty jest ograniczona do indywidualnego odbiorcy, czy też dostępna dla szerszej grupy. Szersza grupa może stanowić wewnętrzną lub zewnętrzną dla firmy grupę, taką jak inni dostawcy klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.
- role i stanowiska osób w firmie lub u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju oferujących lub otrzymujących propozycję zachęty;
- czy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy wie lub ma powody, by sądzić, że przyjęcie zachęty naruszyłoby politykę i procedury organizacji zatrudniającej klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
- stopień przejrzystości, z jaką oferowana jest zachęta;
- czy odbiorca poprosił o zachętę lub jej wymagał;

- znane wcześniejsze zachowania lub reputacja oferującego.

#### Rozważenie dalszych działań

5340.10 A1 Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowie się o zachęcie oferowanej z faktycznym lub dorozumianym zamiarem niewłaściwego wpływania na postępowanie, to zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad mogą nadal powstawać, nawet jeśli spełnione są wymagania zawarte w paragrafach R5340.7 i R5340.8.

5340.10 A2 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie a zagrożenie, obejmują:

- poinformowanie kadry kierowniczej wyższego szczebla w firmie lub osób sprawujących nadzór u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju o propozycji;
- zmianę lub zakończenie relacji biznesowej z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju.

#### Nakłanianie bez zamiaru wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie

5340.11 A1 Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w ramowych założeniach koncepcyjnych mają zastosowanie, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy stwierdzi, że nie ma faktycznego lub domniemanego zamiaru wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie odbiorcy lub innej osoby.

5340.11 A2 Jeżeli taka zachęta jest drobna i mało znacząca, wszelkie powstałe zagrożenia będą na akceptowalnym poziomie.

5340.11 A3 Przykłady okoliczności, w których oferowanie lub przyjmowanie takiej zachęty może stwarzać zagrożenia, nawet jeśli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy stwierdził, że nie ma faktycznego lub domniemanego zamiaru wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie, obejmują:

- zagrożenia czerpania korzyści własnych
  - Potencjalny nabywca klienta atestacji zrównoważonego rozwoju proponuje praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu gościnę podczas świadczenia na rzecz klienta usług z zakresu finansów korporacyjnych;
- zagrożenia nadmiernej zażyłości
  - Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy regularnie zabiera klienta lub potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju na imprezy sportowe;
- zagrożenia zastraszenia
  - praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy przyjmuje gościnność klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, której charakter mógłby być postrzegany jako niewłaściwy, gdyby został publicznie ujawniony.

5340.11 A4 Czynniki istotne dla oceny poziomu takich zagrożeń wywołanych przez oferowanie lub przyjmowanie tego rodzaju zachęty obejmują te same czynniki, które zostały przedstawione w paragrafie 5340.9 A3 dla określenia zamiaru.

5340.11 A5 Przykłady działań, które mogłyby wyeliminować zagrożenia powstałe w wyniku zaoferowania lub przyjęcia takiej zachęty, obejmują:

- odmowę przyjęcia lub nieoferowanie zachęty;
- przeniesienie odpowiedzialności za świadczenie jakichkolwiek usług profesjonalnych na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju na inną osobę, co do której praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy nie ma podstaw, aby sądzić, że ulegnie ona niewłaściwemu wpływowi podczas świadczenia usług lub że będzie w taki sposób postrzegana.

**5340.11 A6** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia wywołane oferowaniem lub przyjmowaniem tego rodzaju zachęt, obejmują:

- zachowanie przejrzystości wobec kierownictwa wyższego szczebla firmy lub klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w kwestii oferowania lub przyjmowania zachęt;
- zarejestrowanie zachęty w dzienniku monitorowanym przez kierownictwo wyższego szczebla w firmie lub inną osobę odpowiedzialną za przestrzeganie zasad etycznych w firmie lub w dzienniku prowadzonym przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który w inny sposób nie uczestniczy w świadczeniu usług, do przeprowadzenia przeglądu wszelkich prac wykonanych przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego lub podjętych przez niego decyzji w odniesieniu do klienta, od którego księgowy przyjął zachętę;
- Przekazanie zachęty na cele dobroczynne po jej otrzymaniu i odpowiednie ujawnienie darowizny, na przykład członkowi kierownictwa wyższego szczebla lub osobie, która zaoferowała zachętę.
- zwrócenie kosztów otrzymanej zachęty, na przykład gościnności;
- zwrócenie, tak szybko jak to możliwe, zachęty, takiej jak prezent, po jej początkowym przyjęciu.

#### **Członkowie najbliższej lub bliskiej rodziny**

**R5340.12** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy ma obowiązek zachować czujność na potencjalne zagrożenia dla przestrzegania przez praktyka księgowego podstawowych zasad, powstałe w wyniku zaoferowania zachęty:

- (a) przez członka najbliższej lub bliskiej rodziny praktyka księgowego obecnemu lub potencjalnemu klientowi praktyka księgowego ;
- (b) członkowi najbliższej lub bliskiej rodziny księgowego przez obecnego lub potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju-księgowego.

**R5340.13** W przypadku, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowie się o zachęcie oferowanej lub wręczanej przez członka najbliższej lub bliskiej rodziny i stwierdzi, że istnieje zamiar niewłaściwego wpłynięcia na postępowanie praktyka księgowego lub obecnego lub potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju-księgowego, lub uważa, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia mogłaby stwierdzić istnienie takiego zamiaru, praktyk księgowy ma obowiązek doradzić członkowi najbliższej lub bliskiej rodziny, aby nie oferował ani nie przyjmował zachęty.

**5340.13 A1** Czynniki przedstawione w paragrafie **5340.9 A3** są istotne przy ustalaniu, czy istnieje faktyczny lub domniemany zamiar wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego lub obecnego lub potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju. Innym istotnym czynnikiem jest charakter lub bliskość relacji, pomiędzy:

- (a) praktykiem księgowym a członkiem najbliższej lub bliskiej rodziny;
- (b) członkiem najbliższej lub bliskiej rodziny a obecnym lub potencjalnym klientem; oraz
- (c) praktykiem księgowym a obecnym lub potencjalnym klientem.

Na przykład oferta zatrudnienia, poza normalnym procesem rekrutacji, małżonka praktyka księgowego przez klienta, na rzecz którego praktyk księgowy świadczy usługę atestacji zrównoważonego rozwoju świadczą usługę wyceny przedsiębiorstwa w związku z planowaną sprzedażą mogłoby wskazywać na taki zamiar.

5340.13 A2 Materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w paragrafie 5340.10 A2 są również istotne w odniesieniu do zagrożeń, które mogą powstać w sytuacji, gdy istnieje faktyczny lub domniemany zamiar wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego lub obecnego bądź potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, nawet jeśli członek najbliższej lub bliskiej rodziny zastosował się do porady udzielonej zgodnie z paragrafem R5340.13.

#### Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych

5340.14 A1 W przypadku, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowiaduje się o zachęcie oferowanej w okolicznościach omówionych w paragrafie R5340.12, zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad mogą powstać, gdy:

- (a) członek najbliższej lub bliskiej rodziny oferuje lub przyjmuje zachętę wbrew zaleceniom praktyk księgowego zgodnie z paragrafem R5340.13; lub
- (b) praktyk księgowy nie ma powodu, aby sądzić, że istnieje faktyczny lub domniemany zamiar wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie praktyk księgowego lub obecnego bądź potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.

5340.14 A2 Materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w paragrafach od 5340.11 A1 to 5340.11 A6 mają znaczenie dla celów identyfikacji, oceny i reakcji na takie zagrożenia. Czynniki, które są istotne przy ocenie poziomu zagrożeń w tych okolicznościach, obejmują również charakter lub bliskość związków określonych w paragrafie 5340.13 A1.

#### Inne rozważania

5340.15 A1 Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy napotka lub zostanie poinformowany o zachętach, które mogą skutkować naruszeniem lub podejrzeniem naruszenia przepisów prawa i regulacji przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju lub osoby pracujące dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania RZK określone w Rozdziale 5360.

5340.15 A2 Jeżeli firma, firma należąca do sieci lub członek zespołu wykonującego badanie – swykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju otrzymuje propozycję prezentu lub gościnności od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania RZK określone w Rozdziale 5420.

340.15 A3 ~~[Paragraf 5340.15 A3 celowo pozostawiono pusty] Jeżeli firma lub członek zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne otrzymuje propozycję prezentu lub gościnności od klienta zlecenia atestacyjnego, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania RZK określone w Rozdziale 906.~~ -



## ROZDZIAŁ 5350 SPRAWOWANIE PIECZY NAD AKTYWAMI KLIENTA

### Wprowadzenie

- 310.1 Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5350.2 Posiadanie aktywów klienta wywołuje zagrożenie czerpania korzyści własnych lub inne zagrożenie dla przestrzegania zasad profesjonalnego postępowania i obiektywizmu. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Przed przejęciem pieczy

- R5350.3** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy nie sprawuje pieczy nad środkami pieniężnymi lub innymi aktywami klienta należącymi do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, chyba że zezwalają mu na to przepisy prawa i odbywa się to zgodnie z wszelkimi warunkami sprawowania pieczy.
- R5350.4** W ramach procedur akceptacji klienta i przyjęcia zlecenia związanego ze sprawowaniem pieczy nad środkami pieniężnymi i aktywami klienta należącymi do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy:
- (a) kieruje zapytania dotyczące źródła tych aktywów; oraz
  - (b) rozważa stosowne obowiązki prawne i regulacyjne.
- 5350.4 A1 Zapytania o źródło aktywów klienta należących do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju mogą ujawnić na przykład, że pochodzą one z nielegalnej działalności, takiej jak pranie pieniędzy. W takich okolicznościach może powstać zagrożenie i zastosowanie miałyby wówczas postanowienia Rozdziału 5360.

#### Po przejęciu pieczy

- R5350.5** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy, któremu powierzono środki pieniężne lub inne aktywa należące do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju innych ma obowiązek:
- (a) przestrzegać przepisów prawa i regulacji odnoszących się do sprawowania pieczy i rozliczania z takich aktywów;
  - (b) przechowywać te aktywa oddzielnie od aktywów własnych oraz firmy;
  - (c) przechowywać te aktywa oddzielnie od aktywów własnych oraz firmy;
  - (d) wykorzystywać te aktywa wyłącznie dla celów, dla których są przeznaczone; oraz

## ROZDZIAŁ 5360

### REAGOWANIE NA NARUSZENIE PRZEPISÓW PRAWA I REGULACJI

#### Wprowadzenie

- 5360.1 Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5360.2 Zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia dla przestrzegania zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania powstaje w przypadku, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy-księgowy staje się świadomy naruszenia lub podejrzanego naruszenia przepisów prawa i regulacji.
- 5360.3 Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy-księgowy może napotkać lub zostać powiadomiony o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu w trakcie świadczenia profesjonalnych usług na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju. Niniejszy rozdział stanowi dla praktyka księgowego przewodnik podczas oceny skutków danej sprawy i możliwych sposobów postępowania w reakcji na naruszenie lub podejrzanego naruszenie:
- przepisów prawa i regulacji ogólnie uznanych za mające bezpośredni wpływ na ustalenie istotnych kwot, skutków oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym klienta atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
  - innych przepisów prawa i regulacji, które nie mają bezpośredniego wpływu na ustalenie istotnych kwot, skutków oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym klienta lub informacji na temat zrównoważonego rozwoju, lecz przestrzeganie których może być fundamentalne dla operacyjnych aspektów działalności gospodarczej klienta, jego zdolności do kontynuacji działalności lub uniknięcia istotnych kar.

#### Cele praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego odnoszące się do naruszenia przepisów prawa i regulacji

- 5360.4 Cechą wyróżniającą zawód księgowego jest przyjęcie odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. W interesie publicznym leży, aby praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju działali etycznie w celu utrzymania publicznego zaufania do informacji o zrównoważonym rozwoju, które podlegają atestacji. W reakcji na naruszenie lub podejrzanego naruszenie celami praktyka zawodowego księgowego są:
- przestrzeganie zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania;
  - ostrzeżenie kierownictwa lub, gdzie to odpowiednie, osób sprawujących nadzór u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, aby :
    - umożliwić im naprawę, skorygowanie lub złagodzenie skutków zidentyfikowanego lub podejrzanego naruszenia, lub
    - powstrzymać popełnienie naruszenia tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło; oraz
  - podjęcie, stosownie do sytuacji, dalszych działań w interesie publicznym.

## Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

### Postanowienia ogólne

**5360.5** Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, w sposób sprzeczny z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez następujące strony:

- (a) klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#);
- (b) osoby sprawujące nadzór u klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#);
- (c) kierownictwo klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#); lub
- (d) inne osoby pracujące dla klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) lub pod jego kierownictwem. **5360.5 A2**

Przykłady przepisów prawa i regulacji, do których odnosi się niniejszy rozdział, obejmują te dotyczące:

- [ochrony środowiska](#);
- [zdrowia i bezpieczeństwa publicznego](#);
- [ochrony praw człowieka](#);
- [warunków pracy i praw pracowników](#);
- [praw konsumentów](#);
- [ochrony danych](#);
- oszustw, korupcji i łapownictwa;
- prania pieniędzy, finansowania terroryzmu i wartości majątkowych pochodzących z przestępstw;
- giełd papierów wartościowych i obrotu papierami wartościowymi;
- bankowości i innych produktów oraz usług finansowych;
- ~~ochrony danych~~;
- zobowiązań i płatności podatkowych i emerytalnych;
- ~~ochrony środowiska~~
- ~~zdrowia i bezpieczeństwa publicznego~~;

**5360.5 A3** Naruszenie może skutkować nałożeniem grzywny lub innego rodzaju kary pieniężnej, procesem sądowym lub innymi konsekwencjami dla klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#), co może z kolei mieć potencjalnie istotnie wpływać na jej sprawozdanie finansowe. Co ważne, takie naruszenie może mieć szersze konsekwencje dla interesu publicznego z uwagi na ewentualną znaczącą szkodę dla inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa. Na potrzeby niniejszego rozdziału przyjmuje się, że naruszenie powodujące znaczącą szkodę to takie, które skutkuje poważnymi niekorzystnymi konsekwencjami finansowymi lub niefinansowymi dla którejkolwiek z tych stron. Przykłady obejmują popełnienie oszustwa powodującego znaczące straty finansowe inwestorów oraz naruszenie przepisów prawa i regulacji dotyczących ochrony środowiska, zagrażających zdrowiu lub bezpieczeństwu pracowników lub społeczeństwa.

**R5360.6** W niektórych systemach prawnych obowiązują przepisy prawa lub regulacje określające, jakiej reakcji na naruszenie lub podejrzewane naruszenie wymaga się od [praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego-księgowego](#). Przepisy prawa lub regulacje mogą różnić się od postanowień niniejszego rozdziału lub wykraczać poza nie. Napotyając naruszenie lub podejrzewane naruszenie, [praktykksięgowy](#) ma obowiązek uzyskać zrozumienie tych przepisów prawa lub regulacji i postępuje zgodnie z nimi, w tym:

- (a) z każdym wymogiem dotyczącym zgłaszania sprawy do stosownego organu; oraz
- (b) z każdym zakazem powiadamiania klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.

5360.6 A1 Zakaz powiadamiania klienta mógłby wystąpić na przykład, zgodnie z ustawodawstwem dotyczącym przeciwdziałania praniu pieniędzy.

5360.7 A1 Niniejszy rozdział ma zastosowanie niezależnie od rodzaju klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym od tego, czy jest on, czy też nie jest jednostką zainteresowania publicznego.

5360.7 A2 Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy, który napotyka lub dowiadyuje się o sprawach, które są w sposób oczywisty nieznaczące, nie jest zobowiązany do przestrzegania postanowień niniejszego rozdziału. To, czy sprawa jest w sposób oczywisty nieznacząca, należy ocenić przy uwzględnieniu jej rodzaju i wpływu finansowego lub innego na klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, jego interesariuszy i ogół społeczeństwa.

5360.7 A3 Niniejszy rozdział nie dotyczy:

- (a) indywidualnych wykroczeń niezwiązanych z działalnością gospodarczą klienta atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (b) naruszeń dokonanych przez strony inne niż opisane w paragrafie 5360.5 A1. Na przykład obejmuje to, przypadki, gdy zidentyfikowane lub podejrzewane naruszenie zostało popełnione przez podmiot w łańcuchu wartości klienta atestacji zrównoważonego rozwoju przypadki, gdy zawodowy księgowy został zaangażowany przez klienta do przeprowadzenia przeglądu typu due diligence strony trzeciej, w której miało miejsce zidentyfikowane lub podejrzewane naruszenie.

Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Księgowy może jednak uznać wskazówki zawarte w tym rozdziale za pomocne przy rozważaniu, jak reagować w takich sytuacjach.

#### **Obowiązki kierownictwa i osób sprawujących nadzór**

5360.8 A1 Kierownictwo ma obowiązek zapewnić, pod nadzorem osób sprawujących nadzór, że działalność gospodarcza klienta atestacji zrównoważonego rozwoju prowadzona jest zgodnie z przepisami prawa i regulacjami. Kierownictwo i osoby sprawujące nadzór są również odpowiedzialne za identyfikację i reakcję na wszelkie naruszenia popełnione przez:

- (a) klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
- (b) osobę sprawującą nadzór nad klientem atestacji zrównoważonego rozwoju jednostką;
- (c) członka kierownictwa klienta atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
- (d) inne osoby pracujące dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju lub pod jego kierownictwem.

#### **Obowiązki praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju wszystkich zawodowych księgowych**

**R5360.9** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowie się o sprawie, której dotyczy niniejszy rozdział, ma obowiązek niezwłocznie podjąć działania, aby spełnić wymagania niniejszego rozdziału. Podejmując działania w odpowiednim czasie, praktyk księgowy bierze pod uwagę rodzaj sprawy i ewentualną szkodę dla interesów klienta atestacji zrównoważonego rozwoju jednostki, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.

**Usługi atestacji zrównoważonego rozwoju w ramach Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części Badania sprawozdań finansowych**

*Uzyskanie zrozumienia sprawy*

- R5360.10** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zaangażowany do przeprowadzenia zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, które jest objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części badania sprawozdania finansowego dowiadyuje się o informacjach dotyczących naruszenia lub podejrzanego naruszenia, ma obowiązek dążyć do uzyskania zrozumienia danej sprawy. Zrozumienie to obejmuje charakter naruszenia lub podejrzanego naruszenia oraz okoliczności, w których dane naruszenie wystąpiło lub mogłoby wystąpić.
- 5360.10 A1** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może dowiedzieć się o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu w trakcie wykonywania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub z informacji dostarczonych przez inne strony.
- 5360.10 A2** Od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego oczekuje się stosowania wiedzy i specjalistycznego doświadczenia oraz zawodowego osądu. Jednakże, nie oczekuje się od niego posiadania wiedzy o przepisach prawa i regulacjach na poziomie wyższym niż wymagany do podjęcia się zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju. To, czy dany czyn stanowi naruszenie, rozstrzyga ostatecznie sąd lub inny uprawniony organ orzekający.
- 5360.10 A3** W zależności od rodzaju i znaczenia danej sprawy, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może skonsultować się przy zachowaniu zasad poufności, z innymi osobami z firmy, firmy należącej do sieci czy organizacji zawodowej lub z doradcą prawnym.
- R5360.11** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy identyfikuje lub podejrzewa, że wystąpiło lub może wystąpić naruszenie, omawia tę sprawę kierownictwem odpowiedniego szczebla oraz, gdzie to odpowiednie, z osobami sprawującymi nadzór.
- 5360.11 A1** Celem takiej dyskusji jest wyjaśnienie zrozumienia przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego faktów i okoliczności mających znaczenie dla sprawy oraz jej ewentualnych konsekwencji. Dyskusja może również skłonić kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór do zbadania sprawy.
- 5360.11 A2** Właściwy szczebel kierownictwa, z którym omawiana jest dana sprawa, jest kwestią zawodowego osądu. Czynniki, które mają znaczenie dla rozważań, obejmują:
- rodzaj i okoliczności danej sprawy;
  - osoby faktycznie lub potencjalnie zaangażowane;
  - prawdopodobieństwo zmywy;
  - ewentualne konsekwencje sprawy;
  - czy ten szczebel kierownictwa jest w stanie zbadać sprawę i podjąć odpowiednie działania.
- 5360.11 A3** Właściwy szczebel kierownictwa jest zazwyczaj przynajmniej o jeden poziom powyżej osoby lub osób zaangażowanych lub potencjalnie zaangażowanych w sprawę. W kontekście grupy właściwym szczeblem mogłoby być kierownictwo jednostki, która sprawuje kontrolę nad klientem atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5360.11 A4** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może również rozważyć omówienie sprawy, gdzie ma to zastosowanie, z audytorami wewnętrznymi.

**R5360.12** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy uważa, że kierownictwo bierze udział w naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu, omawia tę sprawę z osobami sprawującymi nadzór.

*Reakcja na sprawę*

**R5360.13** Omawiając naruszenie lub podejrzaną naruszenie z kierownictwem oraz, gdzie to odpowiednie, z osobami sprawującymi nadzór, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy doradza im podjęcie odpowiednich i terminowych działań, jeżeli jeszcze ich nie podjęto, w celu:

- (a) skorygowania, naprawy lub złagodzenia skutków naruszenia;
- (b) zapobieżenia popełnieniu naruszenia tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło; lub
- (c) **R5360.13** ujawnienia sprawy właściwemu organowi, jeżeli wymagają tego przepisy prawa lub regulacje lub jeżeli wydaje się to niezbędne dla interesu publicznego.

**R5360.14** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy rozważa, czy kierownictwo i osoby sprawujące nadzór rozumieją swoją odpowiedzialność prawną lub regulacyjną w odniesieniu do naruszenia lub podejrzanego naruszenia.

**5360.14 A1** Jeżeli kierownictwo i osoby sprawujące nadzór nie rozumieją swojej odpowiedzialności prawnej i regulacyjnej odnoszącej się do tej sprawy, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może zaproponować odpowiednie źródła informacji lub rekomendować uzyskanie porady prawnej.

**R5360.15** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy przestrzega mających zastosowanie:

- (a) przepisów prawa i regulacji, w tym przepisów określających zgłaszanie właściwemu organowi naruszenia lub podejrzanego naruszenia; oraz
- (b) wymagań wynikających ze standardów atestacji zrównoważonego rozwoju badania, w tym odnoszących się do:
  - identyfikacji i reakcji na naruszenia, w tym oszustwa,
  - komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór,
  - rozważenia skutków naruszenia lub podejrzanego naruszenia dla sprawozdania z atestacji zrównoważonego rozwoju biegłego rewidenta.

**5360.15 A1** Niektóre przepisy prawa i regulacje mogą przewidywać termin, w którym należy dokonać zgłoszenia naruszenia lub podejrzanego naruszenia odpowiedniemu organowi.

*Komunikacja w przypadku grup kapitałowych*

**R5360.16** Gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowiaduje się o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu w odniesieniu do jednostki należącej do grupy w którejkolwiek z poniższych dwóch sytuacji, informuje o sprawie kierownika prac atestacyjnych partnera odpowiedzialnego za zlecenie grupy, o ile nie jest to zabronione przez przepisy prawa i regulacje:

- (a) praktyk księgowy przeprowadza czynności w zakresie badania atestacji zrównoważonego rozwoju dotyczące komponentu dla celów związanych z atestacją zrównoważonego rozwoju badaniem grupy; lub
- (b) praktyk księgowy otrzymuje zlecenie przeprowadzenia atestacji zrównoważonego rozwoju badania sprawozdania finansowego jednostki

należącej do grupy w innych celach niż zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, na przykład badania ustawowego.

Przekazywanie informacji kierownikowi prac atestacyjnych partnerowi odpowiedzialnemu za badanie grupy jest uzupełnieniem zareagowania na daną sprawę zgodnie z postanowieniami niniejszego rozdziału.

5360.16 A1 Celem przekazania informacji jest poinformowanie kierownika prac atestacyjnych partnera odpowiedzialnego za badanie grupy o danej sprawie oraz ustalenie, w kontekście badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, czy należy, a jeżeli tak, to w jaki sposób odnieść się do danej sprawy zgodnie z postanowieniami niniejszego rozdziału. Wymóg przekazywania informacji określony w paragrafie R5360.16 stosuje się niezależnie od tego, czy firma lub sieć w imieniu której działa kierownik prac atestacyjnych partner odpowiedzialny za badanie grupy i firma w imieniu której działa praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy, to te same, czy inne firmy lub sieci.

R5360.17 W przypadku, gdy kierownik prac atestacyjnych partner odpowiedzialny za badanie grupy dowiaduje się o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu podczas przeprowadzania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, rozważa, czy dana sprawa może być istotna dla:

- (a) jednej lub większej liczby części składowych grupy, których informacje finansowe są przedmiotem badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla celów atestacji zrównoważonego rozwoju badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego; lub
- (b) jednej lub większej liczby jednostek lub jednostek biznesowych należących do grupy, których informacje na temat zrównoważonego rozwoju sprawozdania finansowe są przedmiotem atestacji badania dla celów innych niż atestacja zrównoważonego rozwoju badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, np. badania ustawowego.

Powyższe rozważanie następuje w uzupełnieniu reakcji na daną sprawę w kontekście zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z postanowieniami niniejszego rozdziału.

R5360.18 Jeżeli naruszenie lub podejrzanym naruszenie może mieć znaczenie dla jednego lub większej liczby części składowych grupy określonych w paragrafie R5360.17(a) i jednej lub większej liczby jednostek lub jednostek biznesowych należących do grupy określonych w paragrafie R5360.17(b), kierownik prac atestacyjnych partner odpowiedzialny za badanie grupy podejmuje działania w celu poinformowania o sprawie osób wykonujących badanie atestację zrównoważonego rozwoju w tych jednostkach należących do grupy, o ile nie jest to zabronione przez przepisy prawa lub regulacje. Jeżeli to konieczne, kierownik prac atestacyjnych partner odpowiedzialny za badanie grupy przeprowadza odpowiednie rozeznanie (czy to na podstawie wywiadu z kierownictwem, czy z ogólnie dostępnych informacji), czy dane jednostki lub jednostki biznesowe należące do grupy określone w paragrafie R5360.17(b) podlegają atestacji zrównoważonego rozwoju badaniu a jeżeli tak, ustala się, na ile to możliwe, tożsamość praktyka biegłego rewidenta.

5360.18 A1 Celem przekazywania informacji jest umożliwienie osobom odpowiedzialnym za badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowych, jednostek lub jednostek biznesowych należących do grupy otrzymania informacji o danej sprawie i ustalenia, czy i w jaki sposób należy podjąć działania w tej sprawie, zgodnie z zapisami niniejszego rozdziału. Wymóg przekazywania informacji stosuje się niezależnie od tego, czy firma lub sieć, w imieniu której działa kierownik prac atestacyjnych partner odpowiedzialny za badanie grupy, to ta sama firma lub sieć, która wykonuje atestację zrównoważonego rozwoju badanie w jednostkach należących do grupy.

Poinformowanie o sprawie zewnętrznego biegłego rewidenta klienta atestacji zrównoważonego rozwoju

R5360.18a Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju rozważa, czy poinformować o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu biegłego rewidenta klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, o ile klient go posiada.

Znaczące czynniki do rozważenia

5360.18a A1 Czynniki mające znaczenie podczas rozważania przekazania informacji zgodnie z paragrafem R5360.18a obejmują:

- czy uczenie tego byłoby sprzeczne z przepisami prawa lub regulacjami;

- czy istnieją ograniczenia dotyczące ujawnienia nałożone przez organ regulacyjny lub prokuratora w związku z trwającym śledztwem dotyczącym naruszenia lub podejrzanego naruszenia;
- czy celem zlecenia jest zbadanie potencjalnego naruszenia w strukturach klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, aby umożliwić mu podjęcie odpowiedniego działania;
- czy kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór poinformowały już o sprawie biegłego rewidenta klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;
- czy, a jeżeli tak, to w jaki sposób standardy postępowania lub procedury firmy lub firmy należącej do sieci regulują informowanie o naruszeniach lub podejrzanym naruszeniach w firmie lub firmie należącej do sieci.

Cel przekazywania informacji

5360.18a A2 W okolicznościach, do których odnosi się paragraf R5360.18a, celem przekazania informacji jest umożliwienie partnerowi odpowiedzialnemu za badanie pozyskania informacji o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu i ustalenie, czy należy na nie zareagować, a jeżeli tak, to w jaki sposób tego dokonać zgodnie z postanowieniami Kodeksu.

*Ustalenie, czy potrzebne są dalsze działania*

**R5360.19** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy ocenia odpowiedniość reakcji kierownictwa oraz, gdzie ma to zastosowanie, osób sprawujących nadzór.

**5360.19 A1** Oceniając odpowiedniość reakcji kierownictwa oraz, gdzie ma to zastosowanie, osób sprawujących nadzór, należy rozważyć, czy:

- czy zareagowano w odpowiednim czasie;
- naruszenie lub podejrzanym naruszenie zostało należycie przeanalizowane;
- podjęto lub są podejmowane działania prowadzące do skorygowania, naprawy lub złagodzenia konsekwencji wszelkich naruszeń;
- podjęto lub są podejmowane działania prowadzące do zapobieżenia popełnieniu naruszenia tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło;
- podjęte zostały lub są podejmowane odpowiednie kroki, aby obniżyć ryzyko ponownego wystąpienia naruszenia, na przykład dodatkowe kontrole lub szkolenie;
- naruszenie lub podejrzanym naruszenie zostało ujawnione właściwemu organowi, tam, gdzie to odpowiednie, a jeżeli tak się stało, czy ujawnienie wydaje się być odpowiednie.

**R5360.20** W świetle reakcji kierownictwa i, gdzie ma to zastosowanie, osób sprawujących nadzór, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy ustala, czy potrzebne są dalsze działania w interesie publicznym.

**5360.20 A1** Ustalenie, czy potrzebne są dalsze działania oraz określenie ich rodzaju i zakresu będzie zależeć od różnych czynników, w tym:

- ram prawnych i regulacyjnych;
- pilności sytuacji;
- rozprzestrzenienia się danego problemu u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;



- tego, czy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy podtrzymuje swoje zaufanie do uczciwości kierownictwa i, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór;
  - prawdopodobieństwo ponownego wystąpienia naruszenia lub podejrzanego naruszenia;
  - istnienia wiarygodnych dowodów faktycznej lub możliwej znaczącej szkody dla interesów klienta atestacji zrównoważonego rozwoju jednostki, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.
- 5360.20 A2** Przykłady okoliczności, które mogłyby spowodować, że praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy straci zaufanie do uczciwości kierownictwa i, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór, obejmują sytuacje, w których:
- praktyk księgowy podejrzewa lub posiada dowody na ich zaangażowanie lub zamiar zaangażowania w jakiegokolwiek naruszenie;
  - praktyk księgowy dowiadyuje się, że powyższe osoby posiadają wiedzę o takim naruszeniu i wbrew wymogom prawnym lub regulacyjnym nie zgłosiły lub nie zezwoliły na zgłoszenie tej sprawy do właściwego organu w rozsądnym terminie.
- R5360.21** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy stosuje zawodowy osąd ustalając potrzebę, rodzaj i zakres dalszych działań. Dokonując takich ustaleń, praktyk księgowy bierze pod uwagę, czy racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie stwierdziłaby, że praktyk księgowy działał prawidłowo w interesie publicznym.
- 5360.21 A1** Dalsze działania, które praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może podjąć, obejmują:
- ujawnienie danej sprawy właściwemu organowi, nawet jeżeli nie ma takiego wymagania prawnego lub regulacyjnego;
  - wycofanie się ze zlecenia i współpracy zawodowej, jeżeli jest to dozwolone przez przepisy prawa lub regulacje.
- 5360.21 A2** Wycofanie się ze zlecenia i współpracy zawodowej nie zastępuje podjęcia innych działań, które mogłyby być niezbędne do realizacji celów praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego wynikających z niniejszego rozdziału. W niektórych systemach prawnych mogłyby jednak istnieć ograniczenia co do dalszych działań dostępnych dla praktyka księgowego. W takich okolicznościach wycofanie się mogłoby okazać się jedynym dostępnym sposobem postępowania.
- R5360.22** W przypadku gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy wycofał się z zawodowej współpracy zgodnie z paragrafami R5360.20 i 5360.21 A1, praktyk księgowy na prośbę proponowanego praktyka księgowego zgodnie z paragrafem R5320.8, przedstawia proponowanemu praktykowi księgowemu wszelkie istotne fakty i inne informacje odnoszące się do zidentyfikowanego lub podejrzanego naruszenia. Poprzednik praktyk księgowy ma obowiązek postąpić w ten sposób nawet w okolicznościach omówionych w paragrafie R5320.8(b), w przypadku, gdy klient atestacji zrównoważonego rozwoju nie udzielił lub odmawia udzielenia poprzedniemu praktykowi księgowemu zgody na rozmowę o sprawach klienta z proponowanym praktykiem księgowym, o ile nie jest to zakazane przez przepisy prawa lub regulacje.
- 5360.22 A1** Fakty i inne informacje które będą przedstawione, to te, z których w opinii poprzedniego praktyka księgowego, proponowany praktyk księgowy musi zdawać sobie sprawę przed podjęciem decyzji o tym, czy zaakceptować zlecenie badania. Rozdział 5320 odnosi się do informacji od

proponowanych [praktykówksięgowych](#).

**R5360.23** Jeżeli proponowany [praktykksięgowy](#) nie jest w stanie skontaktować się z poprzednim [praktykiemksięgowym](#), wówczas proponowany [praktykksięgowy](#) podejmuje uzasadnione działania w celu uzyskania informacji o okolicznościach zmiany wykonawcy zlecenia w inny sposób.

**5360.23 A1** Inne sposoby uzyskania informacji o okolicznościach zmiany wykonawcy zlecenia obejmują zapytanie stron trzecich lub sprawdzenie przeszłości kierownictwa lub osób sprawujących nadzór.

**5360.24 A1** Ocena sprawy może obejmować skomplikowane analizy i osądy, a [praktykksięgowy](#) może rozważyć:

- konsultacje wewnętrzne;
- uzyskanie porady prawnej w celu zrozumienia opcji dostępnych dla [praktykksięgowego](#) oraz zawodowych i prawnych konsekwencji przyjęcia określonego sposobu działania;
- przeprowadzenie konsultacji, z zachowaniem reguł poufności, z organem nadzoru lub organizacją zawodową. Ustalenie, czy ujawnić sprawę właściwemu organowi

**5360.25 A1** Ujawnienie sprawy właściwemu organowi może być wykluczone, jeżeli pozostawałoby w sprzeczności z przepisami prawa lub regulacjami. W pozostałych przypadkach celem ujawnienia jest umożliwienie właściwemu organowi zbadania danej sprawy i podjęcia działań w interesie publicznym.

**5360.25 A2** Ustalenie, czy wskazane jest dokonanie takiego ujawnienia, zależy w szczególności od rodzaju i zakresu faktycznej lub ewentualnej szkody, która została lub mogłaby zostać wyrządzona przez daną sprawę inwestorom, wierzycielom, pracownikom lub ogółowi społeczeństwa. Na przykład [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy-księgowy](#) może stwierdzić, że ujawnienie danej sprawy właściwemu organowi jest odpowiednim sposobem postępowania, jeżeli:

- [klient atestacji zrównoważonego rozwoju jednostka](#) jest zaangażowany w łapownictwo (na przykład z udziałem urzędników lokalnego lub zagranicznego rządu w celu zdobycia dużych kontraktów);
- [klient atestacji zrównoważonego rozwoju jednostka](#) jest jednostką regulowaną, a dana sprawa jest tak znacząca, że mogłaby zagrażać zezwoleniu na wykonywanie działalności;
- [klient atestacji zrównoważonego rozwoju jednostka](#) jest jednostką notowaną na giełdzie papierów wartościowych, a dana sprawa mogłaby skutkować negatywnymi konsekwencjami dla uczciwego i prawidłowego obrotu papierami wartościowymi organizacji zatrudniającej lub stanowić ryzyko systemowe dla rynków finansowych;
- prawdopodobne jest, że [klient atestacji zrównoważonego rozwoju jednostka](#) będzie sprzedawać produkty niebezpieczne dla zdrowia lub bezpieczeństwa publicznego;
- [klient atestacji zrównoważonego rozwoju jednostka](#) oferuje klientom rozwiązania pomagające im w unikaniu opodatkowania.

**5360.25 A3** Ustalenie, czy dokonać takiego ujawnienia, będzie również zależało od następujących czynników zewnętrznych:

- czy istnieje właściwy organ, który może przyjąć informację, spowodować zbadanie danej sprawy i podjąć działanie. Wybór właściwego organu będzie zależał od charakteru danej sprawy. Na przykład, w przypadku sfalszowanej sprawozdawczości finansowej będzie to urząd regulujący rynek papierów wartościowych, zaś w przypadku naruszenia przepisów prawa lub regulacji dotyczących środowiska będzie to agencja ochrony środowiska;

- czy istnieje niezawodna i wiarygodna ochrona przed odpowiedzialnością cywilną, karną lub zawodową albo środkami odwetowymi zapewniona przez przepisy prawa lub regulacje, jak na przykład zgłaszanie przypadków naruszeń (ang. whistle-blowing) zgodnie z przepisami prawa lub regulacjami;
- czy istnieją faktyczne lub możliwe zagrożenia dla fizycznego bezpieczeństwa praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego lub innych osób.

**R5360.26**

Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy ustali, że ujawnienie naruszenia lub podejrzanego naruszenia właściwemu organowi jest w danych okolicznościach odpowiednim sposobem działania, ujawnienie jest dozwolone zgodnie z paragrafem R5114.3-Kodeksu. Dokonując ujawnienia, praktykksięgowy ma obowiązek działać w dobrej wierze i zachować ostrożność przy formułowaniu oświadczeń i stwierdzeń. PraktykKsięgowy rozważa również, czy właściwe jest poinformowanie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju o swoim zamiarze przed ujawnieniem danej sprawy.

*Nieuchronne naruszenie*

**R5360.27**

W wyjątkowych okolicznościach praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może dowiedzieć się o faktycznym lub planowanym działaniu, co do którego mógłby mieć uzasadnione przekonanie, że nieuchronnie doprowadzi ono do naruszenia przepisów prawa lub regulacji, które wyrządzi znaczące szkody inwestorom, wierzycielom, pracownikom lub ogółowi społeczeństwa. Po początkowym rozważeniu, czy właściwe byłoby omówienie sprawy z kierownictwem lub osobami sprawującymi nadzór u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w jednostce, praktykksięgowy dokonuje zawodowego osądu i decyduje, czy niezwłocznie ujawnić daną sprawę właściwemu organowi w celu zapobieżenia grożącemu naruszeniu lub złagodzenia jego skutków. W przypadku dokonania ujawnienia, jest to dozwolone na mocy paragrafu R5114.3-Kodeksu.

*Dokumentacja*

**R5360.28**

W odniesieniu do zidentyfikowanego lub podejrzanego naruszenia, objętego zakresem niniejszego rozdziału, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dokumentuje:

- w jaki sposób kierownictwo i, gdzie ma to zastosowanie, osoby sprawujące nadzór odniosły się do sprawy;
- kierunki działania, które praktykksięgowy rozważał, dokonywane osądy oraz podjęte decyzje, przy uwzględnieniu testu racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej;
- czy praktykksięgowy jest przekonany, że wypełnił obowiązki określone w paragrafie R5360.20.

**5360.28 A1**

Dokumentacja, o której mowa, jest uzupełnieniem wypełnienia wymogów w zakresie dokumentacji w odniesieniu do naruszenia lub podejrzenia naruszenia zgodnie z obowiązującymi standardami atestacji zrównoważonego rozwoju badania. MSB na przykład, wymagają od zawodowego księgowego przeprowadzającego badanie sprawozdania finansowego, aby:-

- ~~sporządził dokumentację wystarczającą do umożliwienia zrozumienia znaczących spraw pojawiających się podczas badania, sformułowanych wniosków oraz znaczących osądów zawodowych dokonanych podczas dochodzenia do tych wniosków;~~
- ~~udokumentował dyskusje na temat znaczących spraw z kierownictwem, osobami sprawującymi nadzór i innymi osobami, w tym w zakresie rodzaju omawianych znaczących spraw oraz kiedy i z kim odbywały się dyskusje; oraz~~

- ~~udokumentował zidentyfikowane i podejrzewane naruszenia oraz wyniki dyskusji z kierownictwem i, gdzie ma to zastosowanie, z osobami sprawującymi nadzór oraz innymi stronami spoza jednostki.~~

**Usługi atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju nieobjęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części oraz inne profesjonalne usługi inne niż badania sprawozdań finansowych**

Uzyskanie zrozumienia sprawy i odniesienie się do niej wspólnie z kierownictwem oraz osobami sprawującymi nadzór

**R5360.29** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zaangażowany do wykonania świadczenia usługi atestacji zrównoważonego rozwoju, która nie wchodzi w zakres Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części lub innej profesjonalnej usługi na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju -innej niż badanie sprawozdania finansowego, dowiaduje się o informacjach dotyczących naruszenia lub podejrzewanego naruszenia, ma obowiązek dążyć do uzyskania zrozumienia danej sprawy. Zrozumienie to obejmuje charakter naruszenia lub podejrzewanego naruszenia oraz okoliczności, w których dane naruszenie wystąpiło lub mogłoby wystąpić.

**5360.29 A1** Od praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego oczekuje się stosowania wiedzy i specjalistycznego doświadczenia oraz zawodowego osądu. Jednakże, nie oczekuje się od niego posiadania zrozumienia przepisów prawa i regulacji na poziomie wyższym niż wymaga tego wykonanie profesjonalnej usługi, do której praktyk księgowy został zaangażowany. To, czy dany czyn stanowi naruszenie, rozstrzyga ostatecznie sąd lub inny uprawniony organ orzekający.

**5360.29 A2** W zależności od rodzaju i znaczenia danej sprawy, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może skonsultować się przy zachowaniu zasad poufności, z innymi osobami z firmy, firmy należącej do sieci czy organizacji zawodowej lub z doradcą prawnym.

**R5360.30** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zidentyfikuje lub podejrzewa, że niezgodność wystąpiła lub może wystąpić, praktyk księgowy omówi tę kwestię z odpowiednim szczeblem kierownictwa. Jeżeli praktyk księgowy ma dostęp do osób sprawujących nadzór, omawia sprawę również z nimi, jeżeli jest to odpowiednie.

**5360.30 A1** Celem takiej dyskusji jest wyjaśnienie zrozumienia przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego faktów i okoliczności mających znaczenie dla sprawy oraz jej ewentualnych konsekwencji. Dyskusja może również skłonić kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór do zbadania sprawy.

**5360.30 A2** Właściwy szczebel kierownictwa, z którym omawiana jest dana sprawa, jest kwestią zawodowego osądu. Czynniki, które mają znaczenie dla rozważań, obejmują:

- rodzaj i okoliczności danej sprawy;
- osoby faktycznie lub potencjalnie zaangażowane;
- prawdopodobieństwo zmywy;
- ewentualne konsekwencje sprawy;
- czy ten szczebel kierownictwa jest w stanie zbadać sprawę i podjąć odpowiednie działania.

Informowanie o sprawie zewnętrznego audytora klienta atestacji zrównoważonego rozwoju jednostki

**R5360.31** Jeżeli ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ wykonuje zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, które nie jest objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części lub inną usługę niebędącą badaniem-usługę dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju będącego:

- (a) klientem badania firmy, lub
- (b) częścią składową klienta badania firmy,

~~praktyk księgowy~~ powiadamia o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu firmę, chyba że jest to zakazane przez przepisy prawa lub regulacje. Informację przekazuje zgodnie ze standardami lub procedurami obowiązującymi w firmie. W przypadku braku takich standardów lub procedur, księgowy informuje bezpośrednio partnera odpowiedzialnego za badanie.

**R5360.32** Jeżeli ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ wykonuje zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, które nie jest objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części lub inną usługę niebędącą badaniem-usługę dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju będącego:

- (a) klientem badania firmy należącej do sieci, lub
- (b) częścią składową klienta badania firmy należącej do sieci,

~~praktyk księgowy~~ rozważa, czy powiadomić o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu firmę należącą do sieci. Gdy następuje przekazanie informacji, odbywa się ono zgodnie

ze standardami lub procedurami firmy należącej do sieci. W przypadku braku takich standardów lub procedur, księgowy informuje bezpośrednio partnera odpowiedzialnego za badanie.

**R5360.33** Jeżeli ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ wykonuje zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, które nie jest objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części lub inną usługę niebędącą badaniem-usługę dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest:

- (a) klientem badania firmy lub firmy należącej do sieci, lub
- (b) częścią składową klienta badania firmy lub firmy należącej do sieci,

~~praktyk księgowy~~ rozważa, czy powiadomić o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu firmę będącą zewnętrznym audytorem klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, jeżeli taka istnieje.

Znaczące czynniki do rozważenia

**5360.34 A1** Czynniki mające znaczenie podczas rozważania przekazania informacji zgodnie z paragrafami od R5360.31 do R5360.33 obejmują:

- czy uczynienie tego byłoby sprzeczne z przepisami prawa lub regulacjami;
- czy istnieją ograniczenia dotyczące ujawnienia nałożone przez organ regulacyjny lub prokuratora w związku z trwającym śledztwem dotyczącym naruszenia lub podejrzanego naruszenia;
- czy celem zlecenia jest zbadanie ewentualnego naruszenia u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju jednostce, aby umożliwić jej podjęcie odpowiedniego działania;
- czy kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór poinformowały już zewnętrznego audytora jednostki o danej sprawie.
- ~~prawdopodobieństwo istotności sprawy dla badania sprawozdania finansowego klienta lub, gdy dana sprawa odnosi się do jednostki należącej do grupy, prawdopodobieństwo jej istotności dla badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego.~~

Cel przekazywania informacji

**5360.35 A1** W okolicznościach, do których odnoszą się paragrafy od **R5360.31** do **R5360.33**, celem przekazania informacji jest umożliwienie kluczowemu biegłemu rewidentowi pozyskania informacji o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu i ustalenie, czy należy na nie zareagować, a jeżeli tak, to w jaki sposób tego dokonać zgodnie z postanowieniami **Kodeksu niniejszego rozdziału**.

*Rozważenie, czy potrzebne są dalsze działania*

**R5360.36** **Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy** rozważa również, czy w interesie publicznym konieczne są dalsze działania.

**5360.36 A1** Konieczność podjęcia dalszych działań, jak również ich rodzaj i zakres, zależą od następujących czynników:

- ram prawnych i regulacyjnych;
- odpowiedniości i terminowości reakcji kierownictwa oraz, gdzie ma to zastosowanie, osób sprawujących nadzór;
- pilności sytuacji;
- zaangażowania kierownictwa lub osób sprawujących nadzór w daną sprawę;
- prawdopodobieństwa wystąpienia znacznej szkody dla interesów klienta **atestacji zrównoważonego rozwoju**, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.

**5360.36 A2** Dalsze działania **praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego** mogą obejmować:

- ujawnienie danej sprawy właściwemu organowi, nawet jeżeli nie ma takiego wymagania prawnego lub regulacyjnego;
- wycofanie się ze zlecenia i współpracy zawodowej, jeżeli jest to dozwolone przez przepisy prawa lub regulacje.

**5360.36 A3** Znaczące czynniki, które bierze się pod uwagę rozważając potrzebę ujawnienia właściwemu organowi, obejmują:

- czy uczynienie tego byłoby sprzeczne z przepisami prawa lub regulacjami;
- czy istnieją ograniczenia dotyczące ujawnienia nałożone przez organ regulacyjny lub prokuratora w związku z trwającym śledztwem dotyczącym naruszenia lub podejrzanego naruszenia;
- czy celem zlecenia jest zbadanie ewentualnego naruszenia **u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w jednostce**, aby umożliwić jej podjęcie odpowiedniego działania;

**R5360.37** Jeżeli **praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy** ustali, że ujawnienie naruszenia lub podejrzanego naruszenia właściwemu organowi jest w danych okolicznościach odpowiednim sposobem działania, ujawnienie jest dozwolone zgodnie z paragrafem **R5114.3 Kodeksu**. Dokonując ujawnienia, **praktyk księgowy** ma obowiązek działać w dobrej wierze i zachować ostrożność przy formułowaniu oświadczeń i stwierdzeń. **Praktyk Księgowy** rozważa również, czy właściwe jest poinformowanie klienta **atestacji zrównoważonego rozwoju** o swoim zamiarze przed ujawnieniem danej sprawy.

*Nieuchronne naruszenie*

**R5360.38** W wyjątkowych okolicznościach **praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy** może dowiedzieć się o faktycznym lub planowanym działaniu, co do którego mógłby mieć uzasadnione przekonanie, że nieuchronnie doprowadzi ono do naruszenia przepisów prawa lub regulacji, które wyrządzi znaczące szkody

inwestorom, wierzycielom, pracownikom lub ogółowi społeczeństwa. Po początkowym rozważeniu, czy właściwe byłoby omówienie sprawy z kierownictwem lub osobami sprawującymi nadzór u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w jednostce, praktyk księgowy dokonuje zawodowego osądu i decyduje, czy niezwłocznie ujawnić daną sprawę właściwemu organowi w celu zapobieżenia grożącemu naruszeniu lub złagodzenia jego skutków. W przypadku dokonania ujawnienia, jest to dozwolone na mocy paragrafu R5114.3 ~~Kodeksu~~.

#### Zasięgnięcie porady

5360.39 A1 Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy może rozważyć:

- konsultacje wewnętrzne;
- uzyskanie porady prawnej w celu zrozumienia zawodowych i prawnych konsekwencji przyjęcia określonego sposobu działania;
- przeprowadzenie konsultacji, z zachowaniem reguł poufności, z regulatorem lub organizacją zawodową.

#### Dokumentacja

5360.40 A1 W odniesieniu do naruszenia lub podejrzanego naruszenia objętego zakresem niniejszego rozdziału praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego zachęca się, aby udokumentował:

- daną sprawę;
- wyniki dyskusji z kierownictwem i, gdzie ma to zastosowanie, osobami sprawującymi nadzór lub innymi stronami;
- w jaki sposób kierownictwo i, gdzie ma to zastosowanie, osoby sprawujące nadzór odniosły się do sprawy;
- sposoby postępowania, które praktyk księgowy brał pod uwagę, dokonane osądy oraz podjęte decyzje.
- czy praktyk księgowy jest przekonany, że wypełnił obowiązki określone w paragrafie R5360.36.

## ROZDZIAŁ 5380 USŁUGI PLANOWANIA PODATKOWEGO

### Wprowadzenie

- 5380.1 Od praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 5380.2 Świadczenie usług w zakresie planowania podatkowego może stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad w zakresie czerpania korzyści własnych, autokontroli, promowania interesów lub zastraszenia.
- 5380.3 Niniejszy rozdział zawiera wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK mające znaczenie dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych w odniesieniu do świadczenia usług planowania podatkowego na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju. Niniejszy rozdział wymaga również, aby praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy przestrzegał odpowiednich przepisów prawa podatkowego i regulacji podczas świadczenia takich usług.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Postanowienia ogólne

Rola zawodowych księgowych praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju w interesie publicznym w odniesieniu do usług planowania podatkowego

- 5380.4 A1 Praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowi księgowi świadczący usługi planowania podatkowego dla klientów atestacji zrównoważonego rozwoju odgrywają ważną rolę w planowaniu podatkowym, wnosząc swoją wiedzę i doświadczenie, aby pomóc ty klientom w osiągnięciu ich celów w zakresie planowania podatkowego przy jednoczesnym przestrzeganiu przepisów prawa podatkowego i regulacji. W ten sposób, praktycy księgowi wspierają bardziej wydajne i skuteczne funkcjonowanie systemu podatkowego danej jurysdykcji, co leży w interesie publicznym.
- 380.4 A2 Klienci mają prawo do organizowania swoich spraw w celu planowania podatkowego. Chociaż istnieje wiele sposobów na osiągnięcie takich celów, klienci mają obowiązek płacenia podatków zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa podatkowego i regulacjami. W związku z tym rolą praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego jest wykorzystanie swojej wiedzy i doświadczenia, aby pomóc klientom atestacji zrównoważonego rozwoju w osiąganiu celów planowania podatkowego i wypełnianiu obowiązków podatkowych. Jednakże, gdy księgowi praktycy świadczą taką pomoc, może się to wiązać z pewnymi ustaleniami dotyczącymi minimalizacji podatków, które, choć nie są zabronione przez przepisy podatkowe, mogą stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad.
- 5380.4 A3 Ostatecznie to trybunał, sąd lub inny odpowiedni organ orzekający ustala, czy ustalenia dotyczące planowania podatkowego są zgodne z odpowiednimi przepisami podatkowymi.

#### Opis usług planowania podatkowego

- 5380.5 A1 Usługi planowania podatkowego to usługi doradcze mające na celu pomoc klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju, niezależnie od tego, czy jest osobą fizyczną, czy podmiotem, w planowaniu lub strukturyzowaniu spraw klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w sposób efektywny podatkowo.
- 5380.5 A2 Usługi planowania podatkowego obejmują szeroki zakres tematów lub obszarów. Przykłady takich zleceń obejmują:
- Doradzanie osobie fizycznej podmiotowi w strukturyzowaniu jegojej spraw podatkowych tak, aby umożliwić mu osiągnięcie celów inwestycyjnych, emerytalnych lub w zakresie planowania nieruchomości.
  - Doradztwo na rzecz podmiotu właściciela jednoosobowej firmy w zakresie strukturyzacji jego własności i dochodów z oddzielnych działalności, aby zminimalizować jego podatki.



- Doradztwo na rzecz podmiotu w zakresie strukturyzacji jego działalności międzynarodowej w celu zminimalizowania całkowitych podatków.
- Doradztwo w zakresie strukturyzacji ustaleń dotyczących cen transferowych, z uwzględnieniem wytycznych podatkowych dotyczących cen transferowych.
- Doradztwo w zakresie wykorzystania strat w sposób efektywny podatkowo.
- Doradztwo na rzecz podmiotu w zakresie strukturyzacji strategii dystrybucji kapitału w sposób efektywny podatkowo.
- Doradztwo na rzecz podmiotu w zakresie strukturyzacji strategii wynagradzania kadry kierowniczej wyższego szczebla w celu optymalizacji korzyści podatkowych.

**5380.5 A3** Usługi planowania podatkowego nie obejmują usług, które są ogólnie określane jako usługi zapewnienia zgodności z przepisami podatkowymi lub usługi sprawozdawczości podatkowej, które są usługami mającymi na celu pomoc klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju w wypełnianiu jego obowiązków w zakresie składania zeznań podatkowych, sprawozdawczości, płatności i innych obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego i regulacji. Jeśli usługa podatkowa obejmuje zarówno planowanie podatkowe, jak i przestrzeganie przepisów podatkowych, niniejszy rozdział zajmuje się częścią dotyczącą planowania podatkowego.

**5380.5 A4** Niniejszy rozdział ma zastosowanie niezależnie od rodzaju klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym od tego, czy jest on, czy też nie jest jednostką zainteresowania publicznego.

#### Powiązane usługi

**5380.6 A1** Mogą zaistnieć okoliczności, w których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy jest zaangażowany do świadczenia powiązanej usługi na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, która jest oparta na lub powiązana z ustaleniami dotyczącymi planowania podatkowego opracowanymi przez klienta lub dostawcę zewnętrznego. W takich okolicznościach postanowienia niniejszego rozdziału mają zastosowanie do podstawowych ustaleń dotyczących planowania podatkowego.

**5380.6 A2** Przykłady takich powiązanych usług obejmują:

- Pomoc klientowi atestacji zrównoważonego w rozwiązaniu sporu z organem podatkowym w sprawie ustaleń dotyczących planowania podatkowego.
- Reprezentowanie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w postępowaniach administracyjnych lub sądowych dotyczących ustaleń planowania podatkowego.
- Wdrożenie ustaleń dotyczących planowania podatkowego dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.
- Doradztwo na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju przy przejściu, w którym wycena zależy od ustaleń dotyczących planowania podatkowego ustanowionych przez spółkę przejmowaną.
- ~~Doradztwo na rzecz klienta w zakresie planowania nieruchomości w oparciu o ustalenia dotyczące planowania podatkowego dla działalności klienta.~~

#### Przestrzeganie przepisów prawa i regulacji

**5380.7 A1** Niniejszy rozdział nie dotyczy uchylania się od opodatkowania, które jest nielegalne.

#### *Przepisy prawa i regulacje dotyczące przeciwdziałania unikaniu opodatkowania*

**R5380.8** W przypadku, gdy istnieją przepisy prawa i regulacje, w tym takie, które można określić jako przepisy przeciwdziałające unikaniu opodatkowania, które ograniczają możliwość lub zakazują pewnych ustaleń dotyczących planowania podatkowego, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy powinien zapoznać się z tymi przepisami prawa i regulacjami oraz doradzić klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju, aby przestrzegał ich podczas świadczenia usług planowania podatkowego.

*Naruszenie przepisów prawa podatkowego i regulacji*

**5380.8 A1** Jeżeli w trakcie świadczenia usług planowania podatkowego praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowie się o uchylaniu się od opodatkowania lub podejrzeniu uchylania się od opodatkowania, lub o innym naruszeniu lub podejrzeniu naruszenia przepisów prawa podatkowego i regulacji przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, zarząd, osoby sprawujące nadzór lub inne osoby pracujące dla klienta lub pod jego kierownictwem, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w sekcji **5360**.

**Obowiązki kierownictwa i osób sprawujących nadzór**

**5380.9 A1** W odniesieniu do planowania podatkowego kierownictwo, pod nadzorem osób sprawujących nadzór, ma szereg obowiązków, w tym:

- Zapewnienie, że sprawy podatkowe klienta atestacji zrównoważonego rozwoju są prowadzone zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa podatkowego i regulacjami.
- Prowadzenie wszystkich ksiąg i rejestrów oraz wdrażanie systemów kontroli wewnętrznej niezbędnych do umożliwienia klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju wypełnienia jego obowiązków w zakresie przestrzegania przepisów podatkowych.
- Udostępnianie wszystkich faktów i innych istotnych informacji potrzebnych do umożliwienia praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowemu księgowemu wykonanie usługi planowania podatkowego.
- Zaangażowanie ekspertów w celu doradztwa w zakresie istotnych aspektów ustaleń dotyczących planowania podatkowego.
- Podjęcie decyzji, czy przyjąć i wdrożyć zalecenia lub porady praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego w ramach usługi planowania podatkowego.
- Zatwierdzenie złożenia zeznań podatkowych klienta atestacji zrównoważonego rozwoju i zapewnienie, że wszelkie kwestie zgłoszone przez odpowiednie organy podatkowe zostaną rozpatrzone w odpowiednim terminie.
- Ujawnianie informacji odpowiednim organom podatkowym, które mogą być wymagane przez przepisy prawa podatkowego i regulacje lub które mogą być niezbędne jako potwierdzenie sytuacji podatkowej, w tym szczegółów wszelkich ustaleń dotyczących planowania podatkowego.
- Odpowiednie ujawnianie strategii podatkowej, polityki podatkowej lub innych kwestii związanych z podatkami w sprawozdaniach finansowych, ujawnieniach dotyczących zrównoważonego rozwoju lub innych odpowiednich dokumentach publicznych zgodnie z obowiązującymi wymogami sprawozdawczymi.
- Zapewnienie, że ustalenia dotyczące planowania podatkowego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju są zgodne z wszelkimi publicznie ujawnionymi strategiami lub politykami podatkowymi.

**Obowiązki wszystkich praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowych księgowych**

**R5380.10** W ramach usługi planowania podatkowego praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy uzyskuje zrozumienie charakteru zlecenia, w tym:

- (a) znajomość i zrozumienie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, jego właścicieli, kierownictwa i osób sprawujących nadzór oraz działalności gospodarczej; lub
- (b) cel, fakty i okoliczności ustaleń dotyczących planowania podatkowego; oraz
- (c) odpowiednich przepisów prawa podatkowego i regulacji.

**5380.10 A1** Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w sekcji **5320** mają zastosowanie w odniesieniu do akceptacji klienta i zlecenia.

~~**380.10 A2** **[Paragraf 5380.10 A2 celowo pozostawiono pusty]** Zawodowy księgowy może być zaangażowany do wydania drugiej opinii na temat ustaleń dotyczących planowania podatkowego. Oprócz postanowień niniejszego rozdziału,~~

~~wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 321 mają również zastosowanie w takich okolicznościach.~~

~~5380.11 A1~~ Podczas świadczenia usługi planowania podatkowego ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ jest zobowiązany do stosowania kompetencji zawodowych i należytej staranności zgodnie z podrozdziałem ~~5113~~. Oczekuje się również, że rozważając konkretne fakty i okoliczności związane z usługą planowania podatkowego, ~~praktyk księgowy~~ będzie posiadał dociekliwy umysł i dokonywał zawodowego osądu zgodnie z Rozdziałem ~~5120~~.

#### Podstawa rekomendacji lub innego doradztwa w zakresie planowania podatkowego

~~R5380.12~~ ~~Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy~~ sporządza rekomendacje lub w inny sposób doradza w zakresie ustalenia dotyczącego planowania podatkowego klientowi ~~atestacji zrównoważonego rozwoju~~ tylko wówczas, gdy ustali, że istnieje wiarygodna podstawa prawna i regulacyjna dla takiego rozwiązania.

~~5380.12 A1~~ Ustalenie, czy istnieje wiarygodna podstawa, wymaga dokonania zawodowego osądu przez ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego~~. Ustalenie to będzie się różnić w zależności od jurysdykcji w oparciu o odpowiednie przepisy prawa podatkowego i regulacje obowiązujące w danym czasie.

~~5380.12 A2~~ Jeżeli ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ stwierdzi, że ustalenia dotyczące planowania podatkowego nie mają wiarygodnej podstawy w przepisach prawa podatkowego i regulacjach, paragraf ~~R5380.12~~ nie wyklucza możliwości podania przez ~~praktyka księgowego~~ klientowi ~~atestacji zrównoważonego rozwoju~~ uzasadnienia swojej decyzji lub doradzenia mu alternatywnego rozwiązania, które ma wiarygodną podstawę.

~~5380.12 A3~~ Paragraf ~~R5380.12~~ nie wyklucza również możliwości zaangażowania ~~praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego~~ przez klienta ~~atestacji zrównoważonego rozwoju~~ lub udzielenia klientowi innej pomocy w naprawie lub skorygowaniu ustaleń dotyczących planowania podatkowego, które nie mają wiarygodnej podstawy. Taki rodzaj usługi jest usługą powiązaną, jak opisano w paragrafach ~~5380.6 A1~~ i ~~A2~~. Obejmuje to na przykład:

- Pomoc klientowi w restrukturyzacji ustaleń dotyczących planowania podatkowego w celu uzyskania wiarygodnej podstawy w ramach usługi rozwiązywania sporów podatkowych.
- Uzgodnienie z klientem odpowiednich zmian w ustaleniach dotyczących planowania podatkowego w celu uzyskania wiarygodnej podstawy w ramach reprezentowania klienta w postępowaniu administracyjnym lub sądowym.

~~5380.12 A4~~ Przykłady działań, które ~~praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy~~ może podjąć w celu ustalenia, czy istnieje wiarygodna podstawa w odniesieniu do konkretnego uzgodnienia dotyczącego planowania podatkowego:

- weryfikacja istotnych faktów i okoliczności, w tym celu gospodarczego i istoty porozumienia;
- ocena zasadności wszelkich założeń;
- przegląd odpowiednich przepisów podatkowych;
- przegląd postępowań legislacyjnych, które omawiają zamysł odpowiednich przepisów podatkowych;
- przegląd odpowiedniej literatury, takiej jak orzeczenia sądowe, czasopisma profesjonalne lub branżowe oraz orzeczenia lub wytyczne organów podatkowych;
- rozważenie, czy podstawa zastosowana w proponowanym porozumieniu jest ustaloną praktyką, która nie została zakwestionowana przez odpowiednie organy podatkowe;
- rozważenie, na ile prawdopodobne jest, że proponowane porozumienie zostałoby zaakceptowane przez odpowiednie organy podatkowe, gdyby wszystkie istotne fakty i okoliczności zostały ujawnione;

- konsultacje z radcą prawnym lub innymi ekspertami wewnątrz lub poza firmą praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego – w zakresie tego, jaka może być rozsądna interpretacja odpowiednich przepisów prawa i regulacji;
- w stosownych przypadkach konsultacje z odpowiednimi organami podatkowymi.

**R5380.13** Jeżeli w trakcie realizacji zlecenia praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowie się o okolicznościach, które mogą mieć wpływ na poprzednie ustalenie wiarygodnej podstawy, dokona ponownej oceny zasadności tej podstawy.

*Uwzględnienie ogólnej rekomendacji lub porady dotyczącej planowania podatkowego*

**R5380.14** Poza ustaleniem, że istnieje wiarygodna podstawa dla ustaleń dotyczących planowania podatkowego, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dokonuje zawodowego osądu i rozważa konsekwencje reputacyjne, handlowe i szersze konsekwencje ekonomiczne, które mogą wynikać ze sposobu, w jaki interesariusze mogą postrzegać te ustalenia.

**5380.14 A1** Konsekwencje reputacyjne i handlowe mogą odnosić się do ~~osobistych lub~~ biznesowych skutków dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju lub skutków dla reputacji klienta lub odpowiedniego i zawodu zawodu lub grupy praktyków, do której może należeć praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju, jakie może wyrzucić przedłużający się spór z odpowiednimi organami podatkowymi lub innymi organami. Konsekwencje dla klienta mogą wiązać się z negatywnym rozgłosem, kosztami, grzywnami lub karami, utratą czasu kierownictwa przez znaczny okres oraz potencjalnymi negatywnymi konsekwencjami dla działalności klienta.

**5380.14 A2** Świadomość szerszych konsekwencji ekonomicznych może obejmować ogólne zrozumienie przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego obecnego otoczenia gospodarczego i wpływu ustaleń dotyczących planowania podatkowego na podstawę opodatkowania w danej jurysdykcji lub względny wpływ ustaleń na podstawy opodatkowania w różnych jurysdykcjach, w których prowadzi działalność klient atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5380.15** Jeżeli po rozważeniu kwestii określonych w paragrafie R5380.14 praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy zdecyduje się nie udzielać rekomendacji lub nie świadczyć innych usług doradztwa sprawie ustaleń dotyczących planowania podatkowego, które klient atestacji zrównoważonego rozwoju chciałby zrealizować, poinformuje klienta o tym fakcie i wyjaśni mu podstawy swojej decyzji.

*Ustalenia dotyczące planowania podatkowego obejmujące wiele jurysdykcji*

**5380.16 A1** Mogą zaistnieć okoliczności, w których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy dowie się, że klient atestacji zrównoważonego rozwoju uzyskuje korzyści podatkowe z rozliczania tej samej transakcji w więcej niż jednej jurysdykcji, zwłaszcza jeśli nie ma umowy podatkowej między jurysdykcjami. W takich okolicznościach, chociaż klient może nie naruszać przepisów podatkowych i regulacji poszczególnych jurysdykcji, praktyk księgowy może doradzić klientowi ujawnienie odpowiednim organom podatkowym konkretnych faktów i okoliczności oraz korzyści podatkowych wynikających z transakcji w różnych jurysdykcjach.

**5380.16 A2** Istotne czynniki, jakie praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może wziąć pod uwagę przy podejmowaniu decyzji, czy doradzić klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju dokonanie takiego ujawnienia:

- Znaczenie korzyści podatkowych w odpowiednich jurysdykcjach.
- Postrzeganie klienta przez interesariuszy, gdyby fakty i okoliczności były im znane.
- Czy istnieją globalne lub krajowe zasady lub praktyki dotyczące ujawniania podobnych sytuacji organom podatkowym w odpowiednich jurysdykcjach.

### Okoliczności związane z niepewnością

**5380.17 A1** Przy ustalaniu, czy istnieje wiarygodna podstawa dla uzgodnienia dotyczącego planowania podatkowego, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może napotkać okoliczności powodujące niepewność co do tego, czy proponowane uzgodnienie dotyczące planowania podatkowego będzie zgodne z odpowiednimi przepisami prawa podatkowego i regulacjami. Taka niepewność utrudnia praktykowi księgowemu ustalenie, czy istnieje wiarygodna podstawa w przepisach prawa i regulacjach dla ustaleń dotyczących planowania podatkowego, a zatem może stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad.

**5380.17 A2** Okoliczności, które mogą powodować niepewność, obejmują:

- Trudność w ustaleniu odpowiednich faktów.
- Trudność w ustaleniu odpowiedniej podstawy założeń.
- Brak jasności w przepisach podatkowych i ich interpretacji, w tym:
  - Luki w przepisach i regulacjach podatkowych.
  - Kwestionowanie poprzednich orzeczeń sądowych.
  - Sprzeczne przepisy prawa podatkowego i regulacje w różnych jurysdykcjach w okolicznościach związanych z transakcjami transgranicznymi.
  - Innowacyjne modele biznesowe nieuwzględnione w obecnych przepisach podatkowych.
  - Niedawne orzeczenia lub stanowiska sądów lub organów podatkowych, które podają w wątpliwość podobne ustalenia dotyczące planowania podatkowego.
  - Złożoność interpretacji lub stosowania przepisów podatkowych z technicznego lub prawnego punktu widzenia.
  - Brak precedensu prawnego, orzeczenia lub stanowiska.
- Brak jasności co do celu ekonomicznego i istoty ustaleń dotyczących planowania podatkowego.
- Brak jasności co do ostatecznych beneficjentów planu podatkowego.

**R5380.18** W przypadku niepewności co do tego, czy ustalenia dotyczące planowania podatkowego są lub będą zgodne z odpowiednimi przepisami prawa podatkowego i regulacjami, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy omówi tę niepewność z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju.

**5380.18 A1** Dyskusja ma wiele celów, w tym:

- Wyjaśnienie dokonanej przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego oceny prawdopodobieństwa, że odpowiednie organy podatkowe poprą ustalenia dotyczące planowania podatkowego, w przypadku braku jasności w interpretacji odpowiednich przepisów prawa podatkowego i regulacji.
- Rozważenie wszelkich założeń przyjętych przy ustalaniu podstawy, na której udzielana jest porada w zakresie planowania podatkowego.
- Uzyskanie wszelkich dodatkowych informacji od klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, które mogą zmniejszyć niepewność.
- Omówienie wszelkich konsekwencji dla reputacji, handlowych lub szerszych konsekwencji ekonomicznych związanych z realizacją ustaleń dotyczących planowania podatkowego.

- Omówienie potencjalnych kierunków działań w celu ograniczenia możliwości wystąpienia negatywnych konsekwencji dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym rozważenie ujawnienia informacji odpowiednim organom podatkowym.

#### Potencjalne zagrożenia wynikające ze świadczenia usług planowania podatkowego

5380.19 A1 Świadczenie usługi planowania podatkowego na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie związane z czerpaniem korzyści własnych, autokontrolą, promowaniem interesów lub zastraszaniem. Na przykład:

- Zagrożenie związane z autokontrolą może powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy niedawno świadczył usługę wyceny dla klienta do celów podatkowych, której wyniki są następnie wykorzystywane lub stanowią kluczowy wkład w usługę planowania podatkowego dla klienta.
- Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy ma bezpośredni interes finansowy u klienta, a księgowy jest zaangażowany w projektowanie ustaleń dotyczących planowania podatkowego, które mają wpływ na sytuację finansową klienta.
- Zagrożenia związane z czerpaniem korzyści własnych i promowaniem interesów mogą powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy aktywnie promuje określoną pozycję podatkową, którą powinien przyjąć klient.
- Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy jest w posiadaniu poufnych informacji uzyskanych w wyniku zaangażowania praktyk księgowego w formułowanie lub opracowywanie polityki podatkowej, przepisów prawa lub regulacji dla agencji rządowej, a informacje poufne byłyby cenne dla praktyk księgowego w doradzaniu innym klientom w zakresie ich ustaleń dotyczących planowania podatkowego.
- Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy akceptuje wynagrodzenie, które może być postrzegane jako nadmierne, za zlecenie opracowania planu podatkowego, dla którego interpretacja odpowiednich przepisów podatkowych jest niepewna lub niejasna.
- Zagrożenia czerpania korzyści własnych lub promowania interesów mogą powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy opowiada się za stanowiskiem klienta w ustaleniach dotyczących planowania podatkowego, które praktyk księgowy wcześniej doradzał przed organem podatkowym, gdy istnieją przesłanki wskazujące na to, że ustalenie może nie mieć wiarygodnej podstawy w przepisach prawa.
- Zagrożenia czerpania korzyści własnych i zastraszania mogą powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy świadczy usługi na rzecz klienta, który wywiera znaczący wpływ na projekt konkretnej umowy podatkowej, w sposób, który może wpłynąć na ustalenia praktyk księgowego co do tego, czy istnieje wiarygodna podstawa dla takich ustaleń w przepisach prawa i regulacjach.
- Zagrożenia czerpania korzyści własnych i zastraszania mogą powstać, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy jest zagrożony zwolnieniem ze zlecenia lub firmy praktyk księgowego w związku ze stanowiskiem klienta, który nalega na realizację ustaleń dotyczących planowania podatkowego.

5380.19 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- Stopień przejrzystości klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym, w stosownych przypadkach, tożsamość beneficjentów rzeczywistych.
- Czy uzgodnienie dotyczące planowania podatkowego ma wyraźny cel ekonomiczny i istotę w oparciu o podstawową transakcję biznesową lub okoliczności.

- Charakter i złożoność podstawowej transakcji biznesowej lub okoliczności.
- Złożoność lub jasność odpowiednich przepisów prawa podatkowego i regulacji.
- Czy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowy wie lub ma powody, by sądzić, że ustalenia dotyczące planowania podatkowego byłyby sprzeczne z zamysłem odpowiednich przepisów podatkowych.
- Liczba odnośnych jurysdykcji i rodzaj ich systemów podatkowych.
- Zakres specjalistycznej wiedzy i doświadczenia praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego w odpowiednich obszarach podatkowych.
- Znaczenie potencjalnych oszczędności podatkowych.
- Charakter i wysokość opłaty za usługę planowania podatkowego.
- Zakres, w jakim według wiedzy praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego ustalenia dotyczące planowania podatkowego odzwierciedlają ustaloną praktykę, która nie została zakwestionowana przez odpowiednie organy podatkowe.
- Czy na praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego wywierana jest presja przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju lub inną osobę.
- Na ile pilne jest wdrożenie ustaleń dotyczących planowania podatkowego.
- Czy jest to umowa planowania podatkowego stosowana dla wielu klientów atestacji zrównoważonego rozwoju, z niewielkimi modyfikacjami dotyczącymi konkretnych okoliczności klienta.
- Znane wcześniejsze zachowanie lub reputacja klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym jego kultura organizacyjna.

5380.19 A3 Przykłady działań, które mogą wyeliminować takie zagrożenia, obejmują:

- Odesłanie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju do eksperta spoza firmy praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego, który posiada niezbędną wiedzę i doświadczenie, aby doradzić klientowi w zakresie planowania podatkowego.
  - Doradzanie klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju w celu ustrukturyzowania ustaleń dotyczących planowania podatkowego w taki sposób, aby były one zgodne z istniejącą interpretacją lub orzeczeniem wydanym przez odpowiednie organy podatkowe.
  - Uzyskanie, o ile to możliwe, decyzji z wyprzedzeniem od odpowiednich organów podatkowych lub innych organów.
  - Doradzanie klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju, aby nie realizował planu podatkowego. 5380.19 A4
- Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie a zagrożenie, obejmują:
- Ustalenie tożsamości beneficjentów rzeczywistych.
  - Doradzanie klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju w celu ustrukturyzowania ustaleń dotyczących planowania podatkowego, tak aby lepiej odpowiadały one podstawowemu celowi gospodarczemu i istocie transakcji.
  - Doradzanie klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju w celu ustrukturyzowania ustaleń dotyczących planowania podatkowego w oparciu o ustaloną praktykę, która obecnie nie podlega zakwestionowaniu przez odpowiednie organy podatkowe lub o której wiadomo, że została zaakceptowana przez odpowiednie organy podatkowe.
  - Konsultacje z radcą prawnym lub innym ekspertem z wewnątrz lub spoza firmy praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego w odpowiednich obszarach podatkowych.

- Uzyskanie opinii od odpowiednio wykwalifikowanego specjalisty (takiego jak radca prawny lub zawodowy księgowy) w zakresie interpretacji odpowiednich przepisów prawa podatkowego i regulacji mających zastosowanie do konkretnych okoliczności.
- Zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie jest w inny sposób zaangażowany w świadczenie usługi planowania podatkowego, do przeglądu wszelkich wykonanych prac lub wniosków wyciągniętych przez [praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego](#) w odniesieniu do ustaleń dotyczących planowania podatkowego.
- Zapewnienie przez klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) pełnej przejrzystości ustaleń dotyczących planowania podatkowego dla odpowiednich organów podatkowych, w tym celów, aspektów biznesowych i prawnych oraz beneficjentów rzeczywistych ustaleń dotyczących planowania podatkowego.

**5380.19 A5** Przykłady kroków, jakie może podejmować [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) w celu ustalenia tożsamości beneficjentów rzeczywistych:

- Kierowanie zapytań do kierownictwa i innych osób u klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#)
- Kierowanie zapytań do innych osób w firmie lub poza nią, które zajmowały się klientem [atestacji zrównoważonego rozwoju](#), z uwzględnieniem zasady poufności.
- Przegląd dokumentacji podatkowej, sprawozdań finansowych i innych istotnych dokumentów korporacyjnych klienta [atestacji zrównoważonego rozwoju](#).
- Kierowanie zapytań do organów rejestrowych, w których klient [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) lub podmioty w jego strukturze prawnej są zarejestrowane, o odpowiednich akcjonariuszy/udziałowców.
- Wyszukiwanie odpowiednich rejestrów publicznych.

#### Informowanie o podstawie rekomendacji lub porady dotyczącej planowania podatkowego

**R5380.20** [Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Zawodowy księgowy](#) wyjaśnia podstawę, na której sformułował zalecenie lub w inny sposób doradził klientowi [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) w sprawie ustaleń dotyczących planowania podatkowego.

#### Brak zgody z Klientem [atestacji zrównoważonego rozwoju](#)

**R5380.21** Jeżeli [praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy](#) nie zgadza się, że ustalenia dotyczące planowania podatkowego, które klient [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) chciałby realizować, mają wiarygodną podstawę, powinien:

- (a) poinformować klienta o podstawach swojej oceny;
- (b) poinformować klienta o potencjalnych konsekwencjach realizacji ustaleń; oraz
- (c) doradzić klientowi, aby nie kontynuował realizacji tych ustaleń.

**R5380.22** Jeśli klient [atestacji zrównoważonego rozwoju](#) zdecyduje się kontynuować realizację ustaleń w kwestii planowania podatkowego, pomimo rady [praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego](#), [praktyk księgowy](#) doradzi klientowi, aby:

- (a) przekazał odpowiedniemu szczeblowi kierownictwa wewnątrz firmy informacje na temat ustaleń i różnicy poglądów;
- (b) rozważył pełne ujawnienie ustaleń odpowiednim organom podatkowym; oraz
- (c) rozważył poinformowanie zewnętrznego audytora o szczegółach ustaleń i różnicy poglądów, jeśli taka występuje.



5380.22 A1 W ramach informowania o kwestiach określonych w paragrafach R5380.21 i R5380.22, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy może uznać za stosowne poruszenie odpowiednich kwestii z osobami sprawującymi nadzór u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5380.23** W świetle odpowiedzi klienta atestacji zrównoważonego rozwoju na porady praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego, praktyk księgowy rozważa, czy istnieje potrzeba wycofania się ze zlecenia i relacji zawodowej.

#### Produkty lub ustalenia w zakresie planowania podatkowego opracowane przez stronę trzecią

**R5380.24** Jeżeli klient atestacji zrównoważonego rozwoju angażuje praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego do świadczenia usług doradztwa w zakresie produktu planowania podatkowego lub ustaleń opracowanych przez stronę trzecią, praktyk księgowy powinien:

- (a) poinformować klienta o wszelkich relacjach zawodowych lub biznesowych, które praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju księgowy ma z zewnętrznym dostawcą; oraz
- (b) zastosować postanowienia niniejszej sekcji w odniesieniu do produktu lub ustaleń dotyczących planowania podatkowego.

**R5380.25** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy rekomenduje lub odsyła klienta atestacji zrównoważonego rozwoju do zewnętrznego dostawcy usług planowania podatkowego, praktyk księgowy poinformuje klienta o wszelkich relacjach zawodowych lub biznesowych, które ma z zewnętrznym dostawcą.

5380.25 A1 W przypadku gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy jedynie rekomenduje lub odsyła klienta atestacji zrównoważonego rozwoju do zewnętrznego dostawcy usług planowania podatkowego, postanowienia niniejszego rozdziału nie mają zastosowania.

5380.25 A2 Jeśli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowy księgowy otrzymuje opłatę lub prowizję za polecenie od zewnętrznego dostawcy, zastosowanie mają przepisy Rozdziału 5330.

#### Dokumentacja

5380.26 A1 Zachęca się praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju zawodowego księgowego, aby świadcząc usługę planowania podatkowego terminowo dokumentował:

- cel, okoliczności i istotę ustaleń dotyczących planowania podatkowego;
- tożsamość beneficjentów rzeczywistych;
- charakter wszelkich obszarów niepewności.
- analizę przeprowadzoną przez praktyk księgowy, rozważane kierunki działań, dokonane osądy i wnioski wyciągnięte podczas doradzania klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju w zakresie ustaleń dotyczących planowania podatkowego;
- wyniki dyskusji z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju i innymi stronami;
- odpowiedź klienta atestacji zrównoważonego rozwoju na porady praktyk księgowy.
- obszary niezgody z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju.

5380.26 A2 Sporządzenie takiej dokumentacji jest pomocą księgowemu praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju w:

- rozważaniu konsekwencji reputacyjnych, handlowych i szerszych konsekwencji ekonomicznych, które mogą wynikać ze sposobu postrzegania ustaleń przez interesariuszy;

- opracowaniu analizy faktów, okoliczności, odpowiednich przepisów prawa podatkowego i regulacji oraz wszelkich przyjętych lub zmienionych założeń;
- odnotowaniu podstawy profesjonalnej oceny w momencie jej dokonania lub zmiany;
- uzasadnieniu przyjętego stanowiska w przypadku zakwestionowania ustaleń dotyczących planowania podatkowego przez odpowiednie organy podatkowe;
- wykazaniu, że praktyk księgowy przestrzegają postanowień niniejszego rozdziału.

## **ROZDZIAŁ 5390**

### **WYKORZYSTANIE PRACY ZEWNĘTRZNEGO EKSPERTA**

#### **Wprowadzenie**

5390.1 Od zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia

5390.2 Korzystanie z pracy zewnętrznego eksperta może stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad, w szczególności zasad uczciwości, obiektywizmu i kompetencji zawodowych oraz należytej staranności.

5390.3 Niniejszy rozdział określa wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK w odniesieniu do wykorzystania pracy eksperta zewnętrznego.

#### **Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

##### **Postanowienia ogólne**

5390.4 A1 Zagrożenie dla przestrzegania zasad uczciwości i kompetencji zawodowych oraz należytej staranności wynikające z czerpania korzyści własnych powstaje wówczas, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wykonuje usługę profesjonalną, do której nie posiada wystarczającej specjalistycznej wiedzy.

5390.4 A2 Działaniem, które może stanowić zabezpieczenie przed takim zagrożeniem, jest skorzystanie z pracy zewnętrznego eksperta, który ma kompetencje, możliwości i obiektywizm potrzebne do wykonania takiej usługi.

5390.4 A3 Zewnętrzny ekspert może być wykorzystany do podjęcia konkretnych prac w celu wsparcia profesjonalnej usługi świadczonej przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju. Taka praca może dotyczyć dobrze ugruntowanej lub dopiero rozwijającej się dziedziny. Wśród przykładów takich zleceń znajdują się:

- Wycena aktywów takich, jak złożone instrumenty finansowe, grunty i budynki, urządzenia i maszyny, biżuteria, dzieła sztuki, antyki, wartości niematerialne, aktywa nabyte w ramach połączeń jednostek gospodarczych oraz aktywa, w przypadku których mogła nastąpić utrata wartości.
- Wycena zobowiązań, takich jak zobowiązania zaciągnięte w ramach połączeń jednostek gospodarczych, zobowiązania z tytułu faktycznych lub potencjalnych spraw sądowych, zobowiązania z tytułu ochrony środowiska, zobowiązań z tytułu uporządkowania terenu oraz zobowiązania z tytułu umów ubezpieczeniowych lub planów świadczeń pracowniczych.
- Obliczanie emisji gazów cieplarnianych.
- Pomiar zanieczyszczeń emitowanych do powietrza, wody i gleby.
- Wycena produktów i materiałów zaprojektowanych zgodnie z zasadami zrównoważonej gospodarki.
- Szacowanie rezerw ropy naftowej i gazu ziemnego.
- Interpretacja umów, przepisów prawa i regulacji, w tym przepisów podatkowych, traktatów podatkowych i umów dwustronnych.
- Ocena i ewaluacja systemów IT, w tym związanych z cyberbezpieczeństwem.
- Sposób ujęcia księgowego konkretnych kwestii, takich jak instrumenty finansowe lub kredyty węglowe.

5390.4 A4 Niniejszy rozdział nie ma zastosowania do:

- (a) Wykorzystania pracy eksperta zatrudnionego lub zaangażowanego przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju w celu pomocy klientowi w sporządzeniu informacji finansowych lub niefinansowych. Taka praca jest uważana za informacje dostarczone przez kierownictwo; oraz
- (b) Wykorzystanie informacji dostarczonych przez osoby lub organizacje, które są zewnętrznymi źródłami informacji do użytku ogólnego. Należą do nich na przykład dane branżowe lub inne dane lub analizy porównawcze, takie jak informacje na temat statystyk zatrudnienia, w tym przepracowanych godzin i tygodniowego wynagrodzenia według obszaru geograficznego, cen nieruchomości, emisji dwutlenku węgla

według typu pojazdu, tabele śmiertelności lub inne zbiory danych do ogólnego użytku.

#### Uzgodnienie warunków współpracy z zewnętrznym ekspertem

##### Wszystkie usługi profesjonalne

**R5390. 5** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju znalazł zewnętrznego eksperta, z którego profesjonalnych usług chce skorzystać, to w zakresie, w jakim nie jest to inaczej uregulowane przez przepisy prawa, regulacje lub inne standardy zawodowe, uzgadnia warunki zlecenia z zewnętrznym ekspertem, w tym:

- (a) charakter, zakres i cele prac, które mają zostać wykonane przez zewnętrznego eksperta; oraz
- (b) w kontekście zrównoważonego rozwoju lub innych działań atestacyjnych, dostarczenie informacji potrzebnych od zewnętrznego eksperta w celu oceny kompetencji, możliwości i obiektywizmu zewnętrznego eksperta.

**5390.5 A1** Przy uzgadnianiu warunków zlecenia kwestie, które praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju może omówić z zewnętrznym ekspertem, obejmują:

- Planowanie wykorzystania i harmonogram pracy zewnętrznego eksperta.
- Ogólne podejście zewnętrznego eksperta do pracy.
- Oczekiwania dotyczące poufności pracy zewnętrznego eksperta i wkładu w tę pracę.
- Oczekiwana treść i format ukończonej pracy zewnętrznego eksperta, w tym wszelkie przyjęte założenia i ograniczenia tej pracy.
- Oczekiwania dotyczące informowania przez eksperta zewnętrznego o wszelkich naruszeniach lub podejrzeniach naruszenia przepisów prawa i regulacji przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju lub osoby pracujące dla klienta lub pod jego kierownictwem, o których zewnętrznym ekspertem dowie się podczas wykonywania pracy.

#### Ocena kompetencji, zdolności i obiektywizmu zewnętrznego eksperta

##### Wszystkie usługi profesjonalne

**R5390.6** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju ocenia, czy ekspert zewnętrzny posiada kompetencje, możliwości i obiektywizm niezbędne do realizacji celu praktyka.

**5390.6 A1** Zagrożenie dla przestrzegania zasad uczciwości, obiektywizmu i kompetencji zawodowych oraz należytej staranności wynikające z czerpania korzyści własnych, autokontroli lub promowania interesów

może powstać, jeśli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju korzysta z usług zewnętrznego eksperta, który nie posiada kompetencji, zdolności lub obiektywizmu do wykonania

prac potrzebnych do konkretnej profesjonalnej usługi.

5390.6 A2 Czynniki mające znaczenie dla oceny kompetencji zewnętrznego eksperta obejmują następujące kwestie:

- Czy kwalifikacje, wykształcenie, przeszkolenie, doświadczenie i reputacja zewnętrznego eksperta są adekwatne lub zgodne z charakterem pracy, która ma zostać wykonana.
- Czy zewnętrzny ekspert należy do odpowiedniej organizacji zawodowej, a jeśli tak, to czy ma dobrą opinię.
- Czy praca zewnętrznego eksperta podlega standardom zawodowym wydanym przez uznany organ lub jest zgodna z ogólnie przyjętymi zasadami lub praktykami w dziedzinie lub obszarze wiedzy specjalistycznej zewnętrznego eksperta.
- Czy zewnętrzny ekspert może wyjaśnić swoją pracę, w tym dane wejściowe, założenia i zastosowane metody.
- Czy zewnętrzny ekspert w przeszłości wykonywał podobne prace dla firmy praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju lub innych klientów.

5390.6 A3 Czynniki mające znaczenie dla oceny umiejętności zewnętrznego eksperta obejmują następujące kwestie:

- Zasoby dostępne dla zewnętrznego eksperta.
- Czy zewnętrzny ekspert ma wystarczająco dużo czasu na wykonanie pracy.

5390.6 A4 Czynniki mające znaczenie dla oceny obiektywizmu zewnętrznego eksperta obejmują następujące kwestie:

- Czy ekspert zewnętrzny podlega standardom etycznym wydanym przez organ odpowiedzialny za wydawanie takich standardów w dziedzinie wiedzy specjalistycznej zewnętrznego eksperta.
- Czy zewnętrzny ekspert lub jego organizacja zatrudniająca ma konflikt interesów w odniesieniu do pracy wykonywanej przez zewnętrznego eksperta w podmiocie.
- Czy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju posiada wiedzę lub jest świadomy jakiegokolwiek stronniczości, która mogłaby wpłynąć na pracę zewnętrznego eksperta.
- Czy zewnętrzny ekspert będzie oceniał lub opierał się na wcześniejszych osądach lub działaniach wykonanych przez niego lub jego organizację zatrudniająca w ramach wykonywania pracy.

5390.6 A5 Przykłady wcześniejszych osądów lub działań wykonanych przez zewnętrznego eksperta lub zatrudniająca go organizację, które mogą stwarzać zagrożenie dla obiektywizmu zewnętrznego eksperta wynikające z autokontroli:

- Upřednie doradzanie podmiotowi w sprawie, w odniesieniu do której zewnętrzny ekspert wykonuje pracę.
- Upřednie sporządzenie danych lub innych informacji dla podmiotu, które są następnie wykorzystywane przez zewnętrznego eksperta przy wykonywaniu pracy lub są przedmiotem tej pracy.

5390.6 A6 Informacje o kompetencjach, umiejętnościach i obiektywizmie zewnętrznego eksperta można uzyskać z różnych źródeł, w tym poprzez:

- Osobiste powiązanie lub doświadczenie z poprzednich prac wykonywanych przez zewnętrznego eksperta.
- Zapytanie innych osób w firmie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju lub poza nią, które są zaznajomione z pracą zewnętrznego eksperta.
- Rozmowę z zewnętrznym ekspertem na temat jego doświadczenia, w tym dziedziny wiedzy specjalistycznej i działalności biznesowej.
- Zapytanie do organu zawodowego lub stowarzyszenia branżowego zewnętrznego eksperta.

- Artykuły, dokumenty lub książki napisane przez zewnętrznego eksperta i opublikowane przez uznanego wydawcę lub w uznanym czasopiśmie lub innym medium.
- Opublikowane dokumenty, takie jak postępowania sądowe z udziałem zewnętrznego eksperta.
- Zapytanie klienta atestacji zrównoważonego rozwoju oraz, jeśli jest to inny podmiot, podmiotu, w którym zewnętrzny ekspert wykonuje pracę o wszelkie powiązania i relacje między zewnętrznym ekspertem a klientem lub podmiotem.
- System zarządzania jakością w firmie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju.

Atestacja zrównoważonego rozwoju lub inne usługi atestacyjne

5390.7 A1 Interesariusze mają zwiększone oczekiwania co do obiektywizmu zewnętrznego eksperta, którego praca jest wykorzystywana w zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju lub innych usługach atestacyjnych. W związku z tym paragrafy R5390.8 do R5390.11 określają dalsze działania mające na celu ocenę obiektywizmu zewnętrznego eksperta w zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju lub innym zleceniu atestacyjnym zgodnie z paragrafem R5390.6.

R5390.8 W odniesieniu do podmiotu, w którym zewnętrzny ekspert wykonuje pracę oraz w odniesieniu do okresu objętego raportem atestacyjnym i okresu zaangażowania, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zwraca się do zewnętrznego eksperta o przedstawienie informacji na temat:

- Wszelkich bezpośrednich interesów finansowych lub istotnych pośrednich interesów finansowych posiadanych przez zewnętrznego eksperta, jego najbliższą rodzinę lub organizację zatrudniającą zewnętrznego eksperta w danym podmiocie;
- Jakiegokolwiek pożyczki lub gwarancji pożyczki udzielonej podmiotowi przez zewnętrznego eksperta lub członka jego rodziny lub organizację zatrudniającą zewnętrznego eksperta, z wyjątkiem sytuacji, gdy pożyczka lub gwarancja są nieistotne, odpowiednio, dla zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny lub organizacji zatrudniającej zewnętrznego eksperta, najbliższej oraz dla podmiotu;
- Jakiegokolwiek pożyczki lub gwarancji pożyczki przyjętej przez zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny zewnętrznego eksperta od podmiotu, jeśli jest to bank lub podobna instytucja, poza przypadkami, gdy pożyczka lub gwarancja są udzielane zgodnie z normalnymi procedurami, warunkami i zasadami;
- Jakiegokolwiek pożyczki lub gwarancji pożyczki przyjętej przez zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny i organizację zatrudniającą zewnętrznego eksperta od podmiotu, jeśli nie jest to bank lub podobna instytucja, poza przypadkami, gdy pożyczka lub gwarancja są nieistotne, odpowiednio, dla zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny lub organizacji zatrudniającej zewnętrznego eksperta, oraz dla podmiotu; lub
- Wszelkich bliskich relacji biznesowych między zewnętrznym ekspertem, jego najbliższą rodziną lub organizacją zatrudniającą zewnętrznego eksperta a podmiotem lub jego kierownictwem, z wyjątkiem sytuacji, gdy interes finansowy, jeśli taki istnieje, jest nieistotny, a relacja biznesowa jest nieistotna, odpowiednio, dla zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny lub organizacji zatrudniającej zewnętrznego eksperta, oraz dla podmiotu lub jego kierownictwa;
- Wszelkich wcześniejszych lub aktualnych zleceń pomiędzy zewnętrznym ekspertem lub zatrudniającą go organizacją a podmiotem;
- Jak długo zewnętrzny ekspert i jego organizacja zatrudniająca są związani z podmiotem;
- Pełnienia funkcji dyrektora lub członka kadry kierowniczej podmiotu, lub pracownika, który może wywierać znaczący wpływ na sporządzanie informacji finansowych lub niefinansowych podmiotu lub dokumentów.

leżących u podstaw takich informacji:

(i) przez zewnętrznego eksperta lub członka jego najbliższej rodziny;

(ii) przez zewnętrznego eksperta (lub pełnienia jej wcześniej); lub

(iii) przez członka kierownictwa organizacji zatrudniającej zewnętrznego eksperta (lub pełnienia jej wcześniej);

(i) Wszelkich wcześniejszych publicznych oświadczeń zewnętrznego eksperta lub organizacji go zatrudniającej

na dobro podmiotu;

(j) Wszelkich wynagrodzeń lub wynagrodzeń warunkowych lub zależności od wynagrodzeń lub innych kwot należnych

otrzymanych przez zewnętrznego eksperta lub jego organizację zatrudniającą od podmiotu;

(k) Wszelkich korzyści otrzymanych przez zewnętrznego eksperta, jego najbliższą rodzinę lub organizację zatrudniającą

od podmiotu;

(l) Jakiegokolwiek konfliktu interesów zewnętrznego eksperta lub jego organizacji zatrudniającej w odniesieniu do

pracy wykonywanej przez zewnętrznego eksperta w jednostce; oraz

(m) Charakteru i zakresu wszelkich interesów i relacji pomiędzy kontrolującymi właścicielami

organizacji zatrudniającej zewnętrznego eksperta a podmiotem.

**R5390.9** W przypadku, gdy zewnętrzny ekspert angażuje zespół do przeprowadzenia prac, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju żąda od zewnętrznego eksperta, aby wszyscy członkowie zespołu eksperta dostarczyli informacje określone w paragrafie R5390.8 w odniesieniu do podmiotu, w którym zewnętrzny ekspert wykonuje prace i w odniesieniu do okresu objętego raportem atestacyjnym oraz okresu realizacji zlecenia.

**R5390.10** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju prosi zewnętrznego eksperta o przekazanie wszelkich informacji w przypadku zmian faktów lub okoliczności dotyczących kwestii określonych w paragrafie R5390.8, które mogą nastąpić w okresie objętym raportem atestacyjnym i w okresie realizacji zlecenia.

**R5390.11** W przypadku, gdy klient atestacji zrównoważonego rozwoju nie jest podmiotem, w którym zewnętrzny ekspert wykonuje pracę, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju zwraca się również do zewnętrznego eksperta o ujawnienie informacji, w odniesieniu do okresu objętego raportem atestacyjnym i okresu realizacji zlecenia, o interesach, relacjach lub okolicznościach, o których mu wiadomo, pomiędzy zewnętrznym ekspertem, członkami jego najbliższej rodziny lub organizacją zatrudniającej zewnętrznego eksperta a klientem.

**5390.11 A1** Przykłady interesów, relacji lub okoliczności pomiędzy zewnętrznym ekspertem a klientem atestacji zrównoważonego rozwoju, które mogą zostać uwzględnione w ocenie obiektywizmu zewnętrznego eksperta, obejmują:

- Jakikolwiek bezpośredni interes finansowy lub istotny pośredni interes finansowy u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju

będący w posiadaniu zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny lub organizacji go zatrudniającej.

- Wszelkie interesy lub powiązania zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny lub

organizacji go zatrudniającej z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju i podmiotami, nad którymi sprawuje on bezpośrednią lub pośrednią kontrolę.

- Wszelkie możliwe konflikty interesów zewnętrznego eksperta, członka jego najbliższej rodziny lub

organizacji go zatrudniającej z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju.

**5390.11 A2** Informacje o interesach, relacjach lub okolicznościach pomiędzy zewnętrznym ekspertem lub

organizacja go zatrudniająca a klientem atestacji zrównoważonego rozwoju można uzyskać poprzez skierowanie zapytania do klienta, jeśli okoliczności zlecenia pozwalają na ujawnienie korzystania z usług zewnętrznego eksperta klientowi.

#### Wszystkie usługi profesjonalne

**R5390.12** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju nie powinien korzystać z pracy zewnętrznego eksperta, jeżeli:

- (a) Praktyk nie jest w stanie uzyskać informacji potrzebnych do przeprowadzenia przez niego oceny kompetencji, umiejętności i obiektywizmu zewnętrznego eksperta; lub
- (b) Praktyk stwierdza, że zewnętrzny ekspert nie jest kompetentny, zdolny lub obiektywny.

#### **Potencjalne zagrożenia wynikające z korzystania z pracy zewnętrznego eksperta**

#### Wszystkie usługi profesjonalne

5390.13 A1 Zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad mogą nadal wynikać z korzystania z pracy zewnętrznego eksperta, nawet jeśli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju w sposób zadowalający stwierdził, że zewnętrzny ekspert posiada niezbędne kompetencje, umiejętności i obiektywizm dla celów praktyka.

#### Identyfikacja zagrożeń

5390.14 A1 Przykłady faktów i okoliczności, które mogą stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju podczas korzystania z pracy zewnętrznego eksperta, obejmują:

##### (a) Zagrożenia czerpania korzyści własnych

- Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju nie ma wystarczającej wiedzy specjalistycznej, aby zrozumieć i wyjaśnić wnioski i ustalenia zewnętrznego eksperta.
- Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wywiera nienależyty wpływ na jednego lub kilku zewnętrznych ekspertów lub polega na nich w sposób nienależyty podczas wykonywania profesjonalnej usługi.
- Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju nie ma wystarczająco dużo czasu lub zasobów, aby ocenić pracę zewnętrznego eksperta.

##### (b) Zagrożenia promowania interesów

- Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju promuje korzystanie z usług zewnętrznego eksperta, który jest znany ze stronniczości w kierunku wniosków potencjalnie korzystnych lub niekorzystnych dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.

##### (c) Zagrożenia nadmiernej zażyłości

- Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju ma bliskie osobiste relacje z zewnętrznym ekspertem.

##### (d) Zagrożenia zastraszenia

- Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju odczuwa presję, by przychylić się do opinii zewnętrznego eksperta ze względu na postrzegany autorytet zewnętrznego eksperta.



### Ocena zagrożeń

5390.15 A1 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- Zakres i cel pracy zewnętrznego eksperta.
- Wpływ pracy zewnętrznego eksperta na zlecenie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju.
- Charakter profesjonalnej usługi, do której ma być wykorzystana praca zewnętrznego eksperta.
- Nadzór praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju nad korzystaniem z usług zewnętrznego eksperta i praca zewnętrznego eksperta.
- Adekwatność i przejrzystość danych, założeń i innych danych wejściowych oraz metod stosowanych przez zewnętrznego eksperta.
- Możliwość zrozumienia i wyjaśnienia pracy zewnętrznego eksperta oraz jej adekwatności do zamierzonego celu przez praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju.
- Czy praca zewnętrznego eksperta podlega technicznym standardom efektywności lub innym ogólnie przyjętym praktykom zawodowym lub branżowym, przepisom prawa lub regulacjom.
- Czy praca zewnętrznego eksperta, jeśli miałaby być wykonana przez dwie lub więcej stron, może się istotnie różnić.
- Spójność pracy zewnętrznego eksperta, w tym jego wniosków lub ustaleń, z innymi informacjami.
- Dostępność innych dowodów, w tym recenzowanych badań akademickich, na poparcie podejścia zewnętrznego eksperta.
- Czy firma praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju wywiera presję na zaakceptowanie wniosków lub ustaleń eksperta zewnętrznego ze względu na poświęcony czas lub koszty poniesione przez zewnętrznego eksperta na wykonanie pracy.

### Reakcja na zagrożenia

5390.16 A1 Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenie nadmiernej zażyłości, jest znalezienie innego zewnętrznego eksperta, z którego usług można skorzystać.

5390.16 A2 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia, obejmują:

- Konsultacje z wykwalifikowanym personelem, który posiada niezbędną wiedzę i doświadczenie do oceny pracy zewnętrznego eksperta, uzyskanie dodatkowych danych lub zakwestionowanie adekwatności pracy zewnętrznego eksperta w stosunku do zamierzonego celu.
- Wykorzystanie innego zewnętrznego eksperta do ponownego wykonania pracy.
- Uzgodnienie z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju dodatkowego czasu lub zasobów na ukończenie zlecenia.

### Pozostałe kwestie

#### Zewnętrzni eksperci w nowych dziedzinach lub obszarach

5390.17 A1 Wiedza specjalistyczna w nowych dziedzinach lub obszarach może ewoluować w zależności od tego, w jaki sposób zmieniają się przepisy prawa, regulacje i ogólnie

przyjęte praktyki. Nowe dziedziny mogą również obejmować wiele obszarów wiedzy specjalistycznej. Dlatego dostępność zewnętrznych ekspertów w nowych dziedzinach lub obszarach może być ograniczona.

**5390.17 A2** Informacje na temat niektórych czynników istotnych dla oceny kompetencji zewnętrznego eksperta w paragrafie 5390.6 A2 mogą nie być dostępne w nowo powstającej dziedzinie lub obszarze. Na przykład, zewnętrzny ekspert może nie mieć publicznego uznania, standardy zawodowe mogły nie zostać jeszcze opracowane lub organizacje zawodowe mogły nie zostać ustanowione w nowej dziedzinie. W takich okolicznościach czynnikiem, który może pomóc praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju w ocenie kompetencji zewnętrznego eksperta, może być doświadczenie zewnętrznego eksperta w dziedzinie podobnej do nowej dziedziny lub w ugruntowanej dziedzinie, która zapewnia rozsądną podstawę dla pracy zewnętrznego eksperta w rozwijającej się dziedzinie.

#### Wykorzystanie pracy wielu zewnętrznych ekspertów

**R5390.18** W przypadku, gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju korzysta z pracy więcej niż jednego zewnętrznego eksperta w związku z wykonywaniem usługi profesjonalnej, praktyk powinien rozważyć, czy oprócz zagrożeń, które mogłyby powstać przy wykorzystaniu każdego zewnętrznego eksperta z osobna, połączony efekt wykorzystania pracy zewnętrznych ekspertów może stwarzać dodatkowe zagrożenia lub wpływać na poziom zagrożeń.

#### Nieodłączne ograniczenia w ocenie kompetencji, umiejętności lub obiektywizmu zewnętrznego eksperta

**5390.19 A1** Paragraf R5113.3 określa obowiązki w zakresie komunikacji dla praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju w odniesieniu do ograniczeń związanych z profesjonalnymi usługami świadczonymi przez praktyka. W przypadku wykorzystania pracy zewnętrznego eksperta, taka komunikacja może być szczególnie istotna, jeżeli brakuje informacji umożliwiających ocenę kompetencji, umiejętności lub obiektywizmu zewnętrznego eksperta i nie ma dostępnej alternatywy dla tego zewnętrznego eksperta.

#### Komunikacja z kierownictwem i osobami sprawującymi nadzór podczas korzystania z pracy zewnętrznego eksperta

**5390.20 A1** Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju jest zachęcany do informowania kierownictwa, a w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór o następujących kwestiach:

- Cel wykorzystania zewnętrznego eksperta i zakres jego pracy.
- Odpowiednie role i obowiązki praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju oraz zewnętrznego eksperta w zakresie świadczenia profesjonalnych usług.
- Wszelkie zagrożenia dla przestrzegania przez praktyka podstawowych zasad wywołane przez korzystanie z pracy zewnętrznego eksperta i sposób, w jaki na nie zareagowano.

#### Dokumentacja

**5390.21 A1** Zachęca się praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju do dokumentowania:

- wyników wszelkich dyskusji z zewnętrznym ekspertem.
- kroków podjętych przez praktyka w celu oceny kompetencji, umiejętności i obiektywizmu zewnętrznego eksperta oraz wynikających z nich wniosków.
- wszelkich istotnych zagrożeń zidentyfikowanych przez praktyka podczas korzystania z pracy zewnętrznego eksperta działań podjętych w celu przeciwdziałania zagrożeniom.

## MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI DLA USŁUG ATESTACYJNYCH W ZAKRESIE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

### ROZDZIAŁ 5400

#### ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH DO NIEZALEŻNOŚCI DLA ZLECEŃ **BADANIA I PRZEGLĄDU ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU**

##### Wprowadzenie

##### Postanowienia ogólne

- 5400.1 Niezależność ~~zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód~~ praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju podczas wykonywania ~~zleceń badania lub przeglądu~~ zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju leży w interesie publicznym i jest wymagana przez Kodeks.
- ~~400.2~~ [Paragraf 5400.2 celowo pozostawiono pusty] Niniejsza Część ma zastosowanie zarówno do zleceń badania, jak i przeglądu, o ile nie stwierdzono inaczej. Terminy „badanie”, „zespół wykonujący badanie”, „zlecenie badania”, „klient badania” oraz „sprawozdanie z badania” stosuje się również do przeglądu, zespołu wykonującego przegląd, zlecenia przeglądu, klienta przeglądu i raportu z przeglądu.
- 5400.3 W niniejszej Części definicja pojęcia „zawodowy księgowy” odnosi się do indywidualnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz ich firm. „praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju” odnosi się do osób i ich firm wykonujących zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.

##### Zakres Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5

5400.3a Międzynarodowe standardy niezależności, o których mowa w niniejszej Części, mają zastosowanie wyłącznie do zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju, w przypadku których informacje na temat zrównoważonego rozwoju, o których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wyraża opinie:

(a) są raportowana zgodnie z ogólnymi ramowymi założeniami; oraz

(b) są

- i. wymagane zgodnie z przepisami prawa lub regulacjami; lub -
- ii. są ujawniane publicznie w celu wspierania procesów decyzyjnych inwestorów lub innych interesariuszy.

5400.3b Przepisy prawa lub regulacje mogą również wymagać stosowania Międzynarodowych Standardów w Części 5 w odniesieniu do zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju innych niż opisane w paragrafie 5400.3a.

5400.3c Międzynarodowe standardy niezależności w Części 5 mają zastosowanie zarówno do zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju dających racjonalną pewność, jak i zleceń dających ograniczoną pewność. W niniejszej Części znajdują się odniesienia do firmy wyrażającej opinie o informacjach na temat zrównoważonym rozwoju w kontekście zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju dającego racjonalną pewność. W kontekście zlecenia atestacyjnego dającego ograniczoną pewność odniesienia te oznaczają firmę wyrażającą wniosek o informacjach na temat zrównoważonego rozwoju.

5400.3d Zlecenie atestacyjne może być zleceniem zaświadczającym lub zleceniem bezpośrednim Międzynarodowe standardy niezależności w niniejszej Części dotyczą wyłącznie usług atestacji zrównoważonego rozwoju, które są usługami zaświadczającymi.

5400.3e Część 4B Kodeksu określa Międzynarodowe standardy niezależności dla innych usług atestacji zrównoważonego rozwoju, które nie są objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części. Należą do nich na przykład:

- Zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, w przypadku którego informacje na temat zrównoważonego rozwoju, o których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wyraża opinię, są raportowane wyłącznie zgodnie z:
  - ramowymi założeniami zaprojektowanymi w celu zaspokojenia potrzeb informacyjnych określonych użytkowników; lub
  - kryteriami opracowanymi przez jednostkę.
- Zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, w przypadku którego raport z atestacji zrównoważonego rozwoju jest raportem o ograniczonym zastosowaniu i rozpowszechnianiu.

#### Zarządzanie jakością

5400.3f Zarządzanie jakością w firmach, które wykonują usługi atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju, jest integralną częścią wysokiej jakości usług atestacji zrównoważonego rozwoju. Standardy atestacji zrównoważonego rozwoju opierają się na oczekiwaniu, że praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju posiada system zarządzania jakością zaprojektowany, wdrożony i obsługiwany zgodnie z obowiązującymi standardami zarządzania jakością. Na przykład ISSA 5000 wymaga zgodności z MSZJ 1 lub innymi wymogami prawnymi, regulacyjnymi lub zawodowymi, które są co najmniej tak wymagające, jak MSZJ 1.

5400.4 Wymagania prawne, regulacyjne lub zawodowe, które dotyczą obowiązków firmy w zakresie zaprojektowania, wdrożenia i obsługi systemu zarządzania jakością, mogą wymagać od firmy zadbania o wypełnianie obowiązków zgodnie z odpowiednimi wymogami etycznymi, w tym związanymi z niezależnością. Stosowne wymogi etyczne to wymogi dotyczące firmy, jej personelu oraz – gdy ma to zastosowanie – innych osób lub podmiotów podlegających wymogom niezależności, którym podlegają również firma i zlecenia firmy. Podział obowiązków w firmie będzie zależał od jej rozmiarów, struktury i organizacji. Wiele postanowień Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części 4B nie określa szczególnej odpowiedzialności osób w firmie za działania związane z niezależnością, a raczej odnosi się do „firmy” dla ułatwienia odniesienia. MSZJ 1 wymaga, aby firma zaprojektowała, wdrożyła i stosowała system zarządzania jakością dla badań lub przeglądów sprawozdań finansowych przeprowadzanych przez firmę. W ramach tego systemu zarządzania jakością MSZJ 1 zobowiązuje firmę do ustalenia celów w zakresie jakości, które odnoszą się do wypełniania obowiązków zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi, w tym wymogami dotyczącymi niezależności. Zgodnie z MSZJ 1 stosowne wymogi etyczne to wymogi dotyczące firmy, jej personelu oraz – gdy ma to zastosowanie – innych osób lub podmiotów podlegających wymogom niezależności, którym podlegają również firma i zlecenia firmy. MSB oraz MSUP ustanawiają obowiązki dla partnerów odpowiedzialnych za zlecenie oraz zespołów wykonujących zlecenia, odpowiednio na poziomie zlecenia badania i przeglądu. Podział obowiązków w firmie będzie zależał od jej rozmiarów, struktury i organizacji. Wiele postanowień Części 4B nie określa szczególnej odpowiedzialności osób w firmie za działania związane z niezależnością, a raczej odnosi się do „firmy” dla ułatwienia odniesienia. Firma przypisuje odpowiedzialność operacyjną za przestrzeganie wymogów niezależności konkretnej osobie (osobom) zgodnie z MSZJ 1. Dodatkowo, indywidualny zawodowy księgowy pozostaje odpowiedzialny za przestrzeganie wszelkich postanowień mających zastosowanie do jego czynności, interesów, udziałów (ang. interests) lub powiązań.

5400.5 Niezależność jest związana z zasadami obiektywizmu i uczciwości. Obejmuje ona:

- (a) niezależność umysłu – stan umysłu pozwalający na wyrażenie wniosku wolnego od wpływów zagrażających zawodowemu osądowi, a tym samym pozwalający danej osobie na uczciwe działanie i zachowanie obiektywizmu oraz zawodowego sceptycyzmu.
- (b) niezależność wizerunku – unikanie faktów i okoliczności, które są na tyle znaczące, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia skłonna byłaby uznać, że uczciwość, obiektywizm lub zawodowy sceptycyzm firmy lub członka zespołu wykonującego badanie

zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju zostały naruszone.

W Międzynarodowych Standardach Niezależności w niniejszej Części odniesienia do osoby lub firmy zachowującej „niezależność” oznaczają, że ta osoba lub firma przestrzega postanowień niniejszej Części.

5400.6 Kodeks wymaga, aby firmy przestrzegały podstawowych zasad i pozostawały niezależne podczas wykonywania zleceń badania sprawozdań finansowych atestacji zrównoważonego rozwoju. Niniejsza Część określa szczegółowe wymogi i wskazówki dotyczące zastosowania określające, w jaki sposób stosować ramowe założenia koncepcyjne, aby zachować niezależność podczas wykonywania takich zleceń. Ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 5120 stosuje się do niezależności, tak jak do podstawowych zasad określonych w Rozdziale 5110. Rozdział 5405 określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK podczas zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju badania sprawozdania finansowego w grupie.

5400.7 Międzynarodowe standardy niezależności w niniejszej Części opisują:

- (a) fakty i okoliczności, w tym czynności zawodowe, interesy, udziały (ang. interests) i powiązania, które wywołują lub mogą wywołać zagrożenia dla niezależności;
- (b) możliwe działania, w tym zabezpieczenia, które mogą być odpowiednie w reakcji na takie zagrożenia; oraz
- (c) niektóre sytuacje, w których zagrożenia nie mogą być wyeliminowane lub nie ma zabezpieczeń, aby ograniczyć je do akceptowalnego poziomu.

**Zespół wykonujący zlecenie i zespół wykonujący badanie atestację zrównoważonego rozwoju**

5400.8 Międzynarodowe standardy niezależności w niniejszej Części mają zastosowanie stosuje się do wszystkich członków zespołu wykonującego badanie wykonującego atestację zrównoważonego rozwoju, w tym członków zespołu wykonującego zlecenie.

5400.9 Zespół wykonujący zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju obejmuje wszystkich kierowników prac atestacyjnych partnerów odpowiedzialnych za zlecenie i pracowników firmy, którzy wykonują procedury badania atestacji związane ze zleceniem oraz wszelkie inne osoby, które wykonują takie procedury, pochodzące z sieci firmy lub spoza niej:

(a) ~~Firma; lub~~

(b) ~~Firma, która nie jest firmą należącą do sieci ani innym dostawcą usług.~~

~~Na przykład, osoba fizyczna z firmy audytora części składowej grupy, która przeprowadza procedury badania informacji finansowych części składowej grupy dla celów badania grupy, jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie badania grupy.~~

400.10 ~~**[Paragraf 5400.10 celowo pozostawiono pusty]** W MSZJ 1 dostawca usług obejmuje osobę lub organizację zewnętrzną w stosunku do firmy, która dostarcza zasób wykorzystywany do realizacji zleceń. Dostawcy usług nie obejmują firmy, firmy należące do sieci lub innych struktur lub organizacji w sieci.~~

5400.10a ~~Jeżeli firma zamierza skorzystać z pracy innego praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju i jest w stanie kierować, nadzorować i weryfikować pracę tego praktyka, wówczas praktyk ten jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie. Na przykład, osoba z firmy przeprowadzającej atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, która przeprowadza procedury atestacyjne w odniesieniu do informacji na temat zrównoważonym rozwoju części składowej grupy na potrzeby zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.~~

5400.11

Usługi atestacji zrównoważonego rozwoju mogą być wykonywane w odniesieniu do szerokiego zakresu kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem które wymagają specjalistycznych umiejętności i wiedzy wykraczających poza te posiadane przez zespół wykonujący zlecenie. Zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju może zatem angażować ekspertów z wewnątrz firmy lub zaangażowanych przez firmę, firmę należącą do sieci lub firmę audytor- atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej spoza sieci firmy audytora grupy, którzy pomagają w realizacji zlecenia. W zależności od roli poszczególnych osób, mogą one być członkami zespołu wykonującego zlecenie lub zespołu przeprowadzającego badanie atestacji zrównoważonego rozwoju. Na przykład:

- Osoby posiadające doświadczenie w specjalistycznym obszarze rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych, które wykonują procedury badania; są członkami zespołu wykonującego zlecenie. Należą do nich, na przykład, osoby posiadające specjalistyczną wiedzę w zakresie rozliczania podatków dochodowych lub analizowania złożonych informacji generowanych przez zautomatyzowane narzędzia i techniki w celu identyfikacji nietypowych lub nieoczekiwanych relacji lub w stosowaniu zautomatyzowanych narzędzi i technik do analizy danych klienta. Osoby posiadające doświadczenie w specjalistycznym obszarze raportowania lub atestacji zrównoważonego rozwoju, które wykonują procedury atestacji, są członkami zespołu wykonującego zlecenie. Należą do nich na przykład osoby posiadające specjalistyczną wiedzę w zakresie pomiaru konkretnych kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem lub analizy złożonych informacji generowanych przez zautomatyzowane narzędzia i techniki w celu identyfikacji nietypowych lub nieoczekiwanych relacji.
- Osoby w firmie lub zaangażowane przez firmę, które mają bezpośredni wpływ na wynik zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju poprzez konsultacje dotyczące kwestii technicznych lub branżowych, transakcji lub zdarzeń na potrzeby zlecenia, są członkami zespołu wykonującego badanie atestacji zrównoważonego rozwoju, ale nie są członkami zespołu wykonującego zlecenie.

Natomiast osoby będące ekspertami zewnętrznymi nie są ani członkami zespołu wykonującego zlecenie, ani zespołu wykonującego badanie atestacji zrównoważonego rozwoju. [Zob.: Rozdział 5390]

5400.12

Jeżeli zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju jest przedmiotem przeglądu jakości zlecenia, kontroler jakości zlecenia i wszelkie inne osoby przeprowadzające przegląd jakości zlecenia są członkami zespołu wykonującego badanie atestacji zrównoważonego rozwoju, ale nie są członkami zespołu wykonującego zlecenie.

#### **Zaangażowanie innego praktyka w zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju**

5400.12a

Chociaż informacje o zrównoważonym rozwoju i sprawozdania finansowe klienta atestacji zrównoważonego rozwoju mogą odnosić się do tej samej jednostki sprawozdawczej, granica sprawozdawczości dla informacji o zrównoważonym rozwoju może różnić się od sprawozdawczości dla celów sporządzania sprawozdań finansowych. Na przykład granica sprawozdawczości może obejmować działania, operacje, relacje lub zasoby w górę i w dół łańcucha wartości jednostki.

5400.12b

Mogą istnieć inni praktycy wykonujący prace atestacyjne związane ze zleceniem, których pracą firma może nie być w stanie kierować, nadzorować jej i weryfikować. Na przykład, inny praktyk mógł już zakończyć swoje zlecenie lub mógł nie być w stanie współpracować z firmą z powodu ograniczeń w dostępie do informacji lub osób ze względu na przepisy prawa, regulacje lub inne warunki.

5400.12c

W przypadku, gdy inny praktyk wykonuje prace atestacyjne związane ze zleceniem, a firma nie jest w stanie kierować, nadzorować i weryfikować tej pracy, osoba ta nie jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie. Rozdział 5406 niniejszej Części określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, gdy firma planuje korzystać z pracy takiego praktyka.

## Jednostki zainteresowania publicznego

- 5400.13 Niektóre wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w niniejszej Części mają zastosowanie wyłącznie do badania sprawozdań finansowych zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju jednostek zainteresowania publicznego. Jednostka jest jednostką zainteresowania publicznego w rozumieniu niniejszej Części, jeżeli została określona jako taka dla celów badania jej sprawozdań finansowych zgodnie z odpowiednimi postanowieniami Części 4A, odzwierciedlając znaczące zainteresowanie publiczne sytuacją finansową tych podmiotów ze względu na potencjalny wpływ ich kondycji finansowej na interesariuszy.
- 5400.13a Firma przeprowadzająca badanie sprawozdania finansowego jednostki może podjąć decyzję o dobrowolnym traktowaniu jednostki jako jednostkę zainteresowania publicznego. W takich okolicznościach nie oznacza to, że inna firma przeprowadzająca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju dla tej jednostki jest zobowiązana do traktowania jej jako jednostki zainteresowania publicznego dla celów atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 400.14 **[Paragraf 5400.14 celowo pozostawiono pusty]** Czynniki, które należy rozważyć przy ocenie zakresu zainteresowania publicznego sytuacją finansową jednostki, obejmują:
- Charakter działalności, jak na przykład zaciąganie zobowiązań finansowych wobec ludności w ramach podstawowej działalności jednostki.
  - Czy jednostka podlega nadzorowi regulacyjnemu, który ma na celu zapewnienie, że jednostka wywiąże się ze swoich zobowiązań finansowych.
  - Rozmiar jednostki.
  - Znaczenie jednostki w sektorze, w którym prowadzi ona działalność oraz czy będzie ją łatwo zastąpić w przypadku problemów finansowych.
  - Liczba i rodzaj interesariuszy: inwestorów, klientów, wierzycieli i pracowników.
  - Potencjalny ogólny wpływ na inne sektory i gospodarkę jako całość w przypadku problemów finansowych jednostki.
- 5400.15 Interesariusze mają zwiększone oczekiwania co do niezależności firmy przeprowadzającej zlecenie badania zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju na rzecz jednostki zainteresowania publicznego z powodu stopnia zainteresowania publicznego kondycją finansową jednostki. Celem wymogów oraz materiałów wspomagających zastosowanie RZK w odniesieniu do jednostek zainteresowania publicznego opisanych w paragrafie 400.13, jest spełnienie tych oczekiwań, a tym samym zwiększenie zaufania interesariuszy do sprawozdania finansowego informacji na temat zrównoważonego rozwoju jednostki, które będą mogły zostać wykorzystane na potrzeby podejmowania decyzji przy ocenie kondycji finansowej jednostki.

### Raporty zawierające ograniczenie dotyczące wykorzystania i rozpowszechniania

- 400.16 **[Paragraf 5400.16 celowo pozostawiono pusty]** Badanie sprawozdania finansowego lub raport może zawierać ograniczenie dotyczące wykorzystania i rozpowszechniania. Jeżeli zawiera on takie ograniczenie, a warunki określone w Rozdziale 800 są spełnione, wówczas wymogi dotyczące niezależności w niniejszej części mogą być zmodyfikowane jak ustalono w Rozdziale 800.

### Firmy wykonujące zarówno badania sprawozdań finansowych, jak i usługi atestacji zrównoważonego rozwoju

- 5400.16a Standardy niezależności dla zleceń badania i przeglądu są określone w Części 4A – Niezależność dla zleceń badania i przeglądu. Jeżeli firma przeprowadza zarówno zlecenie atestacyjne oraz zlecenie badania lub przeglądu dla tego samego klienta, wówczas wymogi w Kodeksie mające zastosowanie do zleceń badania i przeglądu, w tym zawarte w Części 4A i w niniejszej Części, nadal obowiązują firmę, firmę należąca do sieci oraz członków zespołu wykonującego badanie.

## Zlecenia atestacyjne inne niż badanie i przegląd

**400.17** [Paragraf 5400.17 celowo pozostawiono pusty] Standardy niezależności dla zleceń atestacyjnych niebędących zleceniami badania i przeglądu w Części 4B — Niezależność dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu.

## Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

### Postanowienia ogólne

**R5400.18** Firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju powinna być niezależna.

**R5400.19** Firma stosuje ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności związane ze zleceniem badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

### Zakaz przyjmowania obowiązków zarządczych

**R5400.20 20** Firma lub firma należąca do sieci nie przyjmuje obowiązków zarządczych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

**5400.20 A1** Obowiązki zarządcze obejmują kontrolowanie, prowadzenie i zarządzanie jednostką, w tym podejmowanie decyzji dotyczących pozyskiwania, alokowania i kontrolowania zasobów ludzkich, finansowych, technologicznych, rzeczowych i niematerialnych.

**5400.20 A2** Jeżeli firma lub firma należąca do sieci przyjmuje obowiązki zarządcze w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, wywołuje to zagrożenia autokontroli, czerpania korzyści własnych i nadmiernej zażyłości. Przyjęcie obowiązków zarządczych mogłoby również stworzyć zagrożenie promowania interesów, ponieważ firma lub firma należąca do sieci zaczyna w zbyt dużym stopniu podzielać poglądy kierownictwa jednostki lub jej interesy stają się za bardzo zbieżne z interesami kierownictwa jednostki.

**5400.20 A3** Określenie, czy dana czynność stanowi obowiązki zarządcze, zależy od okoliczności i wymaga zastosowania zawodowego osądu. Przykłady czynności, które byłyby uważane za obowiązki zarządcze, obejmują:

- ustalanie polityk i strategicznych kierunków, na przykład ustalanie zrównoważonej polityki i celów.
- zatrudnianie i zwalnianie pracowników;
- kierowanie i ponoszenie odpowiedzialności za działania pracowników w odniesieniu do ich pracy dla jednostki;
- autoryzowanie transakcji;
- ~~kontrolowanie lub zarządzanie rachunkami bankowymi lub inwestycjami~~;
- decydowanie, które rekomendacje firmy lub firmy należącej do sieci, lub innych stron trzecich wdrożyć;
- raportowanie osobom sprawującym nadzór w imieniu kierownictwa jednostki;
- przyjmowanie odpowiedzialności za:
  - opracowanie kryteriów stosowanych przez klienta do raportowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju,
  - sporządzenie i rzetelną prezentację sprawozdania finansowego zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, sporządzenie i prezentację informacji na temat zrównoważonego rozwoju zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, w tym identyfikację istotnych kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem, które należy zgłosić,



- zaprojektowanie, wdrożenie, monitorowanie lub utrzymywanie kontroli wewnętrznej,
  - zarządzanie łańcuchem dostaw,
  - zaprojektowanie lub wdrożenie oprogramowania do gromadzenia lub tworzenia danych dotyczących zrównoważonego rozwoju dla klienta,
  - raportowanie jednostek emisji lub offsetów,
  - alokacja zasobów dla inicjatyw zrównoważonego rozwoju
- kontrolowanie lub zarządzanie rachunkami bankowymi lub inwestycjami,
- 5400.20 A4** Z zastrzeżeniem zgodności z paragrafem R900.14, udzielenie porady i wydawanie zaleceń w celu wsparcia kierownictwa klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w wypełnianiu jego obowiązków nie stanowi przyjęcia obowiązków zarządczych. Udzielanie porad i wydawanie zaleceń klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju może natomiast stwarzać zagrożenie autokontroli, co jest omówione w Rozdziale 5600.
- R5400.21** Wykonując czynności zawodowe dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju firma ma obowiązek uzyskać pewność, że kierownictwo klienta dokonuje wszystkich osądów i podejmuje decyzje, które są właściwe dla jego obowiązków. Obejmuje to zapewnienie, że kierownictwo klienta:
- (a) wyznacza osobę posiadającą odpowiednie umiejętności, wiedzę i doświadczenie, która będzie cały czas odpowiedzialna za decyzje klienta i nadzór nad wykonywanymi czynnościami. Osoba ta, najlepiej z kierownictwa wyższego szczebla klienta, powinna rozumieć:
    - (i) cele, rodzaj i rezultaty tych czynności, oraz
    - (ii) obowiązki zarówno klienta, jak i firmy lub firmy należącej do sieci.Nie wymaga się jednakże, aby osoba ta posiadała specjalistyczną wiedzę do wykonania lub ponownego wykonania tych czynności;
  - (b) sprawuje nadzór nad tymi czynnościami i ocenia zgodność rezultatów wykonanych czynności na rzecz klienta;
  - (c) przyjmuje odpowiedzialność za ewentualne działania, które zostaną podjęte w rezultacie tych czynności.
- 5400.21 A1** Jeżeli technologia jest wykorzystywana podczas wykonywania czynności zawodowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, wymogi określone w paragrafach R5400.15 i R5400.16 mają zastosowanie niezależnie od charakteru i zakresu takiego wykorzystania technologii.

#### Jednostki zainteresowania publicznego

**R400.22** [Paragraf 5400.22 celowo pozostawiono pusty] Dla celów niniejszej Części firma traktuje jednostkę jako jednostkę zainteresowania publicznego, jeśli należy ona do którejkolwiek z poniższych kategorii:

- (a) ~~spółka publiczna;~~
- (b) ~~jednostka, której jedną z głównych funkcji jest przyjmowanie depozytów od ludności;~~
- (c) ~~jednostka, której jedną z głównych funkcji jest prowadzenie ubezpieczeń na rzecz ludności; lub~~
- (d) ~~jednostka określona jako taka przez prawo, regulacje lub standardy zawodowe dla realizacji celu opisanego w paragrafie 400.15.~~

**400.22 A1** ~~[Paragraf 5400.22 A1 celowo pozostawiono pusty] Gdy terminy inne niż jednostka zainteresowania publicznego są stosowane do podmiotów na mocy prawa, regulacji lub standardów zawodowych, aby osiągnąć cel opisany w~~

paragrafie 400.15, takie terminy są traktowane jako terminy równoważne. Jednakże, jeśli prawo, regulacje lub standardy zawodowe określają jednostki jako „jednostki zainteresowania publicznego” z powodów niezwiązanych z celem opisanym w paragrafie 400.15, to takie określenie nie musi oznaczać, że jednostki te są jednostkami zainteresowania publicznego dla celów Kodeksu.

**R400.23 [Paragraf 5400.23 celowo pozostawiono pusty]** Spełniając wymaganie określone w paragrafie R400.17, firma powinna uwzględniać bardziej jednoznaczne definicje ustanowione przez prawo, regulacje lub standardy zawodowe dla kategorii określonych w paragrafie R400.17 (a) do (c).

400.23 A1 **[Paragraf 5400.23 A1 celowo pozostawiono pusty]** Kategorie określone w paragrafie R400.22 (a) do (c) są szeroko zdefiniowane i nie uwzględniają wielkości ani innych czynników, które mogą być istotne w konkretnej jurysdykcji. Dlatego Kodeks przewiduje, aby organy odpowiedzialne za ustalanie standardów etyki zawodowych księgowych bardziej jednoznacznie zdefiniowały te kategorie, na przykład poprzez:

- Odniesienie do konkretnych rynków publicznych, na których odbywa się obrót papierami wartościowymi.
- Odniesienie do lokalnego prawa lub regulacji definiujących banki lub zakłady ubezpieczeń.
- Wprowadzenie wyłączeń dla określonych typów jednostek, takich jak spółdzielnie.
- Ustalenie kryteriów wielkości dla niektórych typów jednostek.

400.23 A2 **[Paragraf 5400.23 A2 celowo pozostawiono pusty]** Paragraf R400. 22 (d) przewiduje się, że organy odpowiedzialne za ustalanie standardów etyki zawodowych księgowych dodadzą kategorie jednostek zainteresowania publicznego, aby zrealizować cel opisany w paragrafie 400.15, biorąc pod uwagę czynniki takie, jak te określone w paragrafie 400.14. W zależności od faktów i okoliczności występujących w danym systemie prawnym, kategorie takie mogłyby obejmować:

- Fundusze emerytalne.
- Instytucje zbiorowego inwestowania.
- Podmioty prywatne z dużą liczbą interesariuszy (innych niż inwestorzy).
- Organizacje nienastawione na zysk lub jednostki rządowe.
- Przedsiębiorstwa użyteczności publicznej.

400.24 A1 **[Paragraf 5400.24 A1 został celowo pozostawiono pusty]** Zachęca się firmę do określenia, czy traktować inne podmioty jako jednostki zainteresowania publicznego dla celów niniejszej Części. Dokonując takiego ustalenia, firma może wziąć pod uwagę czynniki określone w paragrafie 400.14, jak również następujące czynniki:

- Czy istnieje prawdopodobieństwo, że dana jednostka stanie się jednostką zainteresowania publicznego w najbliższej przyszłości.
- Czy w podobnych okolicznościach poprzednia firma stosowała wobec tej jednostki wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego.
- Czy w podobnych okolicznościach firma stosowała wymogi dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego w stosunku do innych jednostek.
- Czy jednostka została określona jako niebędąca jednostką zainteresowania publicznego przez prawo, regulacje lub standardy zawodowe.

- ~~Czy jednostka lub inni interesariusze zwrócili się do firmy z prośbą o zastosowanie wobec niej wymogów niezależności dla jednostek zainteresowania publicznego, a jeśli tak, to czy istnieją jakiegokolwiek powody niespełnienia tej prośby.~~
- ~~Zasady ładu korporacyjnego w jednostce, na przykład, czy osoby sprawujące nadzór są odrębne od właścicieli lub zarządu.~~

*Publiczne ujawnianie informacji – stosowanie wymagań dotyczących niezależności w odniesieniu do jednostek zainteresowania publicznego*

- R5400.25** Z zastrzeżeniem paragrafu R5400.21, jeśli firma zastosowała wymagania dotyczące niezależności jednostek zainteresowania publicznego opisane w paragrafie 5400.13 podczas przeprowadzania nbadania sprawozdania finansowego jednostki zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, firma ujawnia publicznie ten fakt w sposób uznany za odpowiedni, biorąc pod uwagę czas i dostępność informacji dla interesariuszy.
- R5400.26** W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R5400.20, firma może nie dokonywać takiego ujawnienia, jeśli spowoduje to ujawnienie poufnych przyszłych planów jednostki.

#### Jednostki powiązane

- R5400.27** Zgodnie z definicją klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest podmiotem notowanym na giełdzie zgodnie z paragrafami R400.22 i R400.23 obejmuje wszystkie jego podmioty powiązane. W przypadku wszystkich pozostałych jednostek odniesienia do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w niniejszej Części obejmują jednostki powiązane, nad którymi ten klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę. Jeżeli zespół wykonujący badanie atestację zrównoważonego rozwoju wie lub ma powody, by sądzić, że powiązanie lub okoliczność dotyczące jednostki powiązanej z klientem zlecenia atestacyjnego są znaczące dla oceny niezależności firmy od tego klienta, zespół wykonujący badanie atestację zrównoważonego rozwoju uwzględni tę powiązaną jednostkę w procesie identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

[Paragrafy od 5400.28 do 5400.29 są celowo pozostawione puste]

#### Okres, podczas którego wymagana jest niezależność

- R5400.30** Niezależność, zgodnie z wymogami Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części, powinna być zachowana w obu przypadkach:

- okresu realizacji zlecenia, oraz
- okresu sprawozdawczego dla zlecenia. okresu objętego sprawozdaniem finansowym. 5400.30 A1 Okres realizacji

zlecenia rozpoczyna się, gdy zespół wykonujący zlecenie rozpoczyna badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju. Okres realizacji zlecenia kończy się, gdy wydane jest sprawozdanie z badania atestacji zrównoważonego rozwoju. Gdy zlecenie ma charakter powtarzalny, okres zlecenia kończy się w momencie wystąpienia późniejszego z następujących zdarzeń powiadomienia przez jedną ze stron o zakończeniu współpracy zawodowej lub wydania końcowego raportu z badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

5400.30 A2 Okres sprawozdawczy na potrzeby zlecenia może być taki sam jak okres objęty sprawozdaniem finansowym. Okres sprawozdawczy na potrzeby zlecenia nie odnosi się do okresu objętego informacjami na temat zrównoważonego rozwoju od początku informacji historycznych do końca informacji odnoszących się do przyszłości.

- R5400.31** Jeżeli jednostka staje się klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju w trakcie lub po okresie sprawozdawczym dla zlecenia objętego sprawozdaniem finansowym, na temat którego firma będzie wyrażać opinię firma ustala, czy jakiegokolwiek zagrożenia dla niezależności są stwarzane przez:

- (a) Relacje finansowe lub biznesowe z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju w okresie sprawozdawczym lub po jego zakończeniu dla zlecenia, objętego sprawozdaniem finansowym ale przed przyjęciem zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
- (b) Wcześniejsze usługi świadczone na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju przez firmę lub firmę należącą do sieci.

5400.31 A1 Zagrożenia dla niezależności powstają, jeżeli usługa niebędąca usługą atestacyjną była świadczona na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w trakcie lub po okresie sprawozdawczym dla zlecenia objętego sprawozdaniem finansowym, ale zanim zespół wykonujący zlecenie rozpocznie przeprowadzanie badania atestacji zrównoważonego rozwoju a usługa nie byłaby dozwolona w okresie wykonywania zlecenia.

5400.31 A2 Czynnikiem, który należy wziąć pod uwagę w takich okolicznościach, jest to, czy wyniki świadczonej usługi mogą stanowić część lub mieć wpływ na zapisy księgowe, dokumentacja leżąca u podstaw informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, kontrole wewnętrzne nad sprawozdawczością finansową informacji na temat zrównoważonego rozwoju lub sprawozdanie finansowe informacje na temat zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

5400.31 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia dla niezależności, obejmują:

- nieangażowanie specjalistów, którzy wykonywali usługi nieatestacyjne, jako członków zespołu realizującego zlecenie;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby do dokonania przeglądu pracy wykonanej podczas badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub usługi nieatestacyjnej;
- zaangażowanie innej firmy nienależącej do sieci, aby oceniła wyniki usługi nieatestacyjnej lub zaangażowanie innej firmy nienależącej do sieci do ponownego wykonania usługi nieatestacyjnej w zakresie koniecznym dla tej firmy do przyjęcia odpowiedzialności za usługę.

5400.31 A4 Zagrożenie dla niezależności wynikające ze świadczenia przez firmę lub firmę należącą do sieci usług niebędących usługami atestacyjnymi przed okresem badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub przed okresem sprawozdawczym dla zlecenia objętym sprawozdaniem finansowym, o którym firma wyrazi opinię jest eliminowane lub ograniczane do akceptowalnego poziomu, jeżeli wyniki takiej usługi zostały wykorzystane lub wdrożone w okresie badanym przez inną firmę w odniesieniu do którego usługa atestacji zrównoważonego rozwoju była wykonywana przez inną firmę.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

**R5400.32** Firma nie może przyjąć powołania na biegłego rewidenta do wykonania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju na rzecz jednostki zainteresowania publicznego, na rzecz której firma lub firma należąca do sieci świadczyła przed powołaniem usługę nieatestacyjną, która mogłaby wywołać zagrożenie autokontroli w odniesieniu do sprawozdania finansowego informacji na temat zrównoważonego rozwoju, o których firma będzie wyrażać opinię, chyba że:

- (a) świadczenie takiej usługi ustaje przed rozpoczęciem okresu badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- (b) firma podejmie działania w celu przeciwdziałania zagrożeniom dla swojej niezależności; oraz
- (c) firma ustali, że w opinii rozsądnej i poinformowanej strony trzeciej wszelkie zagrożenia dla niezależności firmy zostały lub zostaną wyeliminowane lub ograniczone do akceptowalnego poziomu.

5400.32 A1 Działania, które mogą być uznane przez rozsądną i dobrze poinformowaną stronę trzecią za eliminujące lub ograniczające do akceptowalnego poziomu wszelkie zagrożenia dla niezależności, wynikające ze świadczenia usług nieatestacyjnych

na rzecz jednostki zainteresowania publicznego przed powołaniem do wykonania jako audytora usługi atestacji zrównoważonego rozwoju na rzecz tej jednostki, obejmują:

- wyniki usługi były przedmiotem procedur badania atestacji zrównoważonego rozwoju w trakcie badania sprawozdania finansowego za poprzedni rok atestacji zrównoważonego rozwoju informacji na temat zrównoważonego rozwoju za poprzedni okres przez poprzednika.
- firma zatrudnia praktyka zawodowego księgowego, który nie jest współpracownikiem (ang. member) firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym informacjach na temat zrównoważonego rozwoju, do przeprowadzenia przeglądu pierwszego zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju, którego dotyczy zagrożenie autokontroli, zgodnie z celem kontroli jakości wykonania zlecenia.
- Jednostka zainteresowania publicznego zaangażuje inną firmę spoza sieci do:
  - (i) oceny wyników usługi nieatestacyjnej; lub
  - (ii) ponownego wykonanie usługi,

w zakresie niezbędnym do umożliwienia tej drugiej firmie wzięcia odpowiedzialności za wyniki usługi.

[Paragrafy od 5400.33 do 5400.39 są celowo pozostawione puste]

#### Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór

5400.40 A1 Paragrafy R5300.9 i R5300.10 określają wymogi dotyczące komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór.

5400.40 A2 Nawet jeżeli nie wymaga tego niniejszy Kodeks, mające zastosowanie standardy zawodowe, przepisy prawa lub regulacje, zaleca się, aby pomiędzy firmą a osobami sprawującymi nadzór u klienta, miała miejsce regularna wymiana informacji dotyczących powiązań i innych spraw, które zdaniem firmy mogłyby racjonalnie wpływać na niezależność. Taka wymiana informacji umożliwia osobom sprawującym nadzór:

- (a) rozważenie osądów firmy dotyczących identyfikacji i oceny zagrożeń;
- (b) rozważenie sposobu, w jaki zareagowano na zagrożenia, w tym odpowiedniości dostępnych i możliwych do zastosowania zabezpieczeń; oraz
- (c) podjęcie odpowiedniego działania.

Tego typu podejście może okazać się szczególnie pomocne w przypadku zagrożenia zastraszenia lub nadmiernej zażyłości.

[Paragrafy od 5400.41 do 5400.49 są celowo pozostawione puste]

#### Firmy należące do sieci

5400.50 A1 Firmy często tworzą większe struktury z innymi firmami i jednostkami w celu zwiększenia ich zdolności do świadczenia profesjonalnych usług. To, czy te większe struktury tworzą sieć, zależy od określonych faktów i okoliczności. Nie zależy to od tego, czy firmy i jednostki są prawnie niezależne i odrębne.

**R5400.51** Firma należąca do sieci ma obowiązek być niezależna od klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju innych firm należących do sieci.

5400.51 A1 Wymogi niezależności określone w niniejszej Części, które mają zastosowanie do firmy należącej do sieci, mają zastosowanie do każdej jednostki, która spełnia kryteria definicji firmy należącej do sieci. Nie jest konieczne, aby jednostka spełniała również kryteria definicji firmy. Na przykład, działalność konsultingowa lub prawna mogłaby być firmą należącą do sieci, ale nie firmą.

- R5400.52** W przypadku powiązania z większą strukturą innych firm i jednostek, firma:
- (a) stosuje zawodowy osąd w celu ustalenia, czy taka większa struktura tworzy sieć;
  - (b) rozważa, czy racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie uznałaby, że inne firmy i jednostki w większej strukturze są powiązane w taki sposób, że istnieje sieć; oraz
  - (c) konsekwentnie stosuje taki osąd w ramach takiej większej struktury.
- R5400.53** Ustalając, czy większa struktura firm i innych jednostek tworzy sieć, firma uznaje, że sieć istnieje, kiedy celem takiej większej struktury jest współpraca oraz:
- (a) jej wyraźnym celem jest podział zysków i kosztów pomiędzy jednostki w ramach struktury. (Zob. par. 5400.53 A2);
  - (b) jednostki w ramach struktury posiadają wspólnego właściciela lub kierownictwo bądź pozostają pod wspólną kontrolą. (Zob. par. 5400.53 A3);
  - (c) jednostki w ramach struktury posiadają wspólne polityki i procedury zarządzania jakością (Zob. par. 5400.53 A4);
  - (d) jednostki w ramach struktury posiadają wspólną strategię działalności (Zob. par. 5400.53 A5);
  - (e) jednostki w ramach struktury wykorzystują wspólny znak firmowy (Zob. par. 5400.53 A6, 5400.53 A7); lub
  - (f) jednostki w ramach struktury wykorzystują wspólnie znaczącą część profesjonalnych zasobów. (Zob. Par 5400.53 A8, 5400.53 A9).
- 5400.53 A1 Oprócz tych opisanych w paragrafie R5400.53, mogą istnieć inne ustalenia pomiędzy firmami i jednostkami w ramach większej struktury, która tworzy sieć. Jednak większa struktura może mieć na celu jedynie ułatwienie podziału pracy, co samo w sobie nie spełnia kryteriów niezbędnych do stanowienia sieci.
- 5400.53 A2 Dzielenie nieistotnych kosztów samo w sobie nie tworzy sieci. Ponadto, gdy dzielenie kosztów jest ograniczone wyłącznie do kosztów związanych z opracowaniem metodologii badania-atestacji zrównoważonego rozwoju, podręczników lub kursów szkoleniowych, nie prowadzi to samo w sobie do stworzenia sieci. Co więcej, związek pomiędzy firmą a niepowiązaną w inny sposób jednostką wspólnie świadczącą usługi lub tworzącą produkt nie tworzy sam w sobie sieci (Zob. par. R5400.53(a)).
- 5400.53 A3 Wspólny właściciel, kontrola lub kierownictwo mogłoby być zrealizowane przez zawarcie umowy lub w inny sposób (Zob. par. R5400.53(b)).
- 5400.53 A4 Wspólne polityki i procedury zarządzania jakością to te, które zostały zaprojektowane, wdrożone i są stosowane w obrębie większej struktury (Zob. par. R5400.53(c)).
- 5400.53 A5 Posiadanie wspólnej strategii gospodarczej obejmuje porozumienie pomiędzy jednostkami, aby osiągać wspólne cele strategiczne. Jednostka nie jest firmą należącą do sieci tylko dlatego, że współpracuje z inną jednostką wyłącznie po to, aby wspólnie odpowiedzieć na ofertę świadczenia profesjonalnej usługi (Zob. par. R5400.53(d)).

- 5400.53 A6** Wspólny znak firmowy obejmuje wspólny skrót lub wspólną nazwę. Firma używa wspólnego znaku firmowego, jeżeli na przykład zamieszcza go jako część własnej nazwy lub łącznie z własną nazwą, gdy ~~kierownik partner~~ firmy podpisuje sprawozdanie z badania atestacji zrównoważonego rozwoju. (Zob. par. R5400.53(e)).
- 5400.53 A7** Nawet jeżeli firma nie należy do sieci i nie używa wspólnego znaku firmowego jako części swojej nazwy, może sprawiać wrażenie, że należy do sieci, jeżeli na swoim papierze firmowym lub w materiałach promocyjnych podaje, że jest członkiem zrzeszenia firm. W związku z tym, jeżeli nie zostaną zastosowane środki ostrożności dotyczące sposobu opisywania takiego rodzaju przynależności przez firmę, mogłoby pojawić się wrażenie, że taka firma należy do sieci (Zob. par. R5400.53(e)).
- 5400.53 A8** Profesjonalne zasoby obejmują:
- wspólne systemy umożliwiające firmom wymianę informacji takich, jak dane klienta, faktury i ewidencja czasu pracy;
  - Kierownicy Partnerzy i inny personel.
  - działy techniczne, które udzielają konsultacji dotyczących specyficznych spraw merytorycznych lub branżowych, transakcji, lub zdarzeń dotyczących zleceń atestacyjnych;
  - metodologię badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub podręczniki badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - kursy i zaplecze szkoleniowe (Zob. par. R5400.53(f)).
- 5400.53 A9** To, czy wspólne profesjonalne zasoby są znaczące, zależy od okoliczności. Na przykład:
- wspólne zasoby mogą ograniczać się do wspólnej metodologii badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub podręczników badania atestacji zrównoważonego rozwoju, bez wymiany personelu, czy też informacji o klientach lub rynku. W takich okolicznościach mało prawdopodobne jest, że wspólne zasoby mogłyby być znaczące. To samo dotyczy wspólnych działań szkoleniowych;
  - wspólne zasoby mogą obejmować wymianę personelu lub informacji, jak na przykład wtedy, gdy personel jest dobierany ze wspólnej puli lub gdy w obrębie większej struktury jest tworzony wspólny dział techniczny udzielający porad merytorycznych, których stosowania wymaga się od firm. W takich okolicznościach bardziej prawdopodobne jest, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia uzna, że wspólne zasoby są znaczące (Zob. par. R5400.53(f)).
- R5400.54** Jeżeli firma lub sieć sprzedaje część swojej działalności i ta część działalności przez ograniczony czas nadal wykorzystuje całą nazwę firmy czy sieci lub jej część, stosowne jednostki ustalają sposób ujawniania, że nie są firmami należącymi do sieci podczas przedstawiania się stronom zewnętrznym.
- 5400.54 A1** Umowa sprzedaży części działalności mogłaby wskazywać, że przez określony czas sprzedana część działalności może korzystać z całości lub części nazwy firmy lub sieci, nawet jeżeli nie jest już dłużej powiązana z firmą lub siecią. W takich okolicznościach, pomimo że te dwie jednostki mogą działać pod wspólną nazwą, zgodnie z faktami nie należą do większej struktury realizującej współpracę. Te dwie jednostki nie są zatem firmami należącymi do sieci.

[Paragrafy od **5400.55** do **5400.59** są celowo pozostawione puste]

**Ogólna dokumentacja niezależności dla zleceń ~~badania i przeglądu~~ atestacji zrównoważonego rozwoju**

- R5400.60** Firma dokumentuje wnioski dotyczące przestrzegania Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części oraz treść wszelkich związanych z tym dyskusji, które uzasadniają te wnioski. W szczególności:
- (a) gdy zastosowane są zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie, firma dokumentuje rodzaj zagrożenia oraz istniejące lub zastosowane zabezpieczenia; oraz
  - (b) gdy zagrożenie wymagało znaczących analiz, a firma stwierdziła, że zagrożenie było już na akceptowalnym poziomie, firma dokumentuje rodzaj zagrożenia i uzasadnienie wniosku.
- 5400.60 A1** Dokumentacja dostarcza dowodów dotyczących osądów firmy przy formułowaniu wniosków w przedmiocie przestrzegania postanowień Międzynarodowych standardów niezależności w niniejszej Części. Jednakże brak dokumentacji nie rozstrzyga, czy firma rozważyła konkretną sprawę lub czy firma jest niezależna.

[Paragrafy od **5400.61** do **5400.69** są celowo pozostawione puste]

**Fuzje i przejęcia**

*Kiedy fuzja klienta powoduje zagrożenie*

- 5400.70 A1** Jednostka może stać się jednostką powiązaną z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju na skutek fuzji lub przejęcia. Zagrożenie dla niezależności oraz wynikającej z tego zdolności firmy do kontynuowania zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju wywołać mogą poprzednie lub obecne interesy, udziały (ang. interests) lub powiązania pomiędzy firmą lub firmą należącą do sieci a taką powiązaną jednostką.
- R5400.71** W okolicznościach określonych w paragrafie **5400.70 A1**
- (a) firma określa i ocenia poprzednie i obecne interesy, udziały (ang. interests) i powiązania z jednostką powiązaną, które, biorąc pod uwagę wszelkie działania podjęte w reakcji na zagrożenie, mogłyby wpływać na jej niezależność, a w rezultacie jej zdolność do kontynuowania zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju po dacie wejścia w życie fuzji lub przejęcia; oraz
  - (b) zgodnie z paragrafem **R5400.72**, firma podejmuje działania prowadzące do zakończenia prowadzenia interesów, zbycia udziałów (ang. interests) lub zerwania powiązań, na które Kodeks nie zezwala, przed dniem wejścia w życie fuzji lub przejęcia.
- R5400.72** Jako wyjątek od paragrafu **R5400.71(b)**, jeżeli udziały nie mogą być racjonalnie zbyte, a powiązania zerwane przed dniem wejścia w życie fuzji lub przejęcia, firma:
- (a) ocenia zagrożenie wywołane przez udział lub powiązanie; oraz
  - (b) omawia z osobami sprawującymi nadzór w jednostce przyczyny braku możliwości całkowitego zerwania powiązania lub zbycia udziału przed dniem wejścia
- w życie oraz ocenę poziomu zagrożenia.
- 5400.72 A1** W pewnych okolicznościach całkowite zbycie udziału lub zerwanie powiązania wywołujących zagrożenie mogłoby nie być racjonalnie możliwe przed dniem wejścia w życie fuzji lub przejęcia. Może to być spowodowane faktem, że firma świadczy usługi nieatestacyjne dla jednostki powiązanej, która nie zdoła w sposób uporządkowany zmienić usługodawcy na innego przed tą datą.
- 5400.72 A2** Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu zagrożenia wywołanego przez fuzję i przejęcia w przypadku istnienia udziałów lub powiązań, które nie mogłyby być całkowicie zbyte lub zerwane, obejmują:



- rodzaj i znaczenie udziału lub powiązania;
- rodzaj i znaczenie powiązania podmiotu powiązanego (np. czy podmiot powiązany jest spółką zależną lub jednostką dominującą);
- czas, w jakim może nastąpić całkowite zakończenie prowadzenia interesu, zbycie udziału (ang. interest) lub zerwanie powiązania.

**R5400.73**

Jeżeli na postawie dyskusji, o której mowa w paragrafie 5400.72(b), osoby sprawujące nadzór, zwrócą się z prośbą do firmy o kontynuowanie ~~działań jako audytor zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju~~, firma zgadza się tylko i wyłącznie, jeżeli:

- (a) interes (ang. interest) zostanie zakończony, udział (ang. interest) zostanie zbyty a powiązanie zerwane w możliwie rozsądnym terminie, nie później jednak niż w ciągu sześciu miesięcy od daty wejścia w życie fuzji lub przejęcia;
- (b) żadna osoba, która posiada taki interes, udział (ang. interest) lub powiązanie, w tym udział lub powiązanie wynikające ze świadczenia usług nieatestacyjnych, które nie byłyby dozwolone przez Rozdział 5600 i jego podrozdziały, nie będzie członkiem zespołu wykonującego zlecenie ~~badania atestacji zrównoważonego rozwoju~~, ani nie będzie osobą odpowiedzialną za kontrolę jakości wykonania zlecenia; oraz
- (c) zastosowane zostaną, w razie konieczności, działania przejściowe, które omówiono z osobami sprawującymi nadzór.

**5400.73 A1**

Przykłady takich działań przejściowych obejmują:

- dokonanie przez ~~zawodowego księgowego praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju~~ przeglądu pracy dotyczącej odpowiednio ~~badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub usługi nieatestacyjnej~~.
- zaangażowanie ~~zawodowego księgowego praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju~~, który nie jest współpracownikiem (ang. member) firmy wyrażającej opinię o ~~sprawozdaniu finansowym informacji na temat zrównoważonego rozwoju~~, do przeglądu, który jest spójny z celem kontroli jakości wykonania zlecenia;
- zaangażowanie innej firmy do oceny wyników usługi nieatestacyjnej lub zaangażowanie innej firmy do ponownego wykonania usługi nieatestacyjnej w zakresie koniecznym dla tej firmy do przyjęcia odpowiedzialności za usługę.

**R5400.74**

Może się zdarzyć, że firma będzie miała zakończoną znaczną część prac związanych z ~~badaniem zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju~~ przed datą wejścia w życie fuzji lub przejęcia i mogłaby zakończyć w krótkim czasie pozostałe procedury ~~badania atestacji~~. W takich okolicznościach, jeżeli osoby sprawujące nadzór zwrócą się do firmy z prośbą o zakończenie ~~badania atestacji~~, pomimo dalszego prowadzenia interesu, posiadania udziału (ang. interest) lub powiązania zidentyfikowanego w paragrafie 5400.70 A1, firma zgadza się tylko wtedy, gdy:

- (a) oceniła poziom zagrożenia oraz omówiła wyniki z osobami sprawującymi nadzór;
- (b) przestrzega wymogów określonych w paragrafie R5400.73(a) do (c); oraz
- (c) zaprzestaje ~~wykonywać byc audytorem usługi atestacji zrównoważonego rozwoju~~ nie później niż w dniu, w którym wydany zostanie ~~sprawozdanie z badania raport z atestacji zrównoważonego rozwoju~~.

*Jeżeli obiektywizm pozostaje zagrożony*

**R5400.75**

Nawet jeżeli wszystkie wymogi paragrafów od R5400.71 do R5400.74 są spełnione, firma ustala, czy okoliczności zidentyfikowane w paragrafie 5400.70 A1 wywołują zagrożenie, na które nie można zareagować w taki sposób, że obiektywizm byłby naruszony. Jeżeli tak jest, firma przestaje ~~byc audytorem wykonywać usługi atestacji zrównoważonego rozwoju~~.

Dokumentacja

**R5400.76**

Firma dokumentuje:

- (a) wszelkie interesy, udziały (ang. interests) i powiązania zidentyfikowane w paragrafie 5400.70 A1, które nie zostaną zbyte i zerwane przed datą wejścia w życie fuzji lub przejęcia oraz przyczyny niemożności zbycia udziałów i zerwania powiązań;
- (b) zastosowane działania przejściowe;
- (c) wyniki dyskusji z osobami sprawującymi nadzór; oraz
- (d) przyczyny, dla których poprzednie i obecne interesy, udziały (ang. interests) i powiązania nie wywołują zagrożenia naruszenia zasady obiektywizmu.

[Paragrafy od 5400.77 do 5400.79 są celowo pozostawione puste]

**Naruszenie postanowienia o niezależności dla zleceń badania i przeglądu atestacji zrównoważonego rozwoju**

Gdy firma zidentyfikuje naruszenie

**R5400.80**

Jeżeli firma stwierdzi, że wystąpiło naruszenie wymogu niezależności określonego w niniejszej Części, firma:

- (a) kończy, zawiesza lub eliminuje interes, udział (ang. interest) lub powiązanie, które spowodowało naruszenie, oraz reaguje na skutki naruszenia;
- (b) rozważa, czy jakiegokolwiek wymogi prawne lub regulacyjne mają zastosowanie do tego naruszenia a jeżeli tak, to:
  - (i) postępuje zgodnie z tymi wymogami; oraz
  - (ii) rozważa zgłoszenie naruszenia organowi zawodowemu lub regulacyjnemu albo organowi nadzoru, jeżeli takie zgłoszenie jest powszechną praktyką lub jest odpowiednie w danym systemie prawnym;
- (c) niezwłocznie powiadamia o naruszeniu zgodnie z zasadami i procedurami firmy:
  - (i) kierownika prac atestacyjnych partnera odpowiedzialnego za zlecenie;
  - (ii) osobę, której powierzono odpowiedzialność merytoryczną za przestrzeganie wymogów niezależności;
  - (iii) inne osoby w firmie z tym powiązane i w stosownych przypadkach, sieć, oraz
  - (iv) osoby podlegające wymogom niezależności zawartym w Części 54A, które muszą podjąć odpowiednie działania;
- (d) ocenia znaczenie tego naruszenia i jego wpływ na obiektywizm firmy oraz jej zdolność do wydania raportu z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (e) w zależności od znaczenia naruszenia, ustala:
  - (i) czy zakończyć zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju, lub
  - (ii) czy możliwe jest podjęcie działań stanowiących satysfakcjonującą reakcję na skutki naruszenia oraz czy takie działania mogą być podjęte i są odpowiednie w danych okolicznościach.

Ustalając powyższe, firma posługuje się zawodowym osądem i bierze pod uwagę, czy racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie stwierdziłaby, że obiektywizm firmy zostałby naruszony i w związku z tym firma nie mogłaby wydać raportu z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju.

5400.80 A1 Naruszenie postanowienia niniejszej Części dotyczącego niezależności mogłoby nastąpić pomimo posiadania przez firmę systemu zarządzania jakością zaprojektowanego w celu zachowania wymogów niezależności. Z powodu naruszenia konieczne mogłoby być przerwanie zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

5400.80 A2 Znaczenie i skutek naruszenia dla obiektywizmu firmy i jej zdolności do wydania sprawozdania z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju będą zależały od takich czynników, jak:

- rodzaj i czas trwania naruszenia;
- Liczba i charakter wszystkich wcześniejszych naruszeń w odniesieniu do bieżącego zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju.
- czy członek ~~zespołu wykonującego~~ badanie atestację zrównoważonego rozwoju posiadał wiedzę na temat interesu, udziału (ang. interest) lub powiązania, które spowodowało naruszenie;
- czy osoba, która spowodowała naruszenie, jest członkiem zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju lub inną osobą podlegającą wymogom niezależności;
- jeżeli naruszenie odnosi się do członka zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju, rola tej osoby;
- jeżeli naruszenie było spowodowane świadczeniem profesjonalnej usługi, wpływ tej usługi, jeżeli jakkolwiek występuje, na dokumentację księgową lub kwoty wykazane w sprawozdaniu finansowym dokumentacja leżąca u podstaw lub dane składające się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię;
- zakres zagrożeń czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości, zastraszenia lub innych wywołanych przez to naruszenie.

5400.80 A3 W zależności od znaczenia naruszenia, przykłady działań, które firma mogłaby rozważyć, aby odpowiedzieć na naruszenia w satysfakcjonujący sposób, obejmują:

- usunięcie danej osoby z zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju;
- wykorzystanie innych osób do przeprowadzenia dodatkowego przeglądu pracy, której dotyczy problem lub ponowne jej przeprowadzenie w niezbędnym zakresie;
- zarekomendowanie klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, aby zlecił innej firmie przegląd lub ponowne wykonanie w niezbędnym zakresie pracy, której dotyczy problem.
- jeżeli naruszenie dotyczy usługi nieatestacyjnej, która wpływa na dokumentację księgową lub na kwoty wykazane w sprawozdaniu finansowym, dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię, zlecenie innej firmie oceny wyników usługi nieatestacyjnej lub ponownego wykonania tej usługi przez inną firmę w zakresie niezbędnym do przyjęcia przez tę firmę odpowiedzialności za tę usługę.

**R5400.81** Jeżeli firma ustali, że nie można podjąć działania, które w satysfakcjonujący odniesie się do konsekwencji naruszenia, wówczas tak szybko, jak to możliwe, poinformuje osoby sprawujące nadzór i podejmie kroki niezbędne do zakończenia zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju zgodnie ze wszystkimi mającymi zastosowanie wymogami prawnymi bądź regulacyjnymi. Tam, gdzie zakończenie zlecenia nie jest dopuszczone przez przepisy prawa lub regulacje, firma przestrzega wszelkich wymogów w zakresie sprawozdawczości lub ujawnień.

**R5400.82** Jeżeli firma ustali, że można podjąć działanie, które w satysfakcjonujący odniesie się do konsekwencji naruszenia, omówi z osobami sprawującymi nadzór:

- (a) znaczenie naruszenia, w tym jego rodzaj i czas trwania;
- (b) sposób powstania i identyfikacji naruszenia;
- (c) zaproponowane lub podjęte działanie oraz dlaczego to działanie będzie satysfakcjonującą odpowiedzią na konsekwencje naruszenia i umożliwi firmie wydanie [sprawozdania z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju](#);
- (d) wniosek, że zgodnie z zawodowym osądem firmy, obiektywizm nie został naruszony i uzasadnienie tego wniosku; oraz
- (e) wszelkie działania zaproponowane lub podjęte przez firmę w celu obniżenia lub uniknięcia ryzyka wystąpienia kolejnych naruszeń.

Taka rozmowa powinna mieć miejsce tak szybko, jak to możliwe, chyba że osoby sprawujące nadzór określiły inny termin na raportowanie mniej znaczących naruszeń.

#### *Informowanie osób sprawujących nadzór o naruszeniach*

**5400.83 A1** Paragrafy R5300.9 i R5300.10 określają wymogi dotyczące komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór.

**R5400.84** W odniesieniu do naruszeń firma przekazuje na piśmie osobom sprawującym nadzór:

- (a) wszystkie omówione kwestie zgodnie z paragrafem R5400.82 oraz uzyskuje zgodę osób sprawujących nadzór, że można podjąć lub podjęto działanie, aby w satysfakcjonujący sposób zareagować na konsekwencje naruszenia; oraz
- (b) opis:
  - (i) polityk i procedur firmy odnoszących się do naruszenia, zaprojektowanych tak, aby z racjonalną pewnością zapewnić że niezależność jest zachowana, oraz
  - (ii) wszelkich kroków podjętych przez firmę lub, których podjęcie firma proponuje w celu obniżenia lub uniknięcia ryzyka kolejnych naruszeń.

**R5400.85** Jeżeli osoby sprawujące nadzór nie zgadzają się, że działanie zaproponowane przez firmę zgodnie z paragrafem R5400.80(e)(ii) w satysfakcjonujący sposób odnosi się do konsekwencji naruszenia, firma podejmuje kroki niezbędne do zakończenia zlecenia [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) zgodnie z paragrafem R5400.81.

#### *Naruszenia przed wydaniem poprzedniego [sprawozdania z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju](#)*

**R5400.86** Jeżeli naruszenie nastąpiło przed wydaniem poprzedniego [sprawozdania z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju](#), firma przestrzega postanowień [o niezależności](#) zawartych w [niniejszej](#) Części 4A podczas oceny znaczenia naruszenia i jego wpływu na obiektywizm firmy oraz możliwość wydania przez nią [sprawozdania z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju](#) w bieżącym okresie.

**R5400.87** Ponadto firma:

- (a) rozważa wpływ naruszenia, jeżeli występuje, na obiektywizm firmy w odniesieniu do wszystkich wydanych poprzednio [sprawozdań z badania raportów z atestacji zrównoważonego rozwoju](#) i możliwość wycofania takich raportów [z badania](#); oraz
- (b) omawia sprawę z osobami sprawującymi nadzór.

Dokumentacja

**R5400.88** Przestrzegając wymogów zawartych w paragrafach od R5400.80 do R5400.87, firma dokumentuje:

- (a) naruszenie;
- (b) podjęte działania;
- (c) podjęte kluczowe decyzje;
- (d) wszystkie sprawy omówione z osobami sprawującymi nadzór; oraz
- (e) wszelkie rozmowy z organem zawodowym lub regulacyjnym albo organem nadzoru.

**R5400.89** Jeżeli firma kontynuuje zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju, wówczas dokumentuje:

- (a) wniosek, że zgodnie z zawodowym osądem firmy, obiektywizm nie został naruszony; oraz
- (b) uzasadnienie, dlaczego podjęte działanie jest satysfakcjonującą reakcją na skutki naruszenia, tak aby firma mogła wydać sprawozdania z badania raportu z atestacji zrównoważonego rozwoju.

**ROZDZIAŁ 5405****BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH ZLECENIA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU GRUPY****Wprowadzenie**

5405.1 Rozdział 5400 wymaga, aby firma była niezależna podczas przeprowadzania badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz stosowała ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i przeciwdziałania zagrożeniom dla niezależności. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych podczas przeprowadzania badania atestacji zrównoważonego rozwoju Grupy.

**Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK****Postanowienia ogólne**

- 5405.2 A1 MSB mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych grupy. MSB 600 (zmieniony) dotyczy szczególnych rozważań, które mają zastosowanie do badania sprawozdań finansowych grupy, w tym w przypadku zaangażowania audytorów części składowych grupy. MSB 600 (zmieniony) wymaga, aby partner odpowiedzialny za zlecenie dla grupy wziął odpowiedzialność za potwierdzenie, czy audytorzy części składowych grupy rozumieją i będą przestrzegać odpowiednich wymogów etycznych, w tym związanych z niezależnością, które mają zastosowanie do badania grupy. Wymogi niezależności, o których mowa w MSB 600 (zmienionym) lub innych odpowiednich standardach badania mających zastosowanie do badania sprawozdań finansowych grupy, które są równoważne z MSB 600 (zmienionym), są określone w niniejszym rozdziale. W zależności od ramowych założeń sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, firma może wyrazić opinię na temat informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju grupy, które zawierają informacje o częściach składowych grupy. Firma może korzystać z pracy firmy świadczącej usługi atestacji zrównoważonego rozwoju na rzecz części składowych grupy do celów atestacji zrównoważonego rozwoju grupy. W takich okolicznościach obowiązujący standard atestacji zrównoważonego rozwoju może wymagać, aby kierownik prac atestacyjnych dla grupy był wystarczająco i odpowiednio zaangażowany w pracę firmy przeprowadzającej atestację zrównoważonego rozwoju na rzecz części składowych grupy, w tym w kierowanie, nadzorowanie i przegląd tej pracy.
- 5405.2 A1a Niniejszy rozdział określa wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, które mają zastosowanie do firmy atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, firm atestacji zrównoważonego rozwoju części składowych grupy i członków zespołu wykonującego atestację zrównoważonego rozwoju na rzecz grupy.
- 5405.2 A1b W przypadku, gdy firma wykonująca atestację zrównoważonego rozwoju grupy korzysta z pracy innej firmy, która wykonuje prace atestacyjne u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, na potrzeby zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, niniejszy rozdział ma zastosowanie tylko wtedy, gdy firma wykonująca atestację zrównoważonego rozwoju grupy jest w stanie kierować, nadzorować i weryfikować pracę tej firmy.
- 5405.2 A2 Firma wykonująca badanie atestację zrównoważonego rozwoju która uczestniczy w badaniu atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, może oddzielnie wydać opinię z badania atestacji zrównoważonego rozwoju o sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju części składowej grupy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju. W zależności od okoliczności, firma audytora wykonująca atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy może być zobowiązana do przestrzegania różnych wymogów niezależności podczas przeprowadzania prac badania atestacji zrównoważonego rozwoju na potrzeby badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy i wydania oddzielnej opinii z badania atestacji zrównoważonego rozwoju o sprawozdaniu finansowym informacjach na temat zrównoważonego rozwoju części składowej grupy będącej klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju z powodów ustawowych, regulacyjnych lub innych.

**Komunikacja między firmą audytora wykonującą atestację zrównoważonego rozwoju grupy a firmą audytora wykonującą atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy**

**R5405.3** MSB-600 (zmieniony) wymaga, aby Kierownik prac atestacyjnych partner odpowiedzialny za zlecenie grupy bierze na siebie odpowiedzialność za informowanie audytora firmy wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy o odpowiednich zasadach etycznych, w tym postanowień dotyczących niezależności, wymagań dotyczących niezależności w niniejszej Części, które mają zastosowanie ze względu na charakter i okoliczności zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy. Podczas informowania audytora firmy wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy o odpowiednich zasadach etycznych w tym postanowień dotyczących niezależności, wymagań dotyczących niezależności, firma audytora wykonująca atestację zrównoważonego rozwoju grupy w odpowiednim czasie przekazuje niezbędne informacje, aby umożliwić firmie audytora wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy wypełnienie obowiązków wynikających z niniejszego rozdziału.

**5405.3 A1** Przykłady spraw, które firma audytora wykonująca atestację zrównoważonego rozwoju grupy może komunikować, mogą obejmować:

- Czy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju jest jednostką zainteresowania publicznego i odpowiednie zasady etyczne w tym -wymogi- postanowienia dotyczące niezależności mające zastosowanie do zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.
- Podmioty powiązane i inne części składowe klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, które są istotne dla kwestii niezależności mających zastosowanie do firmy audytora wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju grupy i członków zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju w ramach firmy lub przez nią zaangażowanych.
- Okres, w którym firma audytora wykonująca atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy musi być niezależna.
- Czy partner odpowiedzialny za badanie kierownik prac atestacyjnych, który wykonuje pracę w części składowej grupy na potrzeby badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy jest kluczowym biegłym rewidentem kierownikiem prac atestacyjnych dla badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.

**R5405.4** MSB-600 (zmieniony) wymaga również, aby partner odpowiedzialny za badanie Kierownik prac atestacyjnych grupy poprosił audytora części składowej grupy o poinformowanie, czy audytor części składowej grupy spełnił odpowiednie wymogi etyczne, w tym związane z niezależnością, które mają zastosowanie do zlecenia badania grupy jest odpowiedzialny za zwrócenie się do firmy wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy o potwierdzenie, czy zapoznała się i będzie przestrzegała odpowiednich postanowień niniejszej Części, które mają zastosowanie do zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy. Kierownik prac atestacyjnych grupy zwraca się też do firmy wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy o przekazanie następujących informacji: Do celów niniejszego rozdziału takie żądanie obejmuje przekazanie następujących informacji:

- (a) Wszelkie kwestie dotyczące niezależności, które wymagają znaczącego osądu; oraz
- (b) W odniesieniu do tych kwestii, wniosek firmy audytora wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, czy zagrożenia dla jej niezależności są na akceptowalnym poziomie, oraz uzasadnienie tego wniosku.

**R5405.4a A1** Jeśli sprawa zwróci uwagę partnera odpowiedzialnego za badanie kierownika prac atestacyjnych grupy, co wskazuje, że istnieje zagrożenie dla niezależności, MSB-220 (zmieniony) wymaga, aby partner odpowiedzialny za badanie kierownik prac atestacyjnych grupy dokonał oceny zagrożenia i podjął odpowiednie działania.

## Rozważania dotyczące niezależności mające zastosowanie do osób fizycznych

Członkowie zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju grupy zatrudnieni w firmie lub zaangażowani przez firmę wykonującą badanie atestację zrównoważonego rozwoju grupy i jej firmy sieciowe

**R5405.5** Członkowie zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju grupy zatrudnieni w firmie lub zaangażowani przez firmę wykonującą badanie atestację zrównoważonego rozwoju grupy i jej firmy sieciowe są niezależni od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy zgodnie z wymogami niniejszej Części, które mają zastosowanie do zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju.

Inni członkowie zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju grupy

**R5405.6** Członkowie zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju grupy zatrudnieni w firmie lub zaangażowani przez firmę wykonującą badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy spoza sieci firmy audytora wykonującej atestację zrównoważonego rozwoju grupy są niezależni od:

- (a) Klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy;
- (b) Jednostki, o której sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju firma audytora wykonująca atestację zrównoważonego rozwoju wyraża opinię; oraz
- (c) Dowolna jednostka, nad którą jednostka wymieniona w lit. b) sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę, pod warunkiem że taka jednostka sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę nad klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy;

zgodnie z wymogami niniejszej Części, które mają zastosowanie do zespołu wykonującego badanie atestację zrównoważonego rozwoju.

**R5405.7** W odniesieniu do jednostek powiązanych lub części składowych grupy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju innych niż te, o których mowa w paragrafie R5405.6, członek zespołu badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla grupy z wewnątrz firmy lub zaangażowany przez firmę przeprowadzającą zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla części składowej grupy spoza jej sieci firm, zawiadomi firmę przeprowadzającą badanie atestację zrównoważonego rozwoju dla części składowej grupy o wszelkich relacjach lub okolicznościach, o których dana osoba wie lub ma powody sądzić, że mogą stanowić zagrożenie dla jej niezależności w kontekście zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla grupy.

**5405.7A1** Przykłady relacji lub okoliczności dotyczących danej osoby lub, odpowiednio, któregokolwiek z członków najbliższej rodziny danej osoby, które są istotne dla analizy przestrzegania postanowień paragrafu R5405.7:

- bezpośredni lub istotny pośredni udział finansowy w podmiocie sprawującym kontrolę nad klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla grupy, jeżeli klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla grupy jest istotny dla tego podmiotu (zob. Rozdział 5510);
- pożyczka lub gwarancja, której stroną jest: (zob. Rozdział 5511)
  - podmiot, który nie jest bankiem lub podobną instytucją, chyba że pożyczka lub gwarancja jest nieistotna; lub
  - bank lub podobna instytucja, chyba że pożyczka lub gwarancja jest udzielana zgodnie ze zwykłymi procedurami, warunkami i zasadami udzielania pożyczek;
- relacje biznesowe, które są znaczące lub wiążą się z istotnym interesem finansowym (zob. Rozdział



5520);

- członek najbliższej rodziny, który jest: (zob. Rozdział 5521)
  - członkiem zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla tej jednostki; lub
  - pracownikiem, który może wywierać znaczący wpływ na sporządzenie dokumentacji księgowej lub sprawozdań finansowych danych leżących u podstaw lub składających się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju jednostki;
- osobą, która pełni lub ostatnio pełniła funkcję: (zob. Rozdział 5522 i Rozdział 5523)
  - członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla tej jednostki; lub
  - pracownika, który może wywierać znaczący wpływ na sporządzenie dokumentacji księgowej lub sprawozdań finansowych danych leżących u podstaw lub składających się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju jednostki;

**R5405.8** Po otrzymaniu zawiadomienia określonego w paragrafie R5405.7, firma przeprowadzająca badanie—atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy ocenia i przeciwdziała wszelkim zagrożeniom dla niezależności wynikającym z relacji lub okoliczności danej osoby.

**Rozważania dotyczące niezależności mające zastosowanie do firmy przeprowadzającej badanie-atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy**

**R5405.9** Firma przeprowadzająca badanie-atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy jest niezależna od klienta badania-atestacji zrównoważonego rozwoju dla grupy zgodnie z wymogami niniejszej Części, które mają zastosowanie do firmy.

**Rozważania dotyczące niezależności mające zastosowanie do firm należących do sieci firmy przeprowadzającej badanie-atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy**

**R5405.10** Firma należąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie-atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy musi być niezależna od klienta badania-atestacji zrównoważonego rozwoju zgodnie z wymogami niniejszej Części, które mają zastosowanie do firmy należącej do sieci.

**Rozważania dotyczące niezależności mające zastosowanie do firm przeprowadzających badanie-atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależących do sieci firmy przeprowadzającej badanie-atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy**

*Wszyscy klienci badania-atestacji zrównoważonego rozwoju grupy*

**R5405.11** Firma przeprowadzająca badanie-atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie-atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy:

- (a) jest niezależna od klienta badania-atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy zgodnie z wymogami określonymi w niniejszej Części, które mają zastosowanie do firmy w odniesieniu do wszystkich klientów badania-atestacji zrównoważonego rozwoju;
- (b) stosuje odpowiednie wymogi zawarte w paragrafach R5510.4(a), R5510.7 i R5510.9 w odniesieniu do udziałów finansowych w jednostce, o której sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju firma przeprowadzająca badanie-atestację zrównoważonego rozwoju wyraża opinię; oraz
- (c) stosuje odpowiednie wymogi Rozdziału 5511 w odniesieniu do pożyczek i gwarancji, w których stroną jest jednostka, o której sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju firma przeprowadzająca badanie-atestację zrównoważonego rozwoju wyraża opinię.

**R5405.12** Gdy firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy wie lub ma powody, by sądzić, że relacje lub okoliczności związana z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, poza tymi, o których mowa w paragrafie R5405.11(b) i (c), są istotne dla oceny niezależności firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej, wówczas taka firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy uwzględni te relacje lub okoliczności przy identyfikacji, ocenie i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

**R5405.13** Gdy firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy wie lub ma powody, by sądzić, że relacje lub okoliczności, w jakich znajduje się firma należąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy lub całej grupy, stwarzają zagrożenie dla niezależności firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej, wówczas taka firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy dokonuje oceny takiego zagrożenia i reaguje na nie.

Okres, podczas którego wymagana jest niezależność

**405.14 A1** [Paragraf 5405.14 A1 jest celowo pozostawiony pusty] Odniesienia do sprawozdania finansowego i sprawozdania z badania w paragrafach R400.30 i 400.30 A1 oznaczają w niniejszym punkcie odpowiednio sprawozdanie finansowe grupy i sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego grupy.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

**R5405.15** Gdy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla grupy nie jest jednostką zainteresowania publicznego, firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy, jest niezależna od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy zgodnie z wymogami określonymi w niniejszej Części, które mają zastosowanie do klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju klientów niebędących jednostkami zainteresowania publicznego dla celów zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.

**5405.15 A1** W przypadku gdy firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy, przeprowadza również zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, który jest jednostką zainteresowania publicznego, z powodów innych niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju dla grupy, na przykład badanie atestację zrównoważonego rozwoju wymagane ustawowo, wówczas wymogi niezależności, które są istotne dla klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju będących jednostkami zainteresowania publicznego, mają zastosowanie do takiego zlecenia.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Świadczenie usług nieatestacyjnych

**R5405.16** Z zastrzeżeniem paragrafu R5405.17, gdy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy jest jednostką zainteresowania publicznego, firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy przestrzega postanowień Rozdziału 5600, które mają zastosowanie do jednostek zainteresowania publicznego w odniesieniu do świadczenia usług nieatestacyjnych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy.

**5405.16 A1** W przypadku gdy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy jest jednostką zainteresowania publicznego, firma przeprowadzająca badanie atestację zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy przeprowadzającej badanie atestację zrównoważonego rozwoju dla grupy nie może, na przykład:

- świadczyć usług w zakresie rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, które mogą wpływać na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, na podstawie których firma atestacji zrównoważonego rozwoju wykonuje prace atestacyjne dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego (zob. Podrozdział 5601).
- projektować systemu technologii informacyjnej lub jego aspektu dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, w przypadku gdy taki system informatyczny generuje informacje na potrzeby dokumentacji księgowej zrównoważonego rozwoju klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub sprawozdań finansowych informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, w odniesieniu do których firma atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy będzie wykonywała prace (zob. Podrozdział 5606).
- działać w roli pełnomocnika reprezentującego interesy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, przy rozstrzygnięciu sporu lub postępowania sądowego przed trybunałem lub sądem (zob. Podrozdział 5608).

**5405.16 A2**

Informacje finansowe dotyczące zrównoważonego rozwoju, w stosunku do których firma audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy audytor wykonującej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, przeprowadza procedury badania atestacyjne, są istotne dla oceny zagrożenia związanego z autokontrolą, które może powstać w wyniku świadczenia przez firmę audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy usługi nieatestacyjnej, a zatem dla zastosowania paragrafu 5600. Na przykład, jeśli procedury badania atestacyjne firmy audytor wykonującej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy są ograniczone do określonej pozycji, takiej jak zapasy emisji gazów cieplarnianych, wyniki wszelkich usług nieatestacyjnych, które stanowią część lub wpływają na dokumentację księgową zrównoważonego rozwoju lub informacje finansowe dotyczące zrównoważonego rozwoju związane ze sposobem ujmowania raportowania lub kontrolą wewnętrzną zapasów emisji gazów cieplarnianych, są istotne dla oceny zagrożenia związanego z autokontrolą.

**R5405.17**

W drodze wyjątku od paragrafu R5405.16 firma audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy, nienależąca do sieci firmy audytor wykonującej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy może świadczyć usługę nieatestacyjną, która nie jest zabroniona zgodnie z Rozdziałem 5600, na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy bez przekazywania informacji o proponowanej usłudze nieatestacyjnej osobom sprawującym nadzór nad klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy lub uzyskania ich zgody na świadczenie tej usługi, zgodnie z paragrafami od R5600.21 to R5600.24.

#### **Kluczowi partnerzy badania kierownicy prac atestacyjnych**

**R5405.18**

Partner Kierownik odpowiedzialny za zlecenie dla grupy ustala określa, czy partner odpowiedzialny za badanie kierownik prac atestacyjnych, który wykonuje badanie prace atestacyjne w części składowej grupy dla celów badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, jest kluczowym partnerem badania dla badania kierownikiem prac atestacyjnych na potrzeby zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy. Jeżeli tak, partner kierownik odpowiedzialny za zlecenie:

- (a) przekazuje ustalenia tej osobie; oraz
- (b) wskazuje:
  - (i) w przypadku wszystkich klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, czy dana osoba podlega postanowieniom paragrafu R5411.4; oraz
  - (ii) w przypadku klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego, czy dana osoba podlega również paragrafom R5524.6, R5540.5(c) i R5540.20.

5405.18 A1 Kluczowy [partner badania kierownik prac atestacyjnych](#) podejmuje kluczowe decyzje lub dokonuje osądów w znaczących kwestiach w odniesieniu do [badania sprawozdania finansowego zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy, o których firma [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy wyraża opinię w [badaniu zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy.

#### Zmiany części składowych grupy

Wszyscy klienci [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy

R5405.19 Jeżeli jednostka, która nie jest jednostką powiązaną, staje się częścią składową grupy klienta [badania, firma audytora atestacji zrównoważonego rozwoju, firma wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy stosuje paragrafy od R5400.71 do R5400.76.

#### Zmiany firm przeprowadzających [badanie zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowych grupy

Wszyscy klienci [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy

5405.20 A1 Mogą zaistnieć okoliczności, w których firma [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy zwróci się do innej firmy o wykonanie [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) jako firma [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy w trakcie lub po zakończeniu okresu ~~objętego sprawozdaniem finansowym sprawozdawczym dla zlecenia~~ grupy, na przykład z powodu fuzji lub przejęcia klienta. Zagrożenie dla niezależności firmy [audytor wykonującej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy może powstać w związku z:

- (a) relacjami finansowymi lub biznesowymi firmy [audytor wykonującej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy z klientem [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy w okresie ~~objętym sprawozdaniem finansowym sprawozdawczym dla zlecenia~~ grupy lub po tym okresie, ale przed wyrażeniem przez firmę [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy zgody na przeprowadzenie [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#); lub
- (b) Wcześniejsze usługi świadczone na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy przez firmę [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy.

5405.20 A2 Paragrafy 5400.31 A1 do A3 określają materiały wspomagające zastosowanie RZK, które mają zastosowanie do dokonywanej przez firmę [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy oceny zagrożeń dla niezależności, jeżeli usługa nieatestacyjna została wykonana przez firmę [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy w trakcie lub po okresie ~~objętym sprawozdaniem finansowym sprawozdawczym dla zlecenia~~ grupy, ale przed rozpoczęciem przez firmę [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy wykonywania [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) dla celów [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy, a usługa ta nie byłaby dozwolona w okresie zlecenia.

5405.20 A3 Paragraf 5400.31 A4 określa materiały wspomagające zastosowanie RZK, które mają zastosowanie do dokonywanej przez firmę [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy oceny zagrożeń dla niezależności, jeżeli usługa nieatestacyjna była świadczona przez firmę [audytor wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy przed okresem ~~objętym sprawozdaniem finansowym sprawozdawczym dla zlecenia~~ grupy.

Klienci [badania grupy atestacji zrównoważonego rozwoju](#) będący jednostkami zainteresowania publicznego

- 5405.21 A1** Paragrafy R5400.32 i 5400.32 A1 mają zastosowanie, gdy firma [audytorawykonywająca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy zgadza się na wykonanie prac [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) dla celów [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy w odniesieniu do klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli firma [audytorawykonywająca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy świadczyła wcześniej usługę nieatestacyjną na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy.
- 5405.21 A2** Paragrafy R5600.25 i 5600.25 A1 mają zastosowanie w odniesieniu do usługi nieatestacyjnej świadczonej, obecnie lub wcześniej, przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy, gdy klient [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy staje się w późniejszym okresie jednostką zainteresowania publicznego.

**Naruszenie postanowienia dotyczącego niezależności w firmie [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy**

- 5405.22 A1** Naruszenie postanowienia niniejszej Części dotyczącego niezależności może nastąpić pomimo posiadania przez firmę [wykonującą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy](#) systemu zarządzania jakością zaprojektowanego w celu zachowania wymogów niezależności. Paragrafy od R5405.23 do R5405.29 są istotne dla ustalenia przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy, czy będzie mogła wykorzystać pracę firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy, jeżeli w firmie [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy doszło do naruszenia.
- 5405.22 A2** W przypadku naruszenia w firmie [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy należącej do sieci firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy, paragrafy od R5400.80 do R5400.89 mają również zastosowanie do firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy w odniesieniu do [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy, stosownie do przypadku.

Gdy firma [audytorawykonywająca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy zidentyfikuje naruszenie

- R5405.23** Jeżeli firma [audytorawykonywająca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy stwierdzi, że doszło do naruszenia niniejszego paragrafu:
- (a) kończy, zawiesza lub eliminuje interes, udział (ang. interest) lub powiązanie, które spowodowało naruszenie, oraz reaguje na skutki naruszenia;
  - (b) ocenia znaczenie naruszenia i jego wpływ na obiektywizm firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy oraz jej zdolność do wykonywania prac [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) na potrzeby [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy;
  - (c) w zależności od znaczenia naruszenia, ustala, czy możliwe jest podjęcie działań stanowiących satysfakcjonującą reakcję na skutki naruszenia oraz czy takie działania mogą być podjęte i są odpowiednie w danych okolicznościach; oraz
  - (d) niezwłocznie przekazuje na piśmie informacje o naruszeniu [partnerowi kierownikowi](#) odpowiedzialnemu za zlecenie grupy, w tym ocenę firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy dotyczącą znaczenia naruszenia oraz wszelkich działaniach zaproponowanych lub podjętych w celu zaradzenia skutkom naruszenia.
- 5405.23 A1** Paragrafy 5400.80 A2 i A3 określają materiały wspomagające zastosowanie RZK istotne dla dokonywanej przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy oceny znaczenia i wpływu naruszenia na obiektywizm firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy oraz jej zdolność do wydania opinii lub wniosku na temat pracy [badania atestacyjnej](#) wykonanej w części składowej grupy dla celów grupy, a także dla rozważenia wszelkich działań, które mogą zostać podjęte w celu zadowalającego usunięcia skutków naruszenia.

**R5405.24** Po otrzymaniu od firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy informacji o naruszeniu, [partnerkierownik](#) odpowiedzialny za zlecenie grupy:

- (a) weryfikuje dokonaną przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy ocenę znaczenia naruszenia i jego wpływu na obiektywizm firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy oraz wszelkich działań, które mogą zostać lub zostały podjęte w celu zaradzenia skutkom naruszenia;
- (b) ocenia możliwość wykorzystania przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy pracy firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy do celów [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy; oraz
- (c) decyduje o potrzebie podjęcia dalszych działań.

**R5405.25** Stosując paragraf R5405.24, [partnerkierownik](#) odpowiedzialny za zlecenie grupy dokonuje zawodowego osądu i bierze pod uwagę, czy racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia prawdopodobnie doszłaby do wniosku, że obiektywizm firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy jest zagrożony, a zatem firma [audytorawykonywająca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy nie może wykorzystać pracy firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy do celów [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy.

**5405.25 A1** Jeżeli [partnerkierownik](#) odpowiedzialny za zlecenie grupy ustali, że konsekwencje naruszenia zostały w zadowalający sposób usunięte przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy i nie zagrażają obiektywizmowi firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy, firma [audytorawykonywająca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy może nadal korzystać z pracy firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy na potrzeby [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy. W pewnych okolicznościach [partnerkierownik](#) odpowiedzialny za zlecenie grupy może stwierdzić, że konieczne są dodatkowe działania w celu zadowalającego usunięcia naruszenia, aby wykorzystać pracę firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy. Przykłady takich działań obejmują przeprowadzenie przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy określonych procedur w obszarach dotkniętych naruszeniem lub zwrócenie się do firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy o wykonanie odpowiednich prac naprawczych w dotkniętych obszarach.

**5405.25 A2** ~~MSB 600 (zmieniony) stanowi, że jeżeli wystąpiło naruszenie przez audytora. Jeśli doszło do naruszenia przez firmę wykonującą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy i na naruszenie to nie zareagowano zostało w sposób zadowalający, audytor sposób usunięte, firma wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy nie może wykorzystywać korzystać z pracy tego audytora części składowej grupy tej firmy. W takich okolicznościach partnerkierownik odpowiedzialny za zlecenie grupy może znaleźć inne sposoby uzyskania niezbędnych dowodów badania atestacyjnych w odniesieniu do informacji finansowych dotyczących zrównoważonego rozwoju klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy. Przykłady takich środków obejmują wykonanie przez firmę audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy niezbędnych prac badania prac atestacyjnych w odniesieniu do informacji dotyczących sprawozdania finansowego zrównoważonego rozwoju klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy lub zwrócenie się do innej firmy audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy o wykonanie takiej pracy.~~

*Rozmowa z osobami sprawującymi nadzór u klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju Grupy*

**5405.26 A1** W odniesieniu do naruszeń popełnionych przez firmę [audytorawykonywającą zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy należąca do sieci firmy [audytorawykonywającej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy zastosowanie ma paragraf R5400.84.

**R5405.27**

W odniesieniu do naruszeń dokonanych przez firmę [audytorawykonyjąca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy nienależącą do sieci firmy [audytora grupy, firma audytorawykonyjącej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, firma wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy omawia z osobami sprawującymi nadzór u klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy:

- (a) dokonaną przez firmę [audytorawykonyjąca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy ocenę znaczenia i wpływu naruszenia na obiektywizm firmy [audytorawykonyjącej zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy, w tym charakter i czas trwania naruszenia oraz działania, które mogą zostać lub zostały podjęte; oraz
- (b) czy:
  - (i) działanie w zadowalający sposób zaradzi lub zaradziło konsekwencjom naruszenia; czy też
  - (ii) firma [audytorawykonyjąca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy wykorzysta inne sposoby uzyskania niezbędnych dowodów [badania atestacyjnych w stosunku do](#) informacji [finansowych dotyczących zrównoważonego rozwoju](#) klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy.

Taka rozmowa powinna mieć miejsce tak szybko, jak to możliwe, chyba że osoby sprawujące nadzór określiły inny termin na raportowanie mniej znaczących naruszeń.

**R5405.28**

~~Firma audytora~~ [Firma wykonująca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy przekazuje na piśmie osobom sprawującym nadzór u klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy wszystkie sprawy omówione zgodnie z paragrafem R5405.27 i uzyskuje zgodę osób sprawujących nadzór, że działanie może być lub zostało podjęte w celu zadowalającego usunięcia skutków naruszenia.

**R5405.29**

Jeżeli osoby sprawujące nadzór nie zgadzają się, że działania, które mogą zostać lub zostały podjęte, w zadowalający sposób usunęłyby skutki naruszenia w firmie audytora części składowej grupy, firma [audytorawykonyjąca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy nie wykorzystuje pracy wykonanej przez firmę [audytorawykonyjąca zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) części składowej grupy do celów [badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju](#) grupy.

## ROZDZIAŁ 5406

### INNY PRAKTYKA ZAANGAŻOWANY W ZLECENIE ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU DLA POJEDYNCZEGO PODMIOTU LUB GRUPY

#### Wprowadzenie

5406.1 Rozdział 5400 wymaga, aby firma była niezależna podczas przeprowadzania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju oraz stosowała ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności. Niniejsza Rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych, gdy firma korzysta z pracy innego praktyka, który wykonuje prace atestacyjne u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju firmy i którego pracą firma nie jest w stanie kierować, nadzorować jej i weryfikować. Taki praktyk jest określany w niniejszej sekcji jako „inny praktyk”.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

5406.2 A1 Informacje o zrównoważonym rozwoju, sporządzone w ujęciu jednostkowym lub w skali grupy, mogą zawierać informacje które zostały lub zostaną poddane atestacji przez innego praktyka. Przykładem jest sytuacja, w której klient decyduje się zaangażować innego praktyka w odniesieniu do pewnych informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju.

5406.2 A2 Ponieważ firma może korzystać z pracy innego praktyka do atestacji zrównoważonego rozwoju w ujęciu jednostkowym lub w skali grupy, odniesienia w niniejszym rozdziale do firmy, kierownika odpowiedzialnego za zlecenie, zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju i klienta atestacji zrównoważonego rozwoju oznaczają również firmę wykonującą zlecenie atestacyjne dla grupy, kierownika odpowiedzialnego za zlecenie grupy, zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, zespół wykonujący zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy i klienta atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.

##### Komunikacja pomiędzy firmą a innym praktykiem

**R5406.** Jeśli firma zdecyduje się na wykorzystanie pracy innego praktyka do celów zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, kierownik odpowiedzialny za zlecenie bierze na siebie odpowiedzialność za poinformowanie praktyka o odpowiednich postanowieniach w zakresie etyki, w tym niezależności, zawartych w niniejszej Części, które mają zastosowanie do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, biorąc pod uwagę charakter i okoliczności zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju. Informując innego praktyka o odpowiednich postanowieniach niniejszej Części, firma w odpowiednim czasie przekazuje informacje niezbędne do umożliwienia praktykowi potwierdzenia przestrzegania przez niego tych postanowień.

5406.3 A1 Przykłady kwestii, o których firma może poinformować, obejmują:

- czy klient atestacji zrównoważonego rozwoju jest jednostką zainteresowania publicznego oraz odpowiednie postanowienia mające zastosowanie do zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju;
- podmioty powiązane z klientem atestacji zrównoważonego rozwoju, które mają znaczenie ze względów niezależności mających zastosowanie do innego praktyka;
- okres, podczas którego wymagana jest niezależność.



**R5406.4** Jeżeli firma zamierza skorzystać z pracy innego praktyka, kierownik odpowiedzialny za zlecenie bierze na siebie odpowiedzialność za zwrócenie się do praktyka o potwierdzenie, czy:

- (a)** w przypadku, gdy praca nie została jeszcze wykonana, praktyk rozumie i będzie przestrzegał odpowiednich postanowień dotyczących etyki, w tym niezależności; lub
- (b)** w przypadku, gdy praca została już wykonana, praktyk rozumie i zastosował się do z odpowiednich postanowień dotyczących etyki, w tym niezależności.

**Względy niezależności, gdy firma zamierza korzystać z pracy innego praktyka**

**R5406.5** Jeżeli firma zamierza skorzystać z pracy innego praktyka, firma zwraca się do tego praktyka o potwierdzenie, że:

- (a)** praktyk jest niezależny od podmiotu, na rzecz którego wykonuje prace atestacyjne w stosunku do informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju zgodnie z wymogami niezależności określonymi w niniejszej Części, które mają zastosowanie do firmy w odniesieniu do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (b)** osoby zaangażowane przez tego innego praktyka, które wykonują prace atestacyjne, są niezależne od tego podmiotu zgodnie z wymogami niezależności określonymi w niniejszej Części, które mają zastosowanie do członka zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju w odniesieniu do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.

## **ROZDZIAŁ 5407**

### **WZGLĘDY NIEZALEŻNOŚCI ODNOŚĄCE SIĘ DO PRAC ATESTACYJNYCH W PODMIOCIE NALEŻĄCYM DO ŁAŃCUCHA WARTOŚCI LUB W ODNIESIENIU DO NIEGO**

#### **Wprowadzenie**

5407.1 Rozdział 5400 wymaga, aby firma była niezależna podczas przeprowadzania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju oraz stosowała ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych, gdy firma wykonuje prace atestacyjne lub wykorzystuje prace atestacyjne wykonane w podmiocie należącym do łańcucha wartości lub w odniesieniu do niego, do celów zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.

#### **Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

##### **Postanowienia ogólne**

5407.2 A1 Informacje na temat zrównoważonego rozwoju, o których firma wyraża opinię, mogą zawierać informacje od podmiotu należącego do łańcucha wartości. Wykonując zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju zgodnie ze stosownymi standardami atestacji zrównoważonego rozwoju, firma może stwierdzić, że procedury atestacyjne należy przeprowadzić w danym podmiocie należącym do łańcucha wartości lub w odniesieniu do niego. W takich okolicznościach firma może:

- (a) przeprowadzić prace atestacyjne w podmiocie należącym do łańcucha wartości;
- (b) skorzystać z pracy praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju, który oddzielnie wykonuje prace atestacyjne w podmiocie należącym do łańcucha wartości; lub
- (c) przeprowadzić prace atestacyjne nad informacjami o zrównoważonym rozwoju podmiotu należącego do łańcucha wartości dostarczonymi przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju bez przeprowadzania prac atestacyjnych w tym podmiocie.

5407.2 A2 Ponieważ informacje od podmiotów należących do łańcucha wartości mogą być zawarte zarówno w jednostkowych, jak i grupowych informacjach o zrównoważonym rozwoju, odniesienia w niniejszym rozdziale do firmy, kierownika odpowiedzialnego za zlecenie, zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju i klienta atestacji zrównoważonego rozwoju oznaczają również firmę wykonującą zlecenie atestacyjne dla grupy, kierownika odpowiedzialnego za zlecenie grupy, zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, zespół wykonujący zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy i klienta atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.

#### **Względy niezależności, gdy firma wykonuje prace atestacyjne w podmiocie należącym do łańcucha wartości**

R5407.3 Jeżeli firma wykonuje prace atestacyjne w podmiocie należącym do łańcucha wartości dla celów zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju zrównoważonego rozwoju, firma i członkowie zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju powinni być niezależni od podmiotu należącego do łańcucha wartości zgodnie z wymogami niezależności określonymi w niniejszej Części, które mają zastosowanie, odpowiednio, do firmy i członka zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju w odniesieniu do klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.

#### **Względy niezależności w sytuacji, gdy firma zamierza skorzystać z pracy praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju w podmiocie należącym do łańcucha wartości**

R5407.4 Jeżeli firma zamierza skorzystać z pracy praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju, który wykonuje prace atestacyjne w podmiocie należącym do łańcucha wartości, firma powinna upewnić się, że praktyk ten jest niezależny od podmiotu należącego do łańcucha wartości zgodnie z wymogami niezależności zawartymi w niniejszej Części, które mają zastosowanie do

firmy w odniesieniu do tego podmiotu.

5407.4 A1 Dla celów spełnienia wymogu określonego w paragrafie R5407.4, firma może polegać na oświadczeniu o niezależności w raporcie praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5407.5** Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju nie złożył oświadczenia o niezależności w odniesieniu do prac atestacyjnych wykonanych w podmiocie należącym do łańcucha wartości, kierownik odpowiedzialny za zlecenie bierze na siebie obowiązek zwrócenia się do praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju o potwierdzenie, czy:

(a) w przypadku, gdy praca nie została jeszcze wykonana, praktyk będzie przestrzegał odpowiednich postanowień dotyczących etyki, w tym niezależności w niniejszej Części; lub

(b) w przypadku, gdy praca została już wykonana, praktyk rozumie i zastosował się do odpowiednich postanowień dotyczących etyki, w tym niezależności w niniejszej Części.

**Względę niezależności w przypadku, gdy firma wykonuje prace atestacyjne nad informacjami o zrównoważonym rozwoju podmiotu należącego do łańcucha wartości dostarczonymi przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju bez wykonywania prac atestacyjnych w tym podmiocie**

**R5407.6** Jeżeli firma wykonuje prace weryfikujące dotyczące informacji o zrównoważonym rozwoju podmiotu łańcucha wartości dostarczonych przez klienta atestacji zrównoważonego rozwoju bez przeprowadzania prac poświadczających w tym podmiocie, firma i członkowie zespołu poświadczającego i członkowie zespołu poświadczającego są niezależni od klienta atestacji zrównoważonego rozwoju zgodnie z zasadami niezależności niezależni od klienta atestacji zrównoważonego rozwoju zgodnie z wymogami niezależności zawartymi w niniejszej części.

**ROZDZIAŁ 5410  
WYNAGRODZENIA****Wprowadzenie**

- 5410.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 5410.2 W Rozdziale 5330 przedstawiono wskazówki dotyczące zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych w przypadkach, gdy poziom i charakter wynagrodzenia lub innych rodzajów honorariów mógłby wywołać zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkującego naruszeniem jednej lub kilku podstawowych zasad. Niniejszy rozdział zawiera szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności związane z wynagrodzeniami otrzymywanymi od klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

**Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK****Postanowienia ogólne**

- 5410.3 A1 Wynagrodzenia za profesjonalne usługi są zazwyczaj negocjowane z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju i przez niego opłacane, co może stwarzać zagrożenia dla niezależności. Praktyka ta jest ogólnie uznawana i akceptowana przez docelowych użytkowników sprawozdań finansowych informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju.
- 5410.3 A1 Kiedy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju jest jednostką zainteresowania publicznego, interesariusze mają większe oczekiwania co do niezależności firmy. Ponieważ przejrzystość może służyć lepszemu poznaniu poglądów i decyzji osób sprawujących nadzór oraz szerokiego kręgu interesariuszy, niniejszy rozdział wymaga ujawniania informacji o wynagrodzeniach zarówno osobom sprawującym nadzór, jak i interesariuszom w szerszym ujęciu w przypadku klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju będących jednostkami zainteresowania publicznego.
- 5410.3 A3 Na potrzeby niniejszego rozdziału wynagrodzenia za usługi badania obejmują wynagrodzenia lub inne rodzaje honorariów za badanie lub przegląd sprawozdań finansowych, wynagrodzenie za usługi atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju obejmują opłaty lub inne rodzaje wynagrodzenia za usługi atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju. Jeżeli mowa jest o wynagrodzeniu za badanie sprawozdań finansowych, nie obejmuje ono wynagrodzenia za badanie sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia lub przegląd sprawozdań finansowych. (Zob. par. R410.23(a), 410.25 A1 i R410.31(a))
- 5410.3 A4 Jeżeli firma wykonuje również zlecenie badania dla tego samego klienta, wynagrodzenie za badanie i wynagrodzenie za zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju są kwestią do uzgodnienia między firmą a klientem. Jeżeli zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju jest odrębnym zleceniem, postanowienia niniejszej Części mają zastosowanie, oprócz odpowiednich postanowień Części 4A, które mają zastosowanie do odrębnego zlecenia badania.

**Wynagrodzenia wypłacane przez klienta badania klienta atestacji zrównoważonego rozwoju**

- 5905.3 A1 Gdy wynagrodzenia są negocjowane z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju i przez niego płacone, stwarza to zagrożenie czerpania korzyści własnych i może stwarzać zagrożenie dla niezależności wynikające z zastraszenia.
- 5410.4 A2 Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych wymaga, aby przed przyjęciem przez firmę lub firmę należącą do sieci zlecenia przeprowadzenia badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub innego zlecenia dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, firma ustaliła, czy zagrożenia dla niezależności wynikające z zaproponowanego klientowi wynagrodzenia są na akceptowalnym poziomie. Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych wymaga również od firmy dokonania ponownej oceny takich zagrożeń, gdy fakty i okoliczności ulegną zmianie w trakcie okresu objętego umową o badanie atestację zrównoważonego rozwoju.

5410.4 A3 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu zagrożeń powstających, gdy wynagrodzenia za badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub jakiegokolwiek inne zlecenie są płacone przez klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obejmują:

- poziom wynagrodzeń i stopień, w jakim uwzględniają one potrzebne zasoby, biorąc pod uwagę priorytety handlowe i rynkowe firmy;
- wszelkie powiązania między wynagrodzeniem za badanie atestację zrównoważonego rozwoju a wynagrodzeniem za usługi inne niż badanie atestacją zrównoważonego rozwoju oraz względną wysokość obu tych elementów;
- zakres wszelkich zależności pomiędzy wysokością wynagrodzenia za usługę a jej wynikiem;
- czy wynagrodzenie dotyczy usług, które mają być świadczone przez firmę lub firmę należącą do sieci;
- wysokość wynagrodzenia w kontekście usług, które mają być świadczone przez firmę lub firmę należącą do sieci;
- strukturę operacyjną i ustalenia dotyczące wynagrodzenia dla firmy lub firmy należącej do sieci;
- znaczenie klienta lub osoby trzeciej polecającej klienta, dla firmy, firmy należącej do sieci, partnera odpowiedzialnego za zlecenie kierownika prac atestacyjnych lub biura;
- charakter klienta, na przykład, czy klient jest jednostką zainteresowania publicznego;
- związek klienta z jednostkami powiązаныmi, dla których świadczone są usługi inne niż badanie zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, np. gdy jednostka powiązana jest jednostką siostrzaną;
- zaangażowanie osób sprawujących nadzór w mianowanie biegłego rewidenta firmy świadczącej usługi atestacji zrównoważonego rozwoju i uzgadnianie wynagrodzeń oraz widoczny nacisk, jaki kładą one i kierownictwo klienta na jakość badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju i ogólny poziom wynagrodzeń;
- czy poziom wynagrodzenia jest ustalony przez niezależną stronę trzecią, taką jak organ regulacyjny;
- czy jakość pracy wykonanej przez firmę jest przedmiotem przeglądu niezależnej strony trzeciej, takiej jak organ nadzoru.

5410.4 A4 Warunki, polityki i procedury opisane w paragrafie 5120.15 A3 (w szczególności system zarządzania jakością zaprojektowany, wdrożony i stosowany przez firmę zgodnie z mającymi zastosowanie standardami zarządzania jakością wydanymi przez IAASB) mogą również wpływać na ocenę, czy zagrożenia dla niezależności są na akceptowalnym poziomie.

5410.4 A5 Poniższe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określają okoliczności, które mogą wymagać dalszej oceny przy ustalaniu, czy zagrożenia są na akceptowalnym poziomie. W przypadku tych okoliczności materiały wspomagające zastosowanie RZK zawierają przykłady dodatkowych czynników, które mogą być istotne przy ocenie zagrożeń.

#### **Wysokość wynagrodzeń za badania usługi atestacji zrównoważonego rozwoju**

5410.5 A1 Określenie wysokości wynagrodzenia pobieranego od klienta badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, czy to za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju, czy za inne usługi, jest decyzją biznesową firmy, uwzględniającą fakty i okoliczności odnoszące się do danego zlecenia, w tym wymogi standardów technicznych i zawodowych.

5410.5 A2 Czynniki, które są istotne przy ocenie poziomu zagrożeń związanych z korzyściami własnymi i zastraszaniem, stwarzanych przez poziom wynagrodzenia za badania usługi atestacji zrównoważonego rozwoju płaconego przez klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obejmują:

- Handlowe uzasadnienie wysokości wynagrodzenia za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju dla firmy.

- czy klient wywierał lub wywiera nieuzasadniony nacisk w celu obniżenia wynagrodzenia za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju.

5410.5 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie, obejmują:

- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie bierze udziału w badaniu zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju, do dokonania oceny zasadności zaproponowanego wynagrodzenia, z uwzględnieniem zakresu i złożoności zlecenia;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który uczestniczył w badaniu zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju, do dokonania przeglądu wykonanej pracy.

*Wpływ innych usług świadczonych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju*

**R5410.6** Z zastrzeżeniem paragrafu R5410.7, firma nie może dopuścić do tego, aby na wynagrodzenie za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju wpływało świadczenie przez firmę lub firmę należącą do sieci usług innych niż badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

5410.6 A1 Wynagrodzenie za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju zwykle odzwierciedla kilka kwestii, takich jak te określone w paragrafie 5410.23 A1. Jednakże świadczenie innych usług na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju nie jest właściwym punktem odniesienia przy ustalaniu wynagrodzenia za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5410.7** W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R5410.6, przy ustalaniu wynagrodzenia za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju, firma może wziąć pod uwagę oszczędności kosztów uzyskane w wyniku doświadczenia zdobytego w związku ze świadczeniem na rzecz klienta usług innych niż badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju.

#### **Wynagrodzenia warunkowe**

5410.8 A1 Wynagrodzenia warunkowe są wynagrodzeniami obliczanymi na wcześniej ustalonych zasadach powiązanych z wynikiem transakcji lub rezultatem wykonanych usług. Wynagrodzenie warunkowe pobierane przez pośrednika jest przykładem pośredniego wynagrodzenia warunkowego. W niniejszym rozdziale, wynagrodzenie nie jest uznawane za warunkowe, jeżeli zostało ustalone przez sąd lub inny organ publiczny.

**R5410.9** Firma nie pobiera bezpośrednio lub pośrednio wynagrodzenia warunkowego za zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5410.10** Firma lub firma należąca do sieci nie pobiera bezpośrednio ani pośrednio wynagrodzenia warunkowego za usługi nieatestacyjne świadczone klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, jeżeli:

- (a) Wynagrodzenie jest pobierane przez firmę wyrażającą opinię o sprawozdaniu finansowym, informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju i wynagrodzenie jest istotne lub oczekuje się, że będzie istotne dla tej firmy;
- (b) Wynagrodzenie jest pobierane przez firmę należącą do sieci, która uczestniczy w znaczącej części badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju i wynagrodzenie jest istotne lub oczekuje się, że będzie istotne dla tej firmy; lub
- (c) rezultat usługi nieatestacyjnej, a tym samym wysokość wynagrodzenia są uzależnione od przyszłych lub obecnych osądów dotyczących badania istotnej kwoty w sprawozdaniu finansowym, atestacji istotnych informacji w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinie.

5410.10 A1 Paragrafy R5410.9 i R5410.10 zabraniają zawierania przez firmę lub firmę należącą do sieci określonych umów o wynagrodzenie warunkowe z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju. Nawet jeżeli umowa o wynagrodzenie warunkowe nie jest zabroniona podczas świadczenia usługi nieatestacyjnej dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

może ona wpływać na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych.

5410.10 A2 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:

- zakres możliwych kwot wynagrodzenia;
- czy odpowiedni organ ustala rezultat, od którego zależy wynagrodzenie warunkowe;
- ujawnienie zamierzonym użytkownikom pracy wykonanej przez firmę oraz podstawy wynagrodzenia;
- rodzaj usługi;
- wpływ zdarzenia lub transakcji na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

5410.10 A3 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi nieatestensyjnej, do dokonania przeglądu wykonanej pracy;
- podpisanie z wyprzedzeniem pisemnej umowy z klientem określającej podstawę wynagrodzenia.

**Całkowite wynagrodzenia – Stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju do wynagrodzenia za badanie atestację zrównoważonego rozwoju**

5410.11 A1 W przypadku, gdy firma wykonuje zarówno zlecenie badania, jak i usługi atestacji zrównoważonego rozwoju na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, paragrafy od 410.11 A1 do 410.11 A3 w Części 4A mają zastosowanie w kontekście wynagrodzeń pobieranych przez firmę i firmy należące do sieci od klienta atestacji zrównoważonego rozwoju. W przypadku gdy firma nie jest zaangażowana do wykonania zlecenia badania na rzecz klienta, zastosowanie mają paragrafy 5410.11 A2 do A4.

5410.11 A21 Na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych może mieć wpływ sytuacja, gdy duża część wynagrodzenia pobieranego od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju przez firmę lub firmy należące do sieci jest generowana poprzez świadczenie na rzecz klienta usług innych niż usługi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, ze względu na obawy o potencjalną utratę zlecenia na badanie atestację zrównoważonego rozwoju lub innych usług. Takie okoliczności mogą również stwarzać zagrożenie zastraszenia. Kolejną kwestią jest postrzeganie, że firma lub firma należąca do sieci koncentruje się na relacji niebędącej badaniem zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju, co może stwarzać zagrożenie dla niezależności biegłego rewidenta firmy świadczącej usługi atestacji zrównoważonego rozwoju.

5410.11 A32 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju do wynagrodzenia za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju.
- długość okresu, w którym stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju do wynagrodzenia za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju był wysoki.
- charakter, zakres i cele usług innych niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju, w tym informacje:
  - czy są to usługi powtarzalne.
  - czy prawo lub regulacje nakazują, aby usługi te były wykonywane przez firmę.

5410.11 A43 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia, obejmują:

- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie brał udziału w badaniu zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju lub świadczeniu usługi innej niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju, do przeglądu odpowiednich prac wykonanych podczas

badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

- ograniczenie zakresu usług innych niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju świadczonych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

#### Całkowite wynagrodzenia – Zaległe wynagrodzenia

5410.12 A1 Na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych mogą mieć wpływ wynagrodzenie zaległe, należne od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju lub usługi inne niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju podczas realizacji zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

5410.12 A2 Zazwyczaj oczekuje się, że firma powinna otrzymać zapłatę takiego wynagrodzenia przed wydaniem raportu z badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

5410.12 A3 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia czerpania korzyści własnych, obejmują:

- znaczenie zaległych wynagrodzeń dla firmy;
- długość okresu zalegania z wynagrodzeniami;
- Dokonaną przez firmę ocenę zdolności i gotowości klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju badania do zapłaty zaległych wynagrodzeń.

5410.12 A4 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie a zagrożenie, obejmują:

- uzyskanie częściowej zapłaty zaległego wynagrodzenia;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie brał udziału w zleceniu badania atestacji zrównoważonego rozwoju do dokonania przeglądu pracy wykonanej podczas badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5410.13** Jeżeli znacząca część wynagrodzeń należnych od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju pozostaje niezapłacona przez długi czas, firma ustala:

- (a) czy zaległe wynagrodzenia mogłyby stanowić odpowiednik pożyczki udzielonej klientowi, w którym to przypadku stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w rozdziale 511; oraz
- (b) czy odpowiednim jest, aby firma została ponownie wybrana lub kontynuowała zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

#### Całkowite wynagrodzenia – Uzależnienie od wynagrodzenia

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5410.14 A1 Jeżeli całkowita kwota wynagrodzeń uzyskanych od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju przez firmę wyrażającą opinię z badania atestacji zrównoważonego rozwoju stanowi znaczny odsetek całkowitych wynagrodzeń tej firmy, uzależnienie od tego klienta oraz obawa utraty wynagrodzenia za badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju mają wpływ na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych i stwarzają zagrożenie zastraszenia.

5410.14 A2 Obliczając swoje całkowite wynagrodzenie, firma może wykorzystać dostępne informacje finansowe z poprzedniego roku obrotowego i w razie potrzeby oszacować proporcje w oparciu o te informacje.

5410.14 A3 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takich zagrożeń czerpania korzyści własnych i zastraszenia, obejmują:

- strukturę operacyjną firmy;
- fakt, czy od firmy oczekuje się dywersyfikacji, tak aby ograniczyć wszelkie uzależnienie od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.



- 5410.14 A4** Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie a zagrożenie, obejmują:
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie jest współpracownikiem (ang. member) firmy, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w ramach badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.
  - ograniczenie zakresu usług innych niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju świadczonych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.
  - zwiększenie bazy klientów firmy, aby zmniejszyć uzależnienie od klienta zlecenia atestacyjnego.
  - Zwiększenie poziomu usług wykonywanych na rzecz innych klientów.
- 5410.14 A5** Zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia powstaje wtedy, gdy wynagrodzenia uzyskiwane przez firmę od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju stanowią znaczny odsetek przychodów jednego partnera kierownika prac atestacyjnych lub jednego biura firmy.
- 5410.14 A6** Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- jakościowe i ilościowe znaczenie tego klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla partnera kierownika prac atestacyjnych lub biura;
  - stopień, w jakim wynagrodzenie danego partnera kierownika prac atestacyjnych lub partnerów kierowników prac atestacyjnych w biurze jest uzależnione od wynagrodzeń uzyskiwanych od tego klienta.
- 5410.14 A7** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia, obejmują:
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie był zaangażowany w zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w ramach badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - upewnienie się, że wynagrodzenie partnera kierownika prac atestacyjnych nie jest w znacznym stopniu uzależnione od wysokości wynagrodzeń uzyskiwanych od klienta;
  - ograniczenie zakresu usług innych niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju świadczonych przez partnera kierownika prac atestacyjnych lub biuro na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.
  - zwiększenie bazy klientów partnera kierownika prac atestacyjnych lub biura, aby ograniczyć zależność od klienta;
  - zwiększenie poziomu usług wykonywanych przez partnera kierownika prac atestacyjnych lub biuro na rzecz innych klientów.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego

- R5410.15** Jeżeli w każdym z pięciu kolejnych lat całkowita kwota wynagrodzeń od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędącego jednostką zainteresowania publicznego stanowi lub prawdopodobnie będzie stanowiła więcej niż 30% całkowitych wynagrodzeń otrzymanych przez firmę, wówczas firma ustala, czy którekolwiek z poniższych działań może stanowić zabezpieczenie ograniczające powstałe zagrożenie do akceptowalnego poziomu, a jeżeli tak, wówczas stosuje je:
- (a) przed wydaniem opinii z badania sprawozdania finansowego atestacji zrównoważonego rozwoju za piąty rok zawodowy księgowy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest współpracownikiem (ang. member) firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, dokonuje przeglądu prac wykonanych w ramach badania atestacji zrównoważonego rozwoju w piątym roku; lub
  - (b) po wyrażeniu opinii z badania sprawozdania finansowego atestacyjnej za piąty rok a przed wydaniem opinii z badania sprawozdania finansowego atestacyjnej za szósty rok, zawodowy księgowy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest współpracownikiem (ang. member) firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju lub organ zawodowy dokonuje przeglądu prac wykonanych w ramach badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju w piątym roku.

**R5410.16** Gdy ogólna kwota wynagrodzeń opisana w paragrafie R5410.15 nadal przekracza 30%, firma ustala co roku, czy którekolwiek z działań wymienionych w paragrafie R5410.15 zastosowanych do zlecenia w danym roku może stanowić zabezpieczenie przed zagrożeniami stworzonymi przez całkowite wynagrodzenia otrzymane przez firmę od klienta, a jeżeli tak, wówczas stosuje je.

**R5410.17** W przypadku, gdy dwie lub więcej firm jest zaangażowanych do przeprowadzenia badania sprawozdań finansowych klienta usług atestacyjnych w odniesieniu do informacji klienta dotyczących zrównoważonego rozwoju, udział drugiej firmy w badaniu atestacji zrównoważonego rozwoju może być traktowany każdego roku jako działanie równoważne z tym, o którym mowa w paragrafie R5410.15 (a), jeżeli:

- (a) okoliczności, o których mowa w paragrafie R5410.15, dotyczą tylko jednej z firm wyrażających opinię z badania atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (b) każda firma wykonuje wystarczającą pracę, aby wziąć pełną indywidualną odpowiedzialność za opinię z badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

Klienci badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

**R5410.18** Jeżeli przez dwa kolejne lata całkowita kwota wynagrodzeń od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego stanowi lub prawdopodobnie będzie stanowiła więcej niż 15% całkowitych wynagrodzeń otrzymanych przez firmę, wówczas firma ustala, czy dokonanie przez zawodowego księgowego praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest współpracownikiem (ang. member) firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, kontroli spełniającej warunki jakości wykonania zlecenia przed wydaniem opinii z badania atestacji zrównoważonego rozwoju („przeгляд przed wydaniem opinii”) może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie powstałe w wyniku całkowitego wynagrodzenia otrzymanego przez firmę od klienta, a jeżeli tak, wówczas stosuje je.

**R5410.19** W przypadku, gdy dwie lub więcej firm jest zaangażowanych do przeprowadzenia badania sprawozdań finansowych klienta usług atestacyjnych w odniesieniu do informacji klienta dotyczących zrównoważonego rozwoju, udział drugiej firmy w badaniu atestacji zrównoważonego rozwoju może być traktowany każdego roku jako działanie równoważne do działania określonego w paragrafie R5410.18, jeżeli:

- (a) okoliczności, o których mowa w paragrafie R5410.18, dotyczą tylko jednej z firm wyrażających opinię z badania atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (b) każda firma wykonuje wystarczającą pracę, aby wziąć pełną indywidualną odpowiedzialność za opinię z badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5410.20** Z zastrzeżeniem paragrafu R5410.21, jeżeli okoliczności opisane w paragrafie R5410.18 utrzymują się przez pięć kolejnych lat, firma ma obowiązek przestać pełnić funkcję biegłego rewidenta dostawcy usług atestacji zrównoważonego rozwoju po wydaniu opinii z badania atestacyjnej za piąty rok.

**R5410.21** W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R5410.20, firma może kontynuować pełnienie funkcji biegłego rewidenta praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju po pięciu kolejnych latach, jeśli istnieją ku temu ważne powody uwzględniające interes publiczny, pod warunkiem, że:

- (a)
  - (i) jeżeli w danej jurysdykcji istnieje wyznaczony organ regulacyjny lub zawodowy, firma konsultuje się z tym organem organem regulacyjnym lub zawodowym w danej jurysdykcji i organ ten zgadza się, że kontynuowanie przez firmę funkcji biegłego rewidenta usług atestacji zrównoważonego rozwoju byłoby w interesie publicznym; lub oraz
  - (ii) w przypadku braku wyznaczonego organu regulacyjnego lub zawodowego w danej jurysdykcji firma konsultuje się z osobami sprawującymi nadzór

u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju i uzyskuje ich zgodę, że dalsze świadczenie przez firmę usług atestacji zrównoważonego rozwoju leżałoby w interesie publicznym; oraz

- (b) przed wydaniem opinii ~~z badania sprawozdania finansowego atestacyjnej o informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju~~ za szósty i każdy kolejny rok, firma angażuje zawodowego księgowego praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest współpracownikiem (ang. *member*) firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, do dokonania przeglądu przed wydaniem opinii.

5410.21 A1 Czynnikiem, który może stanowić ważny powód, jest brak alternatywnych firm, które mogłyby przeprowadzić badania zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, biorąc pod uwagę charakter i lokalizację działalności klienta.

**Przejrzystość informacji dotyczących wynagrodzenia w przypadku klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju będących jednostkami zainteresowania publicznego**

*Przekazywanie informacji o wynagrodzeniach osobom sprawującym nadzór*

5410.22 A1 Przekazywanie przez firmę informacji związanych z wynagrodzeniami (zarówno za badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, jak i usługi inne niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju) osobom sprawującym nadzór pomaga im w ocenie niezależności firmy. Skuteczna komunikacja w tym zakresie umożliwia również dwukierunkową, otwartą wymianę poglądów i informacji, na przykład na temat oczekiwań, jakie osoby sprawujące nadzór mogą mieć w odniesieniu do zakresu i rozmiaru prac związanych z badaniem zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju oraz wpływu na wysokość wynagrodzenia za badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.

Wynagrodzenie za badanie sprawozdań finansowych zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju

**R5410.23** Z zastrzeżeniem paragrafu R5410.24, firma komunikuje się w odpowiednim czasie z osobami sprawującymi nadzór u klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego w następujących sprawach:

- (a) wynagrodzeń zapłaconych lub należnych firmie lub firmom należącym do sieci za badanie sprawozdań finansowych, na temat których firma wyraża opinię zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (b) czy zagrożenia wynikające z wysokości tych wynagrodzeń są na akceptowalnym poziomie, a jeśli nie, to jakie działania firma podjęła lub proponuje podjąć w celu zmniejszenia tych zagrożeń do akceptowalnego poziomu.

5410.23 A1 Celem komunikacji jest przedstawienie tła i kontekstu dla wynagrodzenia za badanie sprawozdań finansowych, na temat których firma wyraża opinię zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, aby umożliwić osobom sprawującym nadzór rozważenie niezależności firmy. Charakter i zakres spraw, o których należy poinformować, zależy od faktów i okoliczności i może obejmować na przykład:

- rozważania wpływające na poziom wynagrodzeń, takie jak:
  - skala, złożoność i rozpiętość geograficzna działalności klienta badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju,
  - faktycznie poświęcony lub spodziewany czas adekwatny do zakresu i złożoności badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju,
  - koszt innych zasobów wykorzystanych lub wydatkowanych w celu przeprowadzenia badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju,
  - jakość prowadzenia dokumentacji oraz procesów sporządzania sprawozdań finansowych informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju;

- korekty wysokości wynagrodzenia oferowanego lub pobieranego w okresie badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju oraz przyczyny takich korekt;
- zmiany przepisów prawa i regulacji oraz standardów zawodowych dotyczących badania atestacji zrównoważonego rozwoju, które miały wpływ na wysokość wynagrodzenia.

5410.23 A2 Zachęca się firmę do przekazywania takich informacji tak szybko, jak to jest możliwe oraz do stosownego informowania o proponowanych korektach.

**R5410.24** W drodze wyjątku od paragrafu R5410.23 firma może zdecydować o nieprzekazywaniu informacji określonych w paragrafie R5410.23 osobom sprawującym nadzór nad jednostką, która jest (bezpośrednio lub pośrednio) podmiotem w pełni zależnym od innej jednostki zainteresowania publicznego, pod warunkiem, że:

- (a) jednostka ta jest objęta konsolidacją w sprawozdaniach finansowych-informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej sporządzanych przez inną jednostkę zainteresowania publicznego; oraz
- (b) firma lub firma należąca do sieci wyraża opinię na temat takiego sprawozdania finansowego takich informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej.

Wynagrodzenia za inne usługi

**R5410.25** Z zastrzeżeniem paragrafu R5410.27, firma komunikuje się w odpowiednim czasie z osobami sprawującymi nadzór u klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego w następujących sprawach:

- (a) wynagrodzenia inne niż ujawnione zgodnie z paragrafem R5410.23 (a), pobierane od klienta z tytułu świadczenia usług przez firmę lub firmę należącą do sieci w okresie sprawozdawczym dla zlecenia objętym sprawozdaniem finansowym, o którym firma wyraża opinię. Dla celów niniejszego ustępu wynagrodzenia takie obejmują wyłącznie wynagrodzenia pobierane od klienta i jego jednostek powiązanych, nad którymi klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę, objętych konsolidacją w sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma będzie wyrażać opinię; oraz
- (b) jak określono w paragrafie 5410.11 A1, jeżeli firma stwierdziła, że stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie atestacja zrównoważonego rozwoju do wynagrodzenia za badanie zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju wpływa na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych lub powoduje zagrożenie dla niezależności z powodu zastraszenia:
  - (i) czy takie zagrożenia są na akceptowalnym poziomie, oraz
  - (ii) jeżeli nie, to jakie działania firma podjęła lub proponuje podjąć w celu zmniejszenia takich zagrożeń do akceptowalnego poziomu.

5410.25 A1 Celem takiej komunikacji jest przedstawienie tła i kontekstu dla wynagrodzeń za inne usługi, aby umożliwić osobom sprawującym nadzór rozważenie niezależności firmy. Charakter i zakres spraw, o których należy poinformować, zależy od faktów i okoliczności i może obejmować na przykład:

- wysokość wynagrodzeń za inne usługi, które są wymagane przez prawo lub regulacje;
- charakter innych świadczonych usług i związane z nimi wynagrodzenie;
- informacje na temat charakteru usług świadczonych w ramach ogólnej polityki zatwierdzonej przez osoby sprawujące nadzór oraz związanego z nimi wynagrodzenia;
- stosunek wynagrodzeń, o których mowa w paragrafie R5410.25(a), do sumy wynagrodzeń pobieranych przez firmę i firmy należące do sieci za badanie sprawozdań finansowych, o których firma wyraża opinię zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5410.26** Firma umieszcza w informacji wymaganej na mocy paragrafu R5410.25(a) wynagrodzenia inne niż ujawnione na mocy paragrafu R5410.23(a), pobierane od wszelkich innych jednostek powiązanych, nad którymi klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę, z tytułu świadczenia usług przez firmę lub firmę należącą do sieci, jeżeli firma wie lub ma powody sądzić, że wynagrodzenia te są istotne dla oceny niezależności firmy.

**5410.26 A1** Czynniki, które firma może wziąć pod uwagę przy ustalaniu, czy wynagrodzenia inne niż ujawnione zgodnie z paragrafem R5410.23(a), pobierane od innych powiązanych jednostek, indywidualnie i łącznie, za świadczenie usług przez firmę lub firmę należącą do sieci, są istotne dla oceny niezależności firmy, obejmują:

- zakres zaangażowania klienta badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju w wyznaczenie firmy lub firmy należącej do sieci do świadczenia takich usług, w tym negocjowanie wynagrodzeń;
- znaczenie wynagrodzeń płaconych przez inne jednostki powiązane na rzecz firmy lub firmy należącej do sieci;
- stosunek wynagrodzeń od innych podmiotów powiązanych do wynagrodzeń płaconych przez klienta.

**R5410.27** W drodze wyjątku od paragrafu R5410.23 firma może zdecydować o nieprzekazywaniu informacji określonych w paragrafie R5410.23 osobom sprawującym nadzór nad jednostką, która jest (bezpośrednio lub pośrednio) podmiotem w pełni zależnym od innej jednostki zainteresowania publicznego, pod warunkiem, że:

- (a) Informacje na temat zrównoważonego rozwoju jednostki są objęte konsolidacją w sprawozdaniach finansowych informacjach na temat zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej sporządzanych przez inną jednostkę zainteresowania publicznego; oraz
- (b) firma lub firma należąca do sieci wyraża opinię na temat takiego sprawozdania finansowego informacji na temat zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej.

Uzależnienie od wynagrodzenia

**R5410.28** W przypadku, gdy całkowite wynagrodzenie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego stanowi lub prawdopodobnie będzie więcej niż 15% całkowitego wynagrodzenia otrzymanego przez firmę, firma poinformuje osoby sprawujące nadzór:

- (a) o tym fakcie oraz o tym, czy istnieje prawdopodobieństwo, że taka sytuacja będzie się utrzymywać;
- (b) o zabezpieczeniach zastosowanych w celu przeciwdziałania powstałym zagrożeniom, w tym, w razie potrzeby, o dokonaniu kontroli jakości przed wydaniem opinii (patrz: par. R5410.18); oraz
- (c) Każda propozycja kontynuowania badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju zgodnie z paragrafem R5410.21.

*Publiczne ujawnianie informacji o wynagrodzeniach*

**5410.29 A1** Ze względu na interes publiczny związany z badaniem zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju jednostek zainteresowania publicznego, korzystne jest, aby interesariusze mieli wgląd w relacje zawodowe pomiędzy firmą a klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju, które można racjonalnie uznać za istotne dla oceny niezależności firmy. W wielu systemach prawnych istnieją już wymogi dotyczące ujawniania wynagrodzenia klienta badania zarówno za badanie, jak i za usługi inne niż badanie, wypłacanego i należnego firmie i firmom należącym do sieci. Ujawnienia takie często wymagają rozbitcia wynagrodzenia za usługi inne niż badanie na różne kategorie.

- R5410.30** Jeżeli przepisy prawa i regulacje nie wymagają od klienta badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju ujawniania wynagrodzenia za badanie sprawozdań finansowych zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, wynagrodzenia za usługi inne niż badanie sprawozdań finansowych zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju zapłaconego lub należnego firmie i firmom należącym do sieci oraz informacji o uzależnieniu od wynagrodzenia, firma ma obowiązek omówić z osobami sprawującymi nadzór nad klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącym jednostką zainteresowania publicznego:
- korzyści dla interesariuszy klienta z ujawnienia przez niego takich informacji, które nie są wymagane przez prawo i regulacje, w sposób uznany za odpowiedni, z uwzględnieniem uwarunkowań czasowych i dostępności informacji; oraz
  - informacje, które mogą poprawić zrozumienie przez użytkowników sprawozdań finansowych wypłaconych lub należnych wynagrodzeń oraz ich wpływu na niezależność firmy.
- 5410.30 A1** Przykłady informacji odnoszących się do wynagrodzeń, które mogą poprawić zrozumienie przez użytkowników sprawozdań finansowych wypłaconych lub należnych wynagrodzeń oraz ich wpływu na niezależność firmy, obejmują:
- informacje porównawcze o wynagrodzeniach za badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju i usługi inne niż badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju w roku poprzednim;
  - charakter usług i związane z nimi wynagrodzenia ujawnione zgodnie z paragrafem R5410.31(b);
  - zabezpieczenia stosowane w przypadku, gdy całkowite wynagrodzenie od klienta stanowi lub prawdopodobnie będzie stanowić więcej niż 15% całkowitego wynagrodzenia otrzymywanego przez firmę.
- R5410.31** Po przeprowadzeniu dyskusji z osobami sprawującymi nadzór zgodnie z paragrafem R5410.30, o ile klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostką zainteresowania publicznego nie dokona stosownych ujawnień, z zastrzeżeniem paragrafu R5410.32, firma ujawnia publicznie:
- wynagrodzenia wypłacone lub należne firmie i firmom należącym do sieci za badanie sprawozdań finansowych, o których firma wyraża opinię zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - wynagrodzenia, inne niż ujawnione na podstawie lit. a), pobrane od klienta z tytułu świadczenia usług przez firmę lub firmę należącą do sieci w okresie sprawozdawczym dla zlecenia objętym sprawozdaniem finansowym, o którym firma wyraża opinię. Dla celów niniejszego ustępu wynagrodzenia takie obejmują wyłącznie wynagrodzenia pobierane od klienta i jego podmiotów powiązanych, nad którymi klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę, które są objęte konsolidacją w sprawozdaniu finansowym, gdy informacje na temat zrównoważonego rozwoju tych podmiotów są objęte konsolidacją w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, na temat których firma będzie wyrażać opinię;
  - wszelkie wynagrodzenia inne niż ujawnione na mocy lit. a) i b), pobierane od wszelkich innych powiązanych jednostek, nad którymi klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę, za świadczenie usług przez firmę lub firmę należącą do sieci, jeżeli firma wie lub ma powody sądzić, że takie wynagrodzenia są istotne dla oceny niezależności firmy; oraz
  - jeżeli ma to zastosowanie, fakt, że łączne wynagrodzenie otrzymane przez firmę od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju stanowi lub prawdopodobnie będzie stanowić ponad 15% łącznego wynagrodzenia otrzymanego przez firmę przez dwa kolejne lata oraz rok, w którym sytuacja ta zaistniała po raz pierwszy.
- 5410.31 A1** Firma może również ujawnić inne informacje dotyczące wynagrodzeń, które ułatwią użytkownikom sprawozdań finansowych zrozumienie zapłaconych lub należnych wynagrodzeń oraz ich wpływu na niezależność firmy, tak jak w przykładach opisanych w paragrafie 5410.30 A1.
- 5410.31 A2** Czynniki, które firma może wziąć pod uwagę przy dokonywaniu ustaleń wymaganych przez paragraf R5410.31(c), zostały przedstawione w paragrafie 5410.26 A1.

5410.31 A3 Ujawniając informacje dotyczące wynagrodzeń zgodnie z paragrafem R5410.31, firma może ujawniać te informacje w sposób, jaki uzna za stosowny, biorąc pod uwagę względy czasowe i dostępność informacji dla interesariuszy, na przykład:

- na stronie internetowej firmy;
- w sporządzonym przez firmę sprawozdaniu z przejrzystości;
- ~~w sprawozdaniu dotyczącym jakości badania;~~
- poprzez ukierunkowaną komunikację z konkretnymi interesariuszami, na przykład list do akcjonariuszy;
- W raporcie z badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

R5410.32 W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R5410.31, firma może zdecydować o nieujawnianiu do wiadomości publicznej informacji określonych w paragrafie R5410.31, odnoszących się do:

- (a) jednostki dominującej, która sporządza również ~~–sprawozdanie finansowe~~ informacje na temat zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej, pod warunkiem, że firma lub firma należąca do sieci wyraża opinię o ~~–sprawozdaniu finansowym~~ informacjach na temat zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej; lub
- (b) jednostki (bezpośrednio lub pośrednio) będącej podmiotem w pełni zależnym od innej jednostki zainteresowania publicznego, pod warunkiem, że:
  - (i) Informacje na temat zrównoważonego rozwoju jednostki są objęte konsolidacją w sprawozdaniach finansowych informacjach na temat zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej sporządzanych przez inną jednostkę zainteresowania publicznego; oraz
  - (ii) firma lub firma należąca do sieci wyraża opinię na temat ~~takiego sprawozdania finansowego~~ informacji na temat zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej.

*Kwestie dotyczące klientów przeglądu*

R410.33 [Paragraf R5410.33 jest celowo pozostawiony pusty] Niniejszy punkt określa wymogi dla firmy dotyczące przekazywania informacji związanych z wynagrodzeniem od klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego oraz publicznego ujawniania informacji związanych z wynagrodzeniem w zakresie, w jakim klient nie ujawnia takich informacji. W drodze wyjątku od tych wymogów, firma może zdecydować, że nie będzie przekazywać lub dążyć do ujawnienia takich informacji w przypadku, gdy klient przeglądu nie jest jednocześnie klientem badania.

**ROZDZIAŁ 5411**  
**POLITYKI WYNAGRADZANIA I OCENY**

**Wprowadzenie**

- 5411.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 5411.2 Polityki firmy dotyczące oceny lub wynagradzania mogłyby wywołać zagrożenie czerpania korzyści własnych. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

**Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

**Postanowienia ogólne**

- 5411.3 A1 Jeżeli członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju dla określonego klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju jest oceniany lub wynagradzany za sprzedaż usług nieatestacyjnych temu klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych będzie zależał od:
- proporcji, w jakiej wysokość wynagrodzenia lub oceny oparta jest na sprzedaży takich usług;
  - roli tej osoby w zespole wykonującym badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
  - tęgo, czy sprzedaż takich usług nieatestacyjnych wpływa na decyzje dotyczące awansu. 5411.3 A2
- Przykłady działań, które mogą wyeliminować takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:
- zmianę planu wynagradzania lub procesu oceny dla tej osoby;
  - usunięcie danej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5411.3 A3 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, jest zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu pracy wykonanej przez danego członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- R5411.4 4** Firma nie ocenia ani nie wynagradza kluczowego partnera badania kierownika prac atestacyjnych w oparciu o jego sukces w sprzedaży usług nieatestacyjnych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju tego partnera kierownika. Ten wymóg nie wyklucza normalnych porozumień dotyczących podziału zysku pomiędzy partnerami kierownikami firmy.



## ROZDZIAŁ 5420 PREZENTY I GOŚCINNOŚĆ

### Wprowadzenie

- 5420.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 5420.2 Przyjmowanie prezentów i gościnności od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

- R5420.3** Firmę, firmę należącą do sieci oraz członków zespołu badania atestacji zrównoważonego rozwoju obowiązuje zakaz przyjmowania prezentów i gościnności od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, chyba że ich wartość jest błaha i nieznacząca.
- 5420.3 A1 W przypadku, gdy firma, firma należąca do sieci lub członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju proponuje lub przyjmuje zachętę dla lub od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 340, a naruszenia tych wymogów mogą stwarzać zagrożenie dla niezależności.
- 5420.3 A2 Wymogi określone w Rozdziale 5340 odnoszące się do proponowania lub przyjmowania zachęt nie zezwalają firmie, firmie należącej do sieci ani członkowi zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju na przyjmowanie prezentów i gościnności, których celem jest niewłaściwe wpłynięcie na postępowanie, nawet jeśli ich wartość jest błaha i nieznacząca.

## ROZDZIAŁ 5430

### FAKTYCZNA LUB POTENCJALNA SPRAWA SĄDOWA

#### Wprowadzenie

- 5430.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 5430.2 Gdy dochodzi do sporu sądowego z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub jego wszczęcie wydaje się prawdopodobne, stwarza to zagrożenie czerpania korzyści własnych i zastraszenia. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

- 5430.3 A1 Powiązania pomiędzy kierownictwem klienta a członkami zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju musi charakteryzować całkowita szczerłość i pełna jawność w odniesieniu do wszystkich aspektów działalności gospodarczej klienta. Zajęcie przeciwstawnych stanowisk może być wynikiem faktycznej lub potencjalnej sprawy sądowej między klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju a firmą, firmą należącą do sieci lub członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju. Takie przeciwstawne stanowiska mogłyby wpływać na gotowość kierownictwa do ujawnienia pełnych informacji i stwarzać zagrożenia czerpania korzyści własnych i zastraszenia.
- 5430.3 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- istotność sprawy sądowej;
  - powiązanie sprawy sądowej z wcześniejszym zleceniem badania atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5430.3 A3 Jeżeli sprawa sądowa dotyczy członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, przykładem działania, które może wyeliminować takie zagrożenia czerpania korzyści własnych i zastraszenia, jest usunięcie tej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5430.3 A4 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenia czerpania korzyści własnych i zastraszenia, jest zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu wykonanej pracy.

## ROZDZIAŁ 510 UDZIAŁY FINANSOWE

### Wprowadzenie

- 510.1** Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 510.2** Posiadanie udziałów finansowych w jednostce będącej klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Postanowienia ogólne

- 510.3 A1** Udziały finansowe mogą być posiadane bezpośrednio lub w sposób pośredni poprzez pośrednika, na przykład jako zbiorowy instrument inwestycyjny, nieruchomości lub fundusz powierniczy. Jeżeli beneficjent rzeczywisty posiada kontrolę nad pośrednikiem lub ma możliwość wpływania na decyzje inwestycyjne, Kodeks definiuje taki udział finansowy jako bezpośredni. Z kolei, gdy czerpiący korzyści właściciel nie posiada kontroli nad pośrednikiem lub nie ma możliwości wpływania na decyzje inwestycyjne, Kodeks definiuje taki udział finansowy jako pośredni.
- 510.3 A2** Niniejszy rozdział zawiera odniesienia do „istotności” udziału finansowego. Określając, czy taki udział jest istotny dla danej osoby, można wziąć pod uwagę łączną wartość netto majątku należącego do takiej osoby i osób będących członkami jej najbliższej rodziny.
- 510.3 A3** Czynniki, które mają znaczenie w ocenie poziomu zagrożenia czerpania korzyści własnych stworzonego w wyniku posiadania udziałów finansowych w jednostce będącej klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obejmują:
- rolę osoby posiadającej udział finansowy;
  - czy jest to udział bezpośredni, czy pośredni;
  - istotność tego udziału finansowego.

**Udziały finansowe w kliencie atestacji zrównoważonego rozwoju posiadane przez firmę, firmę należącą do sieci, członków zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju i innych**

- R510.4** Zgodnie z paragrafem R510.5 bezpośredniego udziału finansowego lub istotnego pośredniego udziału finansowego w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju nie może posiadać:
- (a) firma lub firma należąca do sieci;
  - (b) członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju oraz żadna osoba z jego najbliższej rodziny;
  - (c) każdy inny partner-kierownik w biurze, w którym partner-kierownik odpowiedzialny za zlecenie wykonuje czynności w związku ze zleceniem badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz żadna osoba z najbliższej rodziny tego innego partnera kierownika; lub
  - (d) żaden inny partner-kierownik na stanowisku kierowniczym, który świadczy usługi inne niż usługi badania atestacji zrównoważonego rozwoju dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, za wyjątkiem osób, których zaangażowanie jest minimalne, oraz żadne osoby z najbliższej rodziny tych osób.
- 510.4 A1** Biuro, w którym partner kierownik odpowiedzialny za zlecenie wykonuje czynności w związku ze zleceniem badania atestacji zrównoważonego rozwoju niekoniecznie jest biurem, do którego ten partner-kierownik jest przypisany. Gdy partner-kierownik odpowiedzialny za zlecenie jest ulokowany w innym biurze niż pozostali członkowie zespołu wykonującego

badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, potrzebny jest zawodowy osąd aby określić biuro, w którym ten partner kierownik wykonuje czynności związane ze zleceniem.

**R5510.5**

W drodze wyjątku od paragrafu R5510.4, członek najbliższej rodziny, o którym mowa w podpunktach R5510.4(c) lub (d) może posiadać bezpośredni lub istotny, pośredni udział finansowy w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, pod warunkiem, że:

- (a) ten członek rodziny otrzymał udział finansowy ze względu na prawa wynikające z zatrudnienia, na przykład poprzez plan emerytalny lub pracowniczy plan opcji na akcje, oraz jeżeli to konieczne firma zareaguje na zagrożenie wywołane przez ten udział finansowy; oraz
- (b) ten członek rodziny zbędzie lub zrzeknie się tego udziału finansowego tak szybko, jak to możliwe po nabyciu lub uzyskaniu prawa do dokonania takiej czynności lub w przypadku opcji na akcje, gdy ten członek rodziny uzyska prawo wykonania opcji.

**Udziały finansowe w jednostce kontrolującej klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju**

**R5510.6**

Jeżeli jednostka posiada pakiet kontrolny udziałów/akcji w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, a klient jest istotny dla tej jednostki, ani firma, ani członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, ani żadna osoba z jego najbliższej rodziny nie może posiadać bezpośredniego lub istotnego pośredniego udziału finansowego w tej jednostce.

**Udziały finansowe w kliencie atestacji zrównoważonego rozwoju posiadane przez zarządcę**

**R5510.7**

Paragraf R510.4 stosuje się również do udziału finansowego w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju posiadanego w postaci funduszu powierniczego, w odniesieniu do którego firma, firma należąca do sieci lub osoba działająca jako zarządca, chyba że:

- (a) żadna z poniższych osób nie jest beneficjentem tego funduszu powierniczego: zarządca, członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju ani żadna osoba z najbliższej rodziny danej osoby, firma ani firma należąca do sieci;
- (b) udział w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju posiadany przez fundusz powierniczy nie jest dla tego funduszu istotny;
- (c) fundusz powierniczy nie jest w stanie wywierać znaczącego wpływu na klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (d) żadna z poniższych osób nie ma znaczącego wpływu na podejmowanie jakichkolwiek decyzji inwestycyjnych dotyczących udziału finansowego w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju: zarządca, członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju ani żadna osoba z najbliższej rodziny danej osoby, firma ani firma należąca do sieci.

**Wspólne udziały finansowe z Klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju**

**R5510.8**

- (a) Firma, firma należąca do sieci lub członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, lub jakakolwiek osoba z najbliższej rodziny nie posiada udziału finansowego w takiej jednostce, gdy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju również posiada w niej udział finansowy, chyba że:
  - (i) udziały finansowe są nieistotne dla firmy, firmy należącej do sieci, członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju oraz osób będących członkami najbliższej rodziny danej osoby, a także klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, jeżeli ma to zastosowanie, lub
  - (ii) klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju nie jest w stanie wywierać znaczącego wpływu na jednostkę;
- (b) zanim osoba posiadająca udział finansowy, o którym mowa w paragrafie R5510.8(a), będzie mogła stać się członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, osoba ta lub osoba będąca członkiem jej najbliższej rodziny jest zobowiązana albo:

- (i) zbyć udział, albo
- (ii) zbyć wystarczająco dużą część udziału, tak aby pozostały udział nie był już istotny.

#### Udziały finansowe w kliencie atestacji zrównoważonego rozwoju otrzymane w sposób niezamierzony

##### R510.9

Jeżeli firma, firma należąca do sieci, partner lub pracownik firmy lub firmy należącej do sieci, lub jakakolwiek osoba z najbliższej rodziny danej osoby otrzymuje w drodze dziedziczenia, w formie prezentu lub jako wynik fuzji lub podobnych okoliczności bezpośredni lub pośredni istotny udział finansowy w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju i w innych okolicznościach udział ten nie mógłby być objęty zgodnie z niniejszym rozdziałem posiadany, wówczas:

- (a) jeżeli udział otrzymała firma lub firma należąca do sieci albo członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub jakakolwiek osoba z najbliższej rodziny danej osoby, mają oni obowiązek niezwłocznie zbyć ten udział lub w przypadku pośredniego udziału finansowego, wystarczająco dużą część udziału, aby pozostały udział nie był już istotny; lub
- (b) (i) jeżeli udział otrzymała osoba niebędąca członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub jakakolwiek osoba z jej najbliższej rodziny, osoba ta ma obowiązek zbyć ten udział tak szybko, jak to możliwe lub w przypadku pośredniego udziału finansowego, wystarczająco dużą część udziału, aby pozostały udział nie był już istotny, oraz
- (ii) w oczekiwaniu na zbycie udziału finansowego firma wdraża, jeżeli to niezbędne, reakcję na powstałe zagrożenie.

#### Udziały finansowe – inne okoliczności

##### Najbliższa rodzina

510.10 A1 Zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia może powstać, gdy członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub jakakolwiek osoba z jego najbliższej rodziny, czy też firma lub firma należąca do sieci posiada udział finansowy w jednostce w sytuacji, gdy wiadomo jednocześnie, że członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla lub właściciel posiadający pakiet kontrolny w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju również posiada udział finansowy w tej jednostce.

510.10 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- rolę tej osoby w zespole wykonującym badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
- czy struktura własności jednostki jest skupiona, czy rozproszona;
- czy udział pozwala inwestorowi na kontrolowanie lub wywieranie znaczącego wpływu na jednostkę;
- istotność tego udziału finansowego.

510.10 A3 Przykładem działania, które może wyeliminować takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia jest usunięcie z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju członka zespołu posiadającego ten udział finansowy.

510.10 A4 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, jest zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu pracy wykonanej przez danego członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.

##### Bliska rodzina

510.10 A5 Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać, jeżeli członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju wie, że członek jego bliskiej rodziny posiada bezpośredni udział finansowy lub istotny pośredni udział finansowy w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

- 5510.10 A6 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- rodzaj powiązania pomiędzy członkiem zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju a członkiem jego bliskiej rodziny;
  - czy jest to udział bezpośredni, czy pośredni;
  - istotność udziału finansowego dla członka bliskiej rodziny.

- 5510.10 A7 Przykłady działań, które mogą wyeliminować takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:
- zbycie przez członka bliskiej rodziny, w możliwie najwcześniejszym terminie, całości udziału finansowego lub takiej części pośredniego udziału finansowego, aby pozostały udział nie był dłużej istotny;
  - Usunięcie danej osoby z zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju.

- 5510.10 A8 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, jest zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu pracy wykonanej przez danego członka zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju.

*Pozostałe osoby*

- 5510.10 A9 Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać, jeżeli członek zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju wie o posiadaniu udziału finansowego w przedsiębiorstwie klienta badania\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju przez takie osoby, jak:
- Partnerzy\_kierownicy i merytoryczni pracownicy firmy lub firmy należącej do sieci, oprócz osób, które obowiązuje wyraźny zakaz posiadania takich udziałów finansowych zgodnie z postanowieniami paragrafu R5510.4, lub członkowie ich najbliższej rodziny;
  - osoby mające bliskie powiązania osobowe z członkiem zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju.

- 5510.10 A10 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- strukturę organizacyjną, operacyjną i sprawozdawczą firmy;
  - rodzaj powiązania pomiędzy taką osobą a członkiem zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju;

- 5510.10 A11 Przykładem działania, które mogą wyeliminować takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, jest usunięcie z zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju członka zespołu posiadającego osobiste powiązanie.

- 5510.10 A12 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:
- wyłączenie danego członka zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju z podejmowania jakichkolwiek znaczących decyzji dotyczących zlecenia badania\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju.
  - zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu pracy byłego członka zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju.

*Program świadczeń emerytalnych firmy lub firmy należącej do sieci*

- 5510.10 A13 Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać, jeżeli program świadczeń emerytalnych firmy lub firmy należącej do sieci posiada bezpośredni lub istotny pośredni udział finansowy w przedsiębiorstwie klienta badania\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju.

## ROZDZIAŁ 511 POŻYCZKI I PORĘCZENIA

### Wprowadzenie

- 511.1** Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 511.2** Pożyczka lub poręczenie pożyczki udzielone klientowi **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** lub od niego otrzymane mogą stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Postanowienia ogólne

- 511.3 A1** Niniejszy rozdział zawiera odniesienia do „istotności” pożyczki lub poręczenia. Aby stwierdzić, czy taka pożyczka lub poręczenie są istotne dla danej osoby, można wziąć pod uwagę łączną wartość netto majątku należącego do takiej osoby i osób będących członkami jej najbliższej rodziny.

#### Pożyczki i poręczenia udzielone klientowi **badania atestacji zrównoważonego rozwoju**

- R511.4** Firma, firma należąca do sieci, członek zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju** ani żadna osoba z jego najbliższej rodziny nie mogą udzielać pożyczek ani poręczenia klientowi **badania atestacji zrównoważonego rozwoju**, chyba że taka pożyczka lub poręczenie są nieistotne dla:
- (a) firmy, firmy należącej do sieci lub osoby udzielającej pożyczki lub poręczenia; oraz
  - (b) klienta.

#### Pożyczki i poręczenia otrzymane od klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** będącego bankiem lub podobną instytucją

- R511.5** Firma, firma należąca do sieci, członek zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju** ani żadna osoba z jego najbliższej rodziny nie mogą przyjmować pożyczek ani poręczenia od klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** będącego bankiem lub podobną instytucją, chyba że taka pożyczka lub poręczenie są udzielone zgodnie ze standardowymi procedurami i warunkami kredytowymi.
- 511.5 A1** Przykłady pożyczek obejmują kredyty hipoteczne, w rachunku bieżącym, samochodowe oraz limity na kartach kredytowych.
- 511.5 A2** Nawet jeżeli firma lub firma należąca do sieci otrzymuje pożyczkę od klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** będącego bankiem lub podobną instytucją zgodnie ze standardowymi procedurami i warunkami kredytowymi, taka pożyczka mogłaby wywołać zagrożenie czerpania korzyści własnych, jeżeli jest istotna dla klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** lub firmy otrzymującej pożyczkę.
- 511.5 A3** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, jest przeprowadzenie przeglądu pracy przez odpowiedniego kontrolera niebędącego członkiem zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju**, zatrudnionego w firmie należącej do sieci, która nie jest beneficjentem pożyczki.

#### Depozyty lub rachunki maklerskie

- R511.6** Firma, firma należąca do sieci, członek zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju** ani żadna osoba z jego najbliższej rodziny nie mogą posiadać depozytów ani rachunków maklerskich w przedsiębiorstwie klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** będącego bankiem, domem maklerskim lub podobną instytucją, chyba że depozyt lub rachunek jest prowadzony na standardowych warunkach rynkowych.

Pożyczki i poręczenia otrzymane od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest bankiem lub podobną instytucją

**R511.7** Firma, członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju ani żadna osoba z jego najbliższej rodziny nie przyjmować pożyczek ani poręczenia pożyczki od klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędącego bankiem lub podobną instytucją, chyba że ta pożyczka lub poręczenie są nieistotne zarówno dla:

- (a) firmy, firmy należącej do sieci lub osoby otrzymującej odpowiednio pożyczkę lub poręczenie; oraz
- (b) klienta.



## ROZDZIAŁ 520 POWIĄZANIA GOSPODARCZE

### Wprowadzenie

- 520.1** Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 520.2** Bliskie powiązanie gospodarcze z klientem **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** lub jego kierownictwem może stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Postanowienia ogólne

- 520.3 A1** Niniejszy rozdział zawiera odniesienia do „istotności” udziału finansowego oraz „znaczenia” powiązania gospodarczego. Podczas ustalania, czy taki udział finansowy jest istotny dla danej osoby, można wziąć pod uwagę łączną wartość netto majątku należącego do takiej osoby i osób będących członkami jej najbliższej rodziny.
- 520.3 A2** Przykłady bliskiego powiązania gospodarczego wynikającego z powiązania handlowego lub wspólnego udziału finansowego obejmują:
- posiadanie udziału finansowego we wspólnym przedsięwzięciu albo z klientem, lub z właścicielem posiadającym pakiet kontrolny, członkiem zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla lub inną osobą wykonującą czynności wyższego szczebla menadżerskiego dla tego klienta;
  - ustalenia dotyczące połączenia jednej lub kilku usług lub produktów firmy lub firmy należącej do sieci z jedną lub kilkoma usługami lub produktami klienta, a następnie wprowadzenia takiego pakietu na rynek w imieniu obydwu stron;
  - ustalenia, na mocy których firma lub firma należąca do sieci zajmuje się sprzedażą, odsprzedażą, dystrybucją lub zbytem produktów lub usług klienta, czy też klient zajmuje się sprzedażą, odsprzedażą, dystrybucją lub zbytem produktów lub usług firmy lub firmy należącej do sieci.
  - ustalenia, na mocy których firma lub firma należąca do sieci opracowuje wspólnie z klientem produkty lub rozwiązania, które jedna lub obie strony sprzedają lub licencjonują stronom trzecim.
- 520.3 A3** Przykładem sytuacji, która może tworzyć bliskie powiązanie gospodarcze, w zależności od faktów i okoliczności, jest umowa, na mocy której firma lub firma należąca do sieci sprzedaje klientowi lub kupuje od niego licencje na produkty lub rozwiązania.

#### Powiązania gospodarcze firmy, firmy należącej do sieci, członka zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju** lub najbliższej rodziny z **klientem atestacji zrównoważonego rozwoju**

- R520.4** Firma, firma należąca do sieci lub członek zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju** nie mogą posiadać bliskiego powiązania gospodarczego z klientem badania ani jego kierownictwem, chyba że dany udział finansowy jest nieistotny a powiązanie gospodarcze jest nieznaczące dla klienta lub jego kierownictwa oraz odpowiednio dla firmy, firmy należącej do sieci lub członka zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju**.
- 520.4 A1** Zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia może powstać, jeżeli istnieje bliskie powiązanie gospodarcze pomiędzy klientem **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** lub jego kierownictwem a najbliższą rodziną członka zespołu wykonującego **badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju**.

### Wspólne udziały w jednostce o skupionej strukturze własności

**R520.5** Firma, firma należąca do sieci, członek zespołu wykonującego [badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) ani żadna osoba z jego najbliższej rodziny nie mogą posiadać powiązania gospodarczego obejmującego posiadanie udziału w jednostce o skupionej strukturze własności, jeżeli klient [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) lub członek zarządu bądź kierownictwa wyższego szczebla klienta, lub jakakolwiek ich grupa również posiada udział w tej jednostce, chyba że:

- (a) powiązanie gospodarcze jest nieznaczące odpowiednio dla firmy, firmy należącej do sieci lub osoby oraz klienta;
- (b) udział finansowy jest nieistotny dla inwestora lub grupy inwestorów; oraz
- (c) udział finansowy nie daje inwestorowi lub grupie inwestorów możliwości sprawowania kontroli w jednostce o skupionej strukturze własności.

### Zakup produktów lub usług

**520.6 A1** Zakup produktów lub usług, w tym licencji na technologie, od klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) przez firmę, firmę należąca do sieci, członka zespołu wykonującego [badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) lub jakiegokolwiek osoby z jego najbliższej rodziny zazwyczaj nie stwarza zagrożenia dla niezależności, jeżeli transakcja jest dokonywana w normalnym toku działalności gospodarczej oraz na warunkach rynkowych. Takie transakcje mogą mieć jednak taki charakter i wielkość, że wywołują zagrożenie czerpania korzyści własnych.

**520.6 A2** Przykłady działań, które mogą wyeliminować takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- wyeliminowanie lub ograniczenie rozmiarów transakcji;
- usunięcie danej osoby z zespołu wykonującego [badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#).

### Dostarczanie, sprzedaż, odsprzedaż lub udzielanie licencji na technologie

**520.7 A1** W przypadku gdy firma lub firma należąca do sieci dostarcza, sprzedaje, odsprzedaż lub udziela licencji na technologie:

- (a) klientowi [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#); lub
- (b) podmiotowi, który świadczy usługi z wykorzystaniem takiej technologii na rzecz klientów [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) firmy lub firmy należącej do sieci.

w zależności od faktów i okoliczności, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie zawarte w Rozdziale [5600](#).

## ROZDZIAŁ 521 POWIĄZANIA RODZINNE I OSOBISTE

### Wprowadzenie

- 521.1** Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 521.2** Powiązania rodzinne lub osobiste z personelem klienta mogą stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Postanowienia ogólne

- 521.3 A1** Zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia mogą powstać w wyniku powiązań rodzinnych i osobistych pomiędzy członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju a zarządem lub kierownictwem wyższego szczebla albo w zależności od ich roli, określonymi pracownikami klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 521.3 A2** Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- obowiązki osób z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - rolę członka rodziny lub innej osoby ze strony klienta oraz bliskość powiązania.

#### Najbliższa rodzina członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju

- 521.4 A1** Zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia powstaje, gdy członek najbliższej rodziny członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju jest pracownikiem na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sytuację finansową klienta, wyniki finansowe lub przepływy pieniężne informację klienta dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinie.
- 521.4 A2** Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- stanowisko zajmowane przez członka najbliższej rodziny;
  - rolę członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 521.4 A3** Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia, jest usunięcie tej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 521.4 A4** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia jest zorganizowanie obowiązków zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju tak, aby członek tego zespołu nie miał do czynienia ze sprawami, które pozostają w zakresie obowiązków członka jego najbliższej rodziny.
- R521.5** Dana osoba nie może należeć do zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju w przypadku, gdy którakolwiek z osób z jej najbliższej rodziny:
- (a) jest członkiem zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - (b) jest pracownikiem na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informację dotyczącą zrównoważonego rozwoju, dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinie; lub

- (c) zajmowała takie stanowisko w jakimkolwiek okresie objętym zleceniem lub okresie sprawozawczym dla zlecenia sprawozdaniem finansowym.

**Bliska rodzina członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju**

- 5521.6 A1** Zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia powstaje, gdy członek bliskiej rodziny członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju jest:
- (a) członkiem zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
  - (b) pracownikiem na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju – dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.
- 5521.6 A2** Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- rodzaj powiązania pomiędzy członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju a członkiem jego bliskiej rodziny;
  - stanowisko zajmowane przez członka bliskiej rodziny;
  - rolę członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5521.6 A3** Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia, jest usunięcie tej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5521.6 A4** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia jest zorganizowanie obowiązków zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju tak, aby członek tego zespołu nie miał do czynienia ze sprawami, które pozostają w zakresie obowiązków członka jego najbliższej rodziny.

**Inne bliskie relacje członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju**

- R5521.7** Członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju konsultuje się zgodnie z politykami i procedurami firmy w przypadku, jeżeli ma bliskie powiązanie z osobą, która nie jest członkiem jego najbliższej lub bliskiej rodziny, ale która jest:
- (a) członkiem zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
  - (b) pracownikiem na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju – dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.
- 5521.7 A1** Czynniki, które mają znaczenie dla oceny poziomu zagrożenia czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia wywołanego przez takie powiązanie, obejmują:
- rodzaj powiązania pomiędzy taką osobą a członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - stanowisko zajmowane przez daną osobę u klienta;
  - rolę członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5521.7 A2** Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia, jest usunięcie tej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5521.7 A3** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia jest zorganizowanie obowiązków zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju tak, aby członek tego zespołu nie miał do czynienia ze sprawami

które pozostają w zakresie obowiązków osoby, z którą członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju ma bliską relację.

**Powiązania partnerów-kierowników i pracowników firmy**

**R521.8** Partnerzy-Kierownicy i pracownicy firmy mają obowiązek postępować zgodnie z zasadami i procedurami firmy, jeżeli są świadomi istnienia osobistych lub rodzinnych powiązań pomiędzy:

- (a) partnerem-kierownikiem lub pracownikiem firmy lub firmy należącej do sieci, który nie jest członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju; oraz
- (b) członkiem zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju albo pracownikiem klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju-dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego o których firma wyrazi opinię.

**521.8 A1** Czynniki, które mają znaczenie dla oceny poziomu zagrożenia czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia wywołanego przez takie powiązanie, obejmują:

- rodzaj powiązania pomiędzy partnerem-kierownikiem lub pracownikiem firmy a członkiem zarządu lub kierownictwem wyższego szczebla albo pracownikiem klienta;
- poziom współdziałania partnera-kierownika lub pracownika firmy z zespołem wykonującym badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
- stanowisko partnera-kierownika lub pracownika w firmie;
- stanowisko zajmowane przez daną osobę u klienta;

**521.8 A2** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia, obejmują:

- zorganizowanie obowiązków partnera-kierownika lub pracownika celem zredukowania jakiegokolwiek ewentualnego wpływu na badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu pracy wykonanej w związku z badaniem zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju.

## ROZDZIAŁ 522

### POPZEDNIE USŁUGI DLA KLIENTA BADANIA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

#### Wprowadzenie

- 522.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 522.2 Jeżeli członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju pełnił ostatnio funkcję członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla albo był pracownikiem klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może to stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych, autokontroli lub nadmiernej zażyłości. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Świadczenie usług w okresie objętym raportem z badania atestacji zrównoważonego rozwoju

- R522.3 W skład zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju nie może wchodzić osoba, która w okresie objętym raportem z badania atestacji zrównoważonego rozwoju:
- pełniła funkcję członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
  - była pracownikiem na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju - dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.

##### Usługi świadczone przed okresem objętym raportem z badania atestacji zrównoważonego rozwoju

- 522.4 A1 Zagrożenie czerpania korzyści własnych, autokontroli lub nadmiernej zażyłości może powstać, jeżeli przed okresem objętym raportem z badania atestacji zrównoważonego rozwoju członek zespołu wykonującego to badanie:
- pełniła funkcję członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
  - był pracownikiem na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju - dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.
- Takie zagrożenie może powstać na przykład, gdy decyzja podjęta przez daną osobę w poprzednim okresie podczas zatrudnienia u klienta lub wykonana praca będzie oceniana w bieżącym okresie jako część bieżącego badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 522.4 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- stanowisko zajmowane przez daną osobę u klienta;
  - czas, jaki upłynął od odejścia danej osoby od klienta;
  - rolę członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 522.4 A3 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, autokontroli lub nadmiernej zażyłości, jest zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu pracy wykonanej przez członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.

## ROZDZIAŁ 523

### PEŁNIENIE FUNKCJI CZŁONKA ZARZĄDU LUB KIEROWNICTWA WYŻSZEGO SZCZEBŁA U KLIENTA BADANIA\_ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

#### Wprowadzenie

- 523.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 523.2 Pełnienie funkcji członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania\_atestacji zrównoważonego rozwoju stwarza zagrożenia autokontroli i czerpania korzyści własnych. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Pełnienie funkcji członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla

- R523.3 Partner-Kierownik lub pracownik firmy lub firmy należącej do sieci nie może pełnić funkcji członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania\_atestacji zrównoważonego rozwoju danej firmy.

##### Pełnienie funkcji sekretarza spółki

- R523.4 Partner-Kierownik lub pracownik firmy lub firmy należącej do sieci nie może pełnić funkcji sekretarza spółki w przedsiębiorstwie klienta badania\_atestacji zrównoważonego rozwoju, chyba że:
- (a) na taką praktykę wyraźnie zezwala krajowe prawo, zasady wykonywania zawodu lub praktyka zawodowa;
  - (b) wszystkie stosowne decyzje podejmuje kierownictwo; oraz
  - (c) obowiązki i wykonywane działania są ograniczone do tych o charakterze rutynowym i administracyjnym, takich jak sporządzanie protokołów oraz wymaganych ustawowo sprawozdań.
- 523.4 A1 Do stanowiska sekretarza spółki przypisane są różne kompetencje w różnych systemach prawnych. Obowiązki te mogłyby mieć zakres od obowiązków administracyjnych (takich jak zarządzanie personelem i prowadzenie dokumentacji i rejestrów spółki) po obowiązki takie, jak zapewnienie przestrzegania przez spółkę regulacji lub doradzanie w sprawach ładu korporacyjnego. Zasadniczo uznaje się, że stanowisko to oznacza bliskie powiązanie z jednostką. Dlatego powstaje zagrożenie, jeżeli partner-kierownik lub pracownik firmy lub firmy należącej do sieci pełni u klienta badania\_atestacji zrównoważonego rozwoju funkcję sekretarza spółki. (Więcej informacji o świadczeniu usług nieatestacyjnych klientowi badania\_atestacji zrównoważonego rozwoju określa Rozdział 600, Świadczenie usług nieatestacyjnych dla klienta badania\_atestacji zrównoważonego rozwoju.)

## ROZDZIAŁ 524

### ZATRUDNIENIE U KLIENTA BADANIA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

#### Wprowadzenie

524.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

524.2 Powiązania wynikające z zatrudnienia u klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju mogą stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

524.3 A1 Zagrożenie nadmiernej zażyłości lub zastraszenia może powstać, jeżeli jakkolwiek z poniższych osób jest lub była członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub partnerem-kierownikiem firmy lub firmy należącej do sieci:

- członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- pracownik na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju – dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.

*Ograniczenia dotyczące byłego partnera-kierownika lub członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju*

**R524.4** Firma ma obowiązek upewnić się, że nie występuje żadne znaczące powiązanie pomiędzy firmą lub firmą należącą do sieci, a:

- (a) byłym partnerem-kierownikiem, który dołączył do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju danej firmy; lub
- (b) byłym członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, który dołączył do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju jako:
  - (i) członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla jednostki; lub
  - (ii) pracownik na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju – dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.

Pomiędzy firmą lub firmą należącą do sieci oraz daną osobą występuje znaczące powiązanie, chyba, że spełnione są poniższe warunki:

- (a) osoba ta nie jest uprawniona do uzyskania jakichkolwiek korzyści lub wynagrodzeń od firmy lub firmy należącej do sieci, które nie są realizowane zgodnie z ustalonymi wcześniej konkretnymi porozumieniami;
- (b) żadna kwota należna tej osobie nie jest istotna dla firmy lub firmy należącej do sieci; oraz
- (c) dana osoba nie kontynuuje uczestnictwa, ani też nie sprawia wrażenia uczestniczenia w działalności gospodarczej lub czynnościach zawodowych firmy lub firmy należącej do sieci.

524.4 A1 Zagrożenie nadmiernej zażyłości lub zastraszenia mogłoby powstać nawet wówczas, gdy spełnione są wymogi określone w paragrafie R524.4.

524.4 A2 Zagrożenie nadmiernej zażyłości lub zastraszenia może powstać również w sytuacji, gdy były partner-kierownik firmy lub firmy należącej do sieci objął w jednostce jedno ze stanowisk opisanych w paragrafie 524.3 A1, a jednostka ta stała się później klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju tej firmy.



524.4 A3 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- stanowisko, jakie ta osoba objęła u klienta;
- wszelkiego rodzaju zaangażowanie, jakie ta osoba będzie miała w zespole wykonującym badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
- czas, jaki upłynął, od kiedy ta osoba była członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub partnerem-kierownikiem firmy;
- poprzednie stanowisko tej osoby w zespole wykonującym badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, firmie lub firmie należącej do sieci. Przykładowo, czy ta osoba była odpowiedzialna za utrzymywanie regularnego kontaktu z kierownictwem klienta lub osobami sprawującymi nadzór.

524.4 A4 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie nadmiernej zażyłości lub zastraszenia, obejmują:

- modyfikację planu badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju;
- przydzielenie do zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju osób mających wystarczające doświadczenie porównywalne z doświadczeniem osoby, która przeszła do klienta;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu pracy byłego członka zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.

*Podjęcie zatrudnienia u klienta przez członków zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju*

**R524.5** Firma lub firma należąca do sieci ma obowiązek posiadać polityki i procedury, które wymagają od członków zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju poinformowania firmy o podjęciu negocjacji dotyczących zatrudnienia u klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

524.5 A1 Zagrożenie czerpania korzyści własnych powstaje, gdy członek zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju uczestniczy w zleceniu badania atestacji zrównoważonego rozwoju, wiedząc, zwiąże się lub może związać się z klientem w pewnym momencie w przyszłości.

524.5 A2 Przykładem działania, które może wyeliminować takie zagrożenie czerpania korzyści własnych, jest usunięcie tej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.

524.5 A3 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, jest zaangażowanie odpowiedniego kontrolera do przeglądu znaczących osądów dokonanych przez tę osobę podczas pracy w zespole.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Kluczowi partnerzy-kierownicy badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju

**R524.6** Z zastrzeżeniem paragrafu R524.8, jeżeli osoba, która była kluczowym partnerem-kierownikiem badania zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, wiąże się z klientem jako:

- (a) członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla jednostki; lub
- (b) pracownik na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzenie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju – dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.

niezależność jest naruszona, chyba że po tym, jak osoba ta przestała być kluczowym partnerem-kierownikiem badania atestacji zrównoważonego rozwoju:

- (i) Klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju wydał zbądane sprawozdania finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju poddane procedurom atestacyjnym obejmujące okres nie krótszy niż dwanaście miesięcy; oraz

- (ii) dana osoba nie była członkiem zespołu wykonującego badanie\_zlecenie\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju w odniesieniu do badania\_atestacji\_tego\_sprawozdania\_financeowego\_tych\_informacji\_dotyczących\_zrównoważonego\_rozwoju.

~~Starszy partner lub partner zarządzający~~ (Dyrektor generalny lub równorzędny) firmy

**R5524.7** Z zastrzeżeniem postanowień paragrafu R5524.8 jeżeli osoba, która była ~~starszym partnerem lub partnerem zarządzającym~~ (dyrektorem generalnym lub równorzędnym) firmy, dołącza do klienta badania\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego jako:

- (a) członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla jednostki; lub
- (b) pracownik na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o których firma wyrazi opinię.

niezależność jest naruszona, chyba że upłynęło 12 miesięcy od czasu, gdy osoba ta była ~~starszym partnerem lub partnerem zarządzającym~~ (dyrektorem generalnym lub równorzędnym) firmy.

Połączenia przedsiębiorstw

**R5524.8** Jako wyjątek od paragrafów R5524.6 i R5524.7, niezależność nie jest naruszona, jeżeli okoliczności określone w tych paragrafach pojawiają się w wyniku połączenia przedsiębiorstw oraz:

- (a) stanowisko nie zostało objęte w związku z przewidywanym połączeniem przedsiębiorstw;
- (b) wszelkie świadczenia lub płatności dla byłego partnera-kluczowego kierownika zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub dyrektora generalnego firmy lub firmy należącej do sieci zostały w pełni rozliczone, o ile nie zostały zrealizowane zgodnie z ustalonymi wcześniej konkretnymi porozumieniami, a żadna kwota należna byłemu partnerowi kluczowemu kierownikowi zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub dyrektorowi generalnemu nie jest istotna odpowiednio dla firmy lub firmy należącej do sieci;
- (c) były partner-kluczowy kierownik zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub dyrektor generalny nie kontynuuje uczestnictwa ani też nie sprawia wrażenia uczestniczenia w działalności lub świadczeniu profesjonalnych usług przez firmę lub firmę należącą do sieci; oraz
- (d) firma omówi stanowisko zajmowane przez byłego partnera-kluczowego kierownika zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub dyrektora generalnego w przedsiębiorstwie klienta badania\_atestacji\_zrównoważonego\_rozwoju z osobami sprawującymi nadzór.

## ROZDZIAŁ 525

### TYMCZASOWE ODDELEGOWANIE PERSONELU

#### Wprowadzenie

**525.1** Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

**525.2** Oddelegowanie personelu do klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) może stwarzać zagrożenie autokontroli, promowania interesów lub nadmiernej zażyłości. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

**525.3 A1** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia stwarzane przez oddelegowanie personelu przez firmę lub firmę należącą do sieci do klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#):

- przeprowadzenie dodatkowego przeglądu pracy wykonanej przez oddelegowany personel może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;
- niewłączanie oddelegowanego personelu do zespołu wykonującego [badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju](#) może stanowić reakcję na zagrożenie nadmiernej zażyłości lub promowania interesów;
- niepowierzenie oddelegowanemu personelowi odpowiedzialności w zakresie [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) za jakąkolwiek funkcję lub czynność, którą personel wykonywał podczas jego oddelegowania, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli.

**525.3 A2** Jeżeli zagrożenia nadmiernej zażyłości i promowania interesów powstają w wyniku oddelegowania personelu przez firmę lub firmę należącą do sieci do klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), i tym samym taka firma lub firma należąca do sieci staje się zbyt blisko powiązana z poglądami i interesami kierownictwa, często brak jest dostępnych zabezpieczeń.

**R525.4** Firma lub firma należąca do sieci może oddelegować personelu do klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), o ile nie upewni się, że:

- (a) taka pomoc jest świadczona wyłącznie przez krótki okres;
- (b) taki personel nie przyjmie obowiązków zarządczych, a Klient [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) będzie odpowiedzialny za kierowanie i nadzorowanie jego działań;
- (c) wszelkie zagrożenia dla niezależności firmy lub firmy należącej do sieci, wynikające z profesjonalnych usług świadczonych przez taki personel, zostały wyeliminowane lub zastosowano zabezpieczenia w celu zmniejszenia tego zagrożenia do akceptowalnego poziomu; oraz
- (d) personel nie podejmie się ani nie będzie zaangażowany w świadczenie usług profesjonalnych, których wykonanie jest zakazane dla firmy lub firmy należącej do sieci w myśl zapisów Kodeksu.

## ROZDZIAŁ 5540

### **DŁUGOTRWAŁA WSPÓŁPRACA PERSONELU (Z UWZGLĘDNIENIEM ROTACJI PARTNERA-KIEROWNIKA) Z KLIENTEM BADANIA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU**

#### **Wprowadzenie**

- 5540.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 5540.2 Gdy osoba jest zaangażowana w zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub połączenie zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju i badania dla tego samego klienta, przez dłuższy czas, może powstać zagrożenie nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych. Niniejszy rozdział przedstawia wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### **Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

##### **Postanowienia ogólne**

**[Paragrafy od 5540.3 do 400.59 są celowo pozostawione puste]**

#### **Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju**

- 5540.43 A1 Pomimo, że zrozumienie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju i jego środowiska jest podstawowe dla jakości badania-usług atestacyjnych, zagrożenie nadmiernej zażyłości może powstać jako wynik długotrwałego powiązania danej osoby jako członka zespołu wykonującego badanie usługi atestacji zrównoważonego rozwoju z:
- klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju i jego działalnością;
  - kierownictwem wyższego szczebla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
  - informacjami na temat zrównoważonego rozwoju sprawozdaniem finansowym, o którym firma wyrazi opinię lub informacjami finansowymi lub niefinansowymi, które stanowią podstawę informacji na temat zrównoważonego rozwoju sprawozdania finansowego.
- 5540.43 A2 Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać w wyniku obawy danej osoby o utratę długoletniego klienta zlecenia atestacyjnego lub zainteresowania utrzymaniem bliskiego, osobistego powiązania z członkiem kierownictwa wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór. Takie zagrożenie może wpłynąć niewłaściwie na osąd tej osoby.
- 5540.43 A3 Czynniki, które mają znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia nadmiernej zażyłości lub czerpania korzyści własnych, obejmują:
- w odniesieniu do danej osoby:
    - całkowitą długość powiązania danej osoby z klientem, w tym okres, w którym powiązanie takie istniało, gdy osoba ta była w poprzedniej firmie;
    - jak długo dana osoba była członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub badania oraz charakter pełnionych przez nią ról;
    - zakres, w jakim praca danej osoby pozostaje pod kierownictwem, kontrolą i nadzorem personelu wyższego szczebla;
    - zakres, w jakim dana osoba, zgodnie z jej pozycją służbową, posiada zdolność do wpływania na wynik badania atestacji zrównoważonego rozwoju na przykład poprzez

podejmowanie kluczowych decyzji lub zarządzanie pracą innych członków zespołu wykonującego zlecenie.

- bliskość powiązania osobistego danej osoby z kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór;
- rodzaj, częstotliwość i zakres współdziałania pomiędzy daną osobą a kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór;

(b) W odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju:

- rodzaj lub złożoność zagadnień sprawozdawczości księgowej i finansowej w zakresie zrównoważonego rozwoju klienta oraz ewentualne ich zmiany;
- czy nastąpiły ostatnio jakiegokolwiek zmiany w składzie kierownictwa wyższego szczebla lub osób sprawujących nadzór;
- czy nastąpiły jakiegokolwiek zmiany strukturalne w organizacji klienta mające wpływ na rodzaj, częstotliwość i zakres współdziałania, jakie dana osoba mogłaby mieć z kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór.

5540.43 A4 Połączenie dwóch lub większej liczby czynników może podnieść lub obniżyć poziom zagrożeń. Na przykład zagrożenia nadmiernej zażyłości powstałe z biegiem czasu wyniku coraz bliższej relacji pomiędzy daną osobą a członkiem kierownictwa wyższego szczebla klienta zostałyby ograniczone przez odejście tego członka kierownictwa wyższego szczebla klienta.

5540.43 A5 Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenia nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych wywołane przez fakt zaangażowania danej osoby w zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub połączenie usług atestacji zrównoważonego rozwoju i badania dla tego samego klienta przez długi czas, byłoby przeniesienie tej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.

5540.43 A6 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia nadmiernej zażyłości lub czerpania korzyści własnych, obejmują:

- zmianę roli pełnionej przez daną osobę w zespole wykonującym badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub rodzaju i zakresu zadań, jakie ta osoba wykonuje;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie był członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, do przeglądu pracy danej osoby;
- przeprowadzanie regularnych niezależnych wewnętrznych lub zewnętrznych kontrolę jakości wykonania zlecenia.

**R5540.54** Jeżeli firma uzna, że reakcją na poziom wywołanych zagrożeń może być jedynie przeniesienie danej osoby z zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, firma określa odpowiedni okres, podczas którego dana osoba nie może:

- być członkiem zespołu wykonującego badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
- przeprowadzać kontroli jakości zlecenia lub kontroli mającej spójny cel z kontrolą jakości zlecenia; lub
- wywierać bezpośredniego wpływu na rezultat badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

Okres ten obejmuje wystarczający czas umożliwiający reakcję na zagrożenia nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych. W przypadku jednostki zainteresowania publicznego zastosowanie mają również paragrafy od R5540.75 do R5540.20-22.

R5540.6 W przypadku, gdy dana osoba jest członkiem zarówno zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, jak i zespołu wykonującego badanie dla tego samego klienta, a firma zdecyduje, że poziom powstałych zagrożeń może być zredukowany jedynie poprzez przesunięcie danej osoby zarówno z zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, jak i zespołu wykonującego badanie, firma powinna oprócz

spełnienia warunków paragrafu R5540.5, ustalić odpowiedni okres, podczas którego dana osoba nie może:

- (a) być członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne;
- (b) przeprowadzać kontroli jakości zlecenia lub kontroli mającej spójny cel z kontrolą jakości zlecenia; ani
- (c) wywierać bezpośredniego wpływu na rezultat badania.

Okres ten obejmuje wystarczający czas umożliwiający reakcję na zagrożenia nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych. W przypadku jednostki zainteresowania publicznego zastosowanie mają również paragrafy od R5540.7 do R5540.22.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

**R5540.75** Z zastrzeżeniem postanowień paragrafów od R5540.97 do R5540.119, w odniesieniu do badania atestacji zrównoważonego rozwoju jednostki zainteresowania publicznego, dana osoba nie może pełnić żadnej z poniższych ról ani połączenia takich ról, przez okres dłuższy niż łącznie siedem kolejnych lat (okres „pełnienia funkcji”):

- (a) kierownika-partnera odpowiedzialnego za zlecenie;
- (b) osoby wyznaczonej jako osoba odpowiedzialna za przeprowadzenie kontroli jakości wykonania zlecenia;
- (c) jakiegokolwiek innej roli kluczowego kierownika-partnera badania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
- (d) kluczowego partnera badania.

Po okresie pełnienia funkcji dana osoba odbywa okres „karencji” zgodnie z postanowieniami paragrafów od R5540.134 do R5540.2149.

**R5540.86** Przy obliczaniu okresu pełnienia funkcji nie rozpoczyna się liczenia lat od początku, o ile dana osoba nie zaprzestała pełnienia wszystkich ról, o których mowa w paragrafie R5540.75(a) to (ed) przez minimalny okres. Minimalny okres to nieprzerwany okres równy przynajmniej okresowi karencji ustalonemu zgodnie z paragrafami od R5540.134 to R5540.153 stosownie do roli, w jakiej dana osoba świadczyła usługi w roku bezpośrednio poprzedzającym zakończenie takiego zaangażowania.

**5540.86 A1** Na przykład:, -

- osoba, która świadczyła usługi jako partner-kierownik odpowiedzialny za zlecenie przez cztery lata, po których nastąpiła trzyletnia przerwa, może następnie pełnić funkcję kluczowego partnera-kierownika badania atestacji zrównoważonego rozwoju przy tym samym zleceniu badania tylko przez trzy kolejne lata (co daje całkowitą liczbę siedmiu lat). Następnie osoba ta jest zobowiązana do odbycia okresu karencji zgodnie z postanowieniami paragrafu R5540.175.
- osoba, która przez dwa lata świadczyła usługi jako partner odpowiedzialny za zlecenie podczas badania sprawozdań finansowych klienta atestacji zrównoważonego rozwoju może następnie pełnić funkcję osoby odpowiedzialnej za przeprowadzanie kontroli jakości zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju przez pięć kolejnych lat. Następnie osoba ta jest zobowiązana do odbycia okresu karencji zgodnie z postanowieniami paragrafu R5540.18.

**R5540.97** W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R5540.75, kluczowi partnerzy-badania-kierownicy atestacji zrównoważonego rozwoju, w przypadku których zachowanie ciągłości jest szczególnie ważne z punktu widzenia jakości badania-atestacji, mogą w rzadkich sytuacjach wywołanych nieprzewidywanymi okolicznościami poza kontrolą firmy oraz za zgodą osób sprawujących nadzór, otrzymać zgodę na świadczenie usług przez kolejny rok jako kluczowy partner-badania-kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju, pod warunkiem, że zagrożenie dla niezależności może zostać wyeliminowane lub zredukowane do akceptowalnego poziomu.

**5540.97 A1** Na przykład kluczowy kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju partner badania może pozostać w tej roli w zespole wykonującym badanie zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju co najwyżej przez jeden dodatkowy rok w przypadku, gdy z powodu nieprzewidzianych zdarzeń nie było możliwe przeprowadzenie wymaganej rotacji na przykład ze względu na poważną chorobę planowanego partnera kierownika odpowiedzialnego za zlecenie. W takich okolicznościach firma musi omówić z osobami sprawującymi nadzór przyczyny, dla których planowana rotacja nie może mieć miejsca oraz potrzebę zastosowania wszelkich zabezpieczeń w celu zmniejszenia wszelkich stwarzanych zagrożeń.

**R5540.108** Jeżeli klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju staje się jednostką zainteresowania publicznego, przy ustalaniu terminu rotacji firma bierze pod uwagę okres świadczenia usług przez daną osobę jako kluczowy kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowy partner badania dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, zanim klient stał się jednostką zainteresowania publicznego. Jeżeli dana osoba świadczyła usługi dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju jako kluczowy kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowy partner badania przez okres łącznie pięciu lat lub mniej w momencie, w którym klient staje się jednostką zainteresowania publicznego, liczba lat, jaką osoba ta może w dalszym ciągu świadczyć usługi dla klienta w charakterze kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju przed rotacją ról w zleceniu, to siedem lat pomniejszone o liczbę lat już świadczonych usług. W drodze wyjątku od paragrafu R5540.75, jeżeli dana osoba świadczyła usługi dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju jako kluczowy kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowy partner badania przez okres łącznie sześciu lub więcej lat w momencie, w którym klient staje się jednostką zainteresowania publicznego, osoba ta może w dalszym ciągu świadczyć usługi w charakterze kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju za zgodą osób sprawujących nadzór przez maksymalnie dwa dodatkowe lata przed rotacją ról w zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju.

**R5540.119** Jeżeli w firmie jest tylko kilka osób z niezbędną wiedzą i doświadczeniem, aby świadczyć usługi jako kluczowy kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju partner badania przy badaniu zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju jednostki zainteresowania publicznego, rotacja kluczowych kierowników atestacji zrównoważonego rozwoju partnerów badania może nie być możliwa. W drodze wyjątku od paragrafu R5540.75, jeżeli niezależny organ regulacyjny w danym systemie prawnym udzieli zwolnienia z rotacji kierownika partnera w takich okolicznościach, osoba ta może pozostać kluczowym kierownikiem atestacji zrównoważonego rozwoju partnerem badania przez więcej niż siedem lat, zgodnie z udzielonym zwolnieniem. Następuje to pod warunkiem określenia przez niezależny organ regulacyjny innych wymogów, które będą miały zastosowanie, takich jak okres, na jaki kluczowy kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju partner badania może być zwolniony z rotacji lub regularny niezależny przegląd zewnętrzny.

Inne rozważania odnoszące się do okresu pełnienia funkcji

**R5540.120** Podczas oceny zagrożeń powstałych w wyniku długotrwałej współpracy danej osoby przy zleceniu badania atestacji zrównoważonego rozwoju firma poddaje szczegółowemu rozważeniu pełnione przez nią role i długość jej współpracy przy zleceniu badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub zleceniu badania dla tego samego klienta przed tym, jak stała się ona kluczowym kierownikiem atestacji zrównoważonego rozwoju partnerem badania.

**5540.120 A1** Mogą wystąpić sytuacje, w których firma stosując ramowe założenia koncepcyjne dojdzie do wniosku, że osoba będąca kluczowym kierownikiem atestacji zrównoważonego rozwoju partnerem badania nie może kontynuować pełnienia tej funkcji, mimo że okres, przez jaki pełniła ją do tej pory, jest krótszy niż siedem lat.

Okres karencji

**R5540.134** Jeżeli dana osoba pełniła rolę partnera kierownika odpowiedzialnego za zlecenie łącznie przez siedem lat, okres karencji wynosi pięć kolejnych lat.

**R5540.142** Jeżeli dana osoba została wyznaczona jako osoba odpowiedzialna za kontrolę jakości wykonania zlecenia i działała w tym charakterze łącznie przez siedem lat, okres karencji wynosi trzy kolejne lata.

**R5540.153** Jeżeli dana osoba pełniła rolę kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju partnera badania pełniąc funkcje inne niż określono w paragrafach R5540.134 i R5540.142 przez siedem kolejnych lat, okres karencji wynosi dwa kolejne lata.

5540.164 A1 Wymogi w zakresie rotacji partnerów-kierowników zawarte w niniejszym rozdziale są odrębne od i nie modyfikują wymogu dotyczącego okresu karencji zawartego w MSZJ 2 jako warunku kwalifikującego, zanim partner-kierownik odpowiedzialny za zlecenie będzie mógł objąć rolę kontrolera jakości wykonania zlecenia (zobacz paragraf 325.8 A4).

Pełnienie połączonych ról kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowego partnera badania

**R5540.175** Jeżeli dana osoba pełniła połączone role kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowego partnera badania i świadczyła usługi jako partner odpowiedzialny za zlecenie kierownik odpowiedzialny za zlecenie lub partner odpowiedzialny za zlecenie przez łącznie cztery lub więcej lat, okres karencji wynosi pięć kolejnych lat.

**R5540.186** Z zastrzeżeniem postanowień paragrafu R5540.197(a), jeżeli dana osoba pełniła połączone role kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowego partnera badania i świadczyła usługi jako kluczowy kierownik atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowy partner badania odpowiedzialny za kontrolę jakości wykonania zlecenia przez łącznie cztery lub więcej lat, okres karencji wynosi trzy kolejne lata.

**R5540.197** Jeżeli dana osoba pełniła jednocześnie rolę kierownika odpowiedzialnego za zlecenie, partnera odpowiedzialnego za zlecenie i kontrolera jakości wykonania zlecenia przez cztery lub więcej kolejnych lat w trakcie okresu pełnienia funkcji, okres karencji:

- (a) w drodze wyjątku od paragrafu R5540.186 wynosi pięć lat, jeżeli osoba była kierownikiem odpowiedzialnym za zlecenie lub partnerem odpowiedzialnym za zlecenie przez trzy lub więcej lat; lub
- (b) wynosi trzy kolejne lata w przypadku jakiegokolwiek innego połączenia ról.

**R5540.2018** Jeżeli dana osoba pełniła połączone role kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowego partnera badania inne niż te, które zostały omówione w paragrafach od R5540.175 do R5540.197, okres karencji wynosi dwa kolejne lata.

Usługi świadczone w poprzedniej firmie

**R5540.2119** Określając liczbę lat, jaką dana osoba pełniła rolę kluczowego kierownika atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowego partnera badania zgodnie z paragrafem R5540.75, długość powiązania tam, gdzie to odpowiednie, obejmuje czas, gdy dana osoba była kluczowym kierownikiem atestacji zrównoważonego rozwoju lub kluczowym partnerem badania w zleceniu badania dla tego samego klienta w poprzedniej firmie.

**R5540.20 [Paragraf R5540.22 jest celowo pozostawiony pusty]**

Ograniczenia działań w trakcie okresu karencji

**R5540.231** W trakcie trwania odnośnego okresu karencji dana osoba:

- (a) nie może być członkiem zespołu wykonującego zlecenie ani prowadzić kontroli jakości lub kontroli zgodnej z celem kontroli jakości zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub zlecenia badania;



- (b) nie może konsultować z zespołem wykonującym zlecenie ani klientem spraw technicznych lub branżowych, transakcji lub zdarzeń wpływających na zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju lub zlecenie badania (poza rozmowami z zespołem wykonującym zlecenie ograniczającymi się do pracy wykonanej lub wniosków wyciągniętych w ostatnim roku pełnienia funkcji przez tę osobę, tam, gdzie ma to znaczenie dla zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub zlecenia badania);
- (c) nie może być odpowiedzialna za prowadzenie lub koordynowanie profesjonalnych usług świadczonych przez firmę lub firmę należącą do sieci dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub nadzór nad relacją firmy lub firmy należącej do sieci z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju; ani
- (d) nie może podejmować się żadnej innej roli lub działania nie przytoczonych powyżej w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym świadczenia usług nieatestacyjnych, jeżeli skutkowałyby to tym, że dana osoba:
  - (i) miałyby znaczące lub częste wzajemne kontakty z kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór, lub
  - (ii) wywierałyby bezpośredni wpływ na rezultat zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub zlecenia badania.

5540.234 A1

Postanowienia paragrafu R5540.2324 nie mają na celu uniemożliwienia objęcia przez daną osobę kierowniczej roli w firmie lub firmie należącej do sieci, takiej jak ~~starszy partner lub partner zarządzający~~ (dyrektor generalny lub jego odpowiednik).

-

## ROZDZIAŁ 5600

### ŚWIADCZENIE USŁUG NIEATESTACYJNYCH DLA KLIENTA BADANIA ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

#### Wprowadzenie

- 5600.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.
- 5600.2 Firmy i firmy należące do sieci mogą świadczyć dla swoich klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju szereg usług nieatestacyjnych, zgodnie ze swoimi umiejętnościami i specjalistyczną wiedzą. Świadczenie usług nieatestacyjnych klientom badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad i dla niezależności.
- 5950.3 Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności podczas świadczenia usług nieatestacyjnych klientom badania atestacji zrównoważonego rozwoju. Następne podrozdziały określają szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, gdy firma lub firma należąca do sieci świadczy pewne rodzaje usług nieatestacyjnych dla klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju i wskazują rodzaje zagrożeń, które mogą na skutek tego powstać.
- 5600.4 Niektóre z podrozdziałów zawierają wymogi, które wyraźnie zakazują firmie lub firmie należącej do sieci świadczenia niektórych usług dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, ponieważ powstałe zagrożenia nie mogą być usunięte i nie można zastosować zabezpieczeń, aby ograniczyć zagrożenia do akceptowalnego poziomu.
- 5600.5 Nowe praktyki gospodarcze, dynamiczne środowisko zrównoważonego rozwoju, rozwój rynków finansowych i zmiany technologiczne, to niektóre ze zmian, które uniemożliwiają sporządzenie listy wszystkich usług nieatestacyjnych, jakie firmy lub firmy należące do sieci mogą świadczyć dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju. Ramowe założenia koncepcyjne i przepisy ogólne zawarte w niniejszym rozdziale mają zastosowanie, gdy firma proponuje klientowi świadczenie usług nieatestacyjnych, dla których nie istnieją szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK.
- 5600.6 Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w niniejszym rozdziale mają zastosowanie w przypadku, gdy firma lub firma należąca do sieci:
- (a) wykorzystuje technologię do świadczenia usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
  - (b) dostarcza, sprzedaje, odsprzedaje lub udziela licencji na technologię, co skutkuje świadczeniem usług nieatestacyjnych przez firmę lub firmę należącą do sieci:
    - (i) klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju; lub
    - (ii) podmiotowi, który świadczy usługi z wykorzystaniem takiej technologii na rzecz klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju firmy lub firmy należącej do sieci.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

##### *Przepisy prawa i regulacje dotyczące usług nieatestacyjnych*

- 5600.7 A1 Paragrafy od R5100.6 do 5100.7 A1 zawierają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK odnoszące się do przestrzegania Kodeksu. Jeśli w danej jurysdykcji istnieją przepisy i regulacje dotyczące świadczenia

usług nieatestatycznych na rzecz klientów [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), które różnią się lub wykraczają poza te określone w niniejszym rozdziale, firmy świadczące usługi nieatestatyczne, do których odnoszą się takie przepisy, muszą być świadome tych różnic i przestrzegać bardziej rygorystycznych przepisów.

*Ryzyko związane z przyjmowaniem obowiązków zarządczych podczas świadczenia usług nieatestatycznych*

**5600.8 A1** W przypadku świadczenia przez firmę lub firmę należącą do sieci usług nieatestatycznych na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), istnieje ryzyko, że firma lub firma należąca do sieci przejmie obowiązki zarządcze, chyba że firma lub firma należąca do sieci jest przekonana, że wymogi określone w paragrafie **R5400.14** zostały spełnione.

*Przyjęcie zlecenia wykonania usługi nieatestatycznej*

**R5600.9** Przed akceptacją przez firmę lub firmę należącą do sieci zlecenia świadczenia usługi nieatestatycznej dla klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), firma stosuje ramowe założenia koncepcyjne w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenie dla niezależności, jakie mogą powstać w związku ze świadczeniem tej usługi.

*Identyfikacja i ocena zagrożeń*

Wszyscy klienci [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#)

**5600.10 A1** Opis kategorii zagrożeń, jakie mogą powstać w związku ze świadczeniem przez firmę lub firmę należącą do sieci usługi nieatestatycznej na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), znajduje się w paragrafie **5120.6 A3**.

**5600.10 A2** Czynniki, które są istotne przy identyfikacji różnych zagrożeń, jakie mogą powstać w wyniku świadczenia usługi nieatestatycznej dla klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) oraz oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- rodzaj, zakres, zamierzone zastosowanie i cel usługi;
- sposób, w jaki usługa będzie świadczona, na przykład personel, który będzie zaangażowany w świadczenie usługi i jego lokalizacja;
- zależność klienta od usługi, w tym częstotliwość, z jaką usługa będzie świadczona;
- środowisko prawne i regulacyjne, w którym usługa jest świadczona;
- czy klient jest jednostką zainteresowania publicznego;
- poziom specjalistycznej wiedzy kierownictwa i pracowników klienta w odniesieniu do rodzaju świadczonej usługi;
- zakres, w jakim klient określa znaczące sprawy wymagające osądu; (Zob. par. **R5400.20** do **R5400.21**).
- czy rezultat usługi będzie miał wpływ na [zapisy księgowe-dokumentację leżącą u podstaw informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju](#) lub na sprawy odzwierciedlone w [informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju sprawozdaniu finansowym](#), o których firma wyrazi swoją opinię, a jeżeli tak:
  - ⊖ zakres, w jakim rezultat usługi będzie miał istotny wpływ na [informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju sprawozdanie finansowe](#),
  - ⊖ stopień subiektywizmu związanego z ustaleniem właściwych kwot lub podejściem do tych spraw odzwierciedlonych w [informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju sprawozdaniu finansowym](#);

- rodzaj i zakres wpływu usługi, jeżeli jakkolwiek występuje, na systemy generujące informacje, które stanowią znaczącą część:
  - ~~zapisów księgowych lub sprawozdania finansowego klienta, o którym firma wyrazi opinię. dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.~~
  - kontroli wewnętrznej nad  ~~sprawozdawczością finansową, sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju.~~
- poziom zaufania, jakie będzie pokładane w rezultacie danej usługi w ramach badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- wynagrodzenie za świadczenie danej usługi nieatestacyjnej.

5600.9 A3 Podrozdziały od 5601 do 5610 zawierają przykłady dodatkowych, istotnych czynników przy identyfikacji zagrożeń dla niezależności, stwarzanych przez świadczenie określonych usług nieatestacyjnych oraz ocenie poziomu tych zagrożeń.

Istotność w odniesieniu do sprawozdania finansowego

5600.11 A1 Istotność jest czynnikiem, który ma znaczenie przy ocenie zagrożeń stwarzanych świadczeniem usługi nieatestacyjnej dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju. Podrozdziały od 5601 do 5610 nawiązują do istotności w odniesieniu do  sprawozdania finansowego klienta badania informacji na temat zrównoważonego rozwoju klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Koncepcja istotności w odniesieniu do  badania jest określona w MSB 320, „Istotność w planowaniu i przeprowadzaniu badania”, oraz w odniesieniu do przeglądu w MSUP 2400 (zmienionym), „Zlecenia przeglądu historycznych informacji finansowych” zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju jest określona w odpowiednich ramowych założeniach dotyczących sprawozdawczości i usług atestacyjnych. Ustalenie istotności wymaga stosowania zawodowego osądu i mają na nie wpływ zarówno czynniki jakościowe, jak i ilościowe. Wpływa na nie również postrzeganie potrzeb użytkowników w zakresie informacji  finansowych na temat zrównoważonego rozwoju. Obowiązujące ramowe założenia dotyczące sprawozdawczości i usług atestacyjnych mogą zawierać zasady lub wytyczne, które pomogą klientowi atestacji zrównoważonego rozwoju wyodrębnić informacje, które mogą być istotne dla użytkowników.

5600.10 A2 W przypadku, gdy Kodeks wyraźnie zabrania świadczenia danej usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta  badania atestacji zrównoważonego rozwoju, firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć takiej usługi, niezależnie od istotności jej rezultatu lub wpływu usługi nieatestacyjnej na  sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, na temat których firma będzie wyrażać opinię.

Udzielanie porad i wydawanie zaleceń

5600.11 A1 Udzielanie porad i wydawanie zaleceń może stwarzać zagrożenie autokontroli. Ustalenie, czy udzielanie porad i wydawanie zaleceń stwarza zagrożenie autokontroli, obejmuje dokonanie ustaleń określonych w paragrafie R600.154. Jeżeli klient  badania atestacji zrównoważonego rozwoju nie jest jednostką zainteresowania publicznego i zidentyfikowano zagrożenie autokontroli, firma jest zobowiązana do stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w celu oceny i reakcji na zagrożenie. Jeżeli klient  badania atestacji zrównoważonego rozwoju jest jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie mają paragrafy R5600.16 i R5600.17.

Wiele usług nieatestacyjnych świadczonych dla tego samego klienta  badania atestacji zrównoważonego rozwoju

**R5600.13** Jeżeli firma lub firma należąca do sieci świadczy wiele usług nieatestacyjnych dla klienta  badania atestacji zrównoważonego rozwoju, firma ma obowiązek rozważyć, czy poza zagrożeniami wywołwanymi przez każdą usługę oddzielnie, łączny efekt tych usług stwarza lub wpływa na zagrożenia dla niezależności.

5600.13 A1 Oprócz paragrafu 5600.10 A2, czynniki istotne dla oceny przez firmę poziomu zagrożeń dla niezależności powstałych w przypadku świadczenia na rzecz

klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju wielu usług nieatestacyjnych mogą obejmować to, czy:

- łączny efekt świadczenia wielu usług zwiększa poziom zagrożenia wywołanego przez każdą usługę ocenianą indywidualnie;
- łączny efekt świadczenia wielu usług zwiększa poziom jakiegokolwiek zagrożenia wynikającego z ogólnej relacji z klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju;

5600.13 A2 Jeżeli praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju jest również biegłym rewidentem, paragrafy R600.13 i 600.13 A1 w Części 4A mają zastosowanie w odniesieniu do wielu usług nieatestacyjnych świadczonych dla tego samego klienta.

#### Zagrożenia autokontroli

5600.14 A1 Gdy firma lub firma należąca do sieci świadczy usługę nieatestacyjną na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może istnieć ryzyko, że firma będzie przeprowadzała firm badanie procedury atestacyjne w odniesieniu do swojej własnej pracy lub pracy firmy należącej do sieci, co spowoduje powstanie zagrożenia autokontroli. Zagrożenie autokontroli to zagrożenie, że firma lub firma należąca do sieci niewłaściwie oceni wyniki wcześniej dokonanego osądu, w trakcie wykonywania usługi nieatestacyjnej, lub czynności wykonanej przez osobę w firmie lub firmie należącej do sieci, na których zespół wykonujący zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju będzie polegał przy formułowaniu osądu w ramach przeprowadzania zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju;

**R5600.15** Przed wykonaniem usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, firma lub firma należąca do sieci ustala, czy wykonanie tej usługi może stworzyć zagrożenie autokontroli, dokonując oceny, czy istnieje ryzyko, że:

- (a) wyniki usługi będą stanowić część lub wpływać na zapisy księgowe dokumentację leżącą u podstaw informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, kontrole wewnętrzne nad sprawozdawczością dotyczącą zrównoważonego rozwoju sprawozdawczością finansową lub informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju sprawozdanie finansowe o których firma wyrazi opinię; oraz
- (b) w trakcie atestacji informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju badania sprawozdania finansowego, o których firma ma wyrazić opinię, zespół wykonujący zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju będzie dokonywał oceny lub opierał się na jakichkolwiek osądach lub czynnościach dokonanych przez firmę lub firmę należąca do sieci w trakcie świadczenia tej usługi.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

5600.16 A1 Kiedy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju jest jednostką zainteresowania publicznego, interesariusze mają większe oczekiwania co do niezależności firmy. Te podwyższone oczekiwania są istotne dla testu racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej, stosowanego do oceny zagrożenia autokontroli, powstałego w wyniku świadczenia usługi nieatestacyjnej dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego.

5600.15 A2 W przypadku, gdy świadczenie usługi nieatestacyjnej dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego stwarza zagrożenie autokontroli, nie ma możliwości eliminacji tego zagrożenia i nie da się zastosować zabezpieczeń w celu ograniczenia tego zagrożenia do akceptowalnego poziomu.

#### Zagrożenia autokontroli

**R5600.17** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takiej usługi może stworzyć zagrożenie autokontroli w odniesieniu do badania sprawozdania finansowego atestacji informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma będzie wyrażać opinię. (Zob. par. 5600.14 A1 i R5600.15).

Udzielanie porad i wydawanie zaleceń

**R5600.18** W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R5600.16, firma lub firma należąca do sieci może udzielać porad i wydawać zalecenia klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącemu jednostką zainteresowania publicznego w odniesieniu do informacji lub spraw powstałych w trakcie zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju, pod warunkiem, że firma:

- (a) nie przyjmuje odpowiedzialności zarządczej (zobacz par. R5400.20 i R5400.21); oraz
- (b) stosuje ramowe założenia koncepcyjne w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności, innych niż zagrożenia autokontroli, jakie mogą powstać w wyniku świadczenia takich usług w postaci udzielenia porady.

**5600.17 A1** Przykłady porad i zaleceń, jakie mogą być udzielane w odniesieniu do informacji lub spraw powstałych w trakcie badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obejmują:

- porady na temat standardów sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju rachunkowości i sprawozdawczości finansowej lub zasad (polityk) z nich wynikających oraz wymogów dotyczących ujawnień informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju w sprawozdaniu finansowym;
- porady co do odpowiedniego działania kontroli finansowej i rachunkowej – mechanizmów kontroli informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju oraz metod przyjętych do ustalenia informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, jakie mają być wykazane kwot podawanych w sprawozdaniu finansowym i powiązanych z nimi ujawnień.
- propozycje korekty informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju korekt zapisów dziennika wynikającej z ustaleń zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju badania.
- omówienie ustaleń dotyczących kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju finansową i procesami i zalecenie ulepszeń;
- omówienie sposobów rozwiązania problemów z uzgodnieniem kont;
- porady co do zgodności z zasadami sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju rachunkowości grupy kapitałowej.

*Reakcja na zagrożenia*

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

**5600.19 A1** Paragrafy od R5120.10 do 5120.10 A2 zawierają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, dotyczące reakcji na zagrożenia dla niezależności, w tym opis zabezpieczeń.

**5600.19 A2** Zagrożenia dla niezależności, wynikające ze świadczenia jednej lub wielu usług nieatestacyjnych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, różnią się w zależności od faktów i okoliczności zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz charakteru usługi. Zagrożenia takie mogą być eliminowane poprzez zastosowanie zabezpieczeń lub dostosowanie zakresu proponowanej usługi.

**5600.19 A3** Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie a zagrożenie, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju ;
- uzyskanie wstępnego zatwierdzenia wyniku usługi przez odpowiedni organ (na przykład organ podatkowy).

**5600.19 A4** Zabezpieczenia mające na celu ograniczenie zagrożeń, wynikających ze świadczenia usługi atestacyjnej na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, do akceptowalnego poziomu, mogą być niedostępne. W takiej sytuacji stosowanie się do ramowych założeń koncepcyjnych wymaga od firmy lub firmy należącej do sieci:

- (a) dostosowania zakresu proponowanej usługi w celu wyeliminowania okoliczności, które wywołują zagrożenia;
- (b) udzielenia odmowy lub zakończenia świadczenia usługi wywołującej zagrożenie, którego nie można wyeliminować lub ograniczyć do akceptowalnego poziomu; lub
- (c) zakończenia zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

*Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór nad usługami nieatestacyjnymi*

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

**5600.20 A1** Paragrafy 5400.40 A1 i 5400.40 A2 odnoszą się do komunikacji firmy z osobami sprawującymi nadzór nad świadczeniem usług nieatestacyjnych.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

**5600.21 A1** Paragrafy od R5600.21 do R5600.23 wymagają, aby firma porozumiała się z osobami sprawującymi nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego, zanim firma lub firma należąca do sieci zacznie świadczyć usługi nieatestacyjne na rzecz podmiotów w ramach struktury korporacyjnej, której częścią jest jednostka zainteresowania publicznego, jeżeli usługi te mogłyby wywoływać zagrożenia dla niezależności firmy ze strony jednostki zainteresowania publicznego. Celem komunikacji jest umożliwienie osobom sprawującym nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego skutecznej kontroli nad niezależnością firmy przeprowadzającej badanie sprawozdania finansowego atestację informacji na temat zrównoważonego rozwoju tej jednostki zainteresowania publicznego.

**5600.20 A2** Aby ułatwić przestrzeganie takich wymogów, firma może uzgodnić z osobami sprawującymi nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego proces określający, kiedy i z kim firma ma się komunikować. W wyniku tego procesu możliwe jest:

- ustalenie procedury przekazywania informacji o proponowanej usłudze nieatestacyjnej, która mogłaby dotyczyć pojedynczego zlecenia, mieścić się w ramach ogólnej polityki lub być uzgodniona na innej zasadzie;
- zidentyfikowanie jednostek, do których proces ten będzie miał zastosowanie, co może obejmować inne jednostki zainteresowania publicznego w ramach struktury korporacyjnej;
- zidentyfikowanie usług, które mogą być świadczone na rzecz podmiotów wymienionych w paragrafie R5600.21 bez specjalnej zgody osób sprawujących nadzór, jeżeli zgodnie z ogólną polityką zgodzą się one, że usługi te nie są zabronione na mocy niniejszego rozdziału i nie wywołują zagrożeń dla niezależności firmy lub, jeżeli takie zagrożenia powstaną, będą na akceptowalnym poziomie;
- ustalenie, w jaki sposób osoby sprawujące nadzór nad wieloma jednostkami zainteresowania publicznego, w ramach tej samej struktury korporacyjnej, przydzieliły danemu organowi uprawnienia do zatwierdzania usług;
- ustalenie procedury postępowania w przypadku, gdy przekazanie informacji niezbędnych dla osób sprawujących nadzór do oceny, czy proponowana usługa może wywołać zagrożenie dla niezależności firmy, jest zabronione lub ograniczone przez standardy zawodowe, przepisy prawa lub regulacje, lub może skutkować ujawnieniem informacji wrażliwych lub poufnych;
- określenie, jak można rozwiązywać wszelkie kwestie nieobjęte tym procesem.

**R5600.22** Zanim firma przeprowadzająca prace atestacyjne dla informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju badająca sprawozdanie finansowe jednostki zainteresowania publicznego, lub firma należąca do sieci, przyjmie zlecenie na świadczenie usługi nieatestacyjnej na rzecz:

- (A) tej jednostki zainteresowania publicznego,

- (B) jednostki, która kontroluje, bezpośrednio lub pośrednio, tę jednostkę zainteresowania publicznego, lub
- (C) podmiotu kontrolowanego bezpośrednio lub pośrednio przez tę jednostkę zainteresowania publicznego, firma, o ile nie zostało to już uwzględnione przy ustalaniu procesu uzgodnionego z osobami sprawującymi nadzór:
- (a) informuje osoby sprawujące nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego, że ustaliła, iż świadczenie danej usługi:
- (i) nie jest zabronione, oraz
  - (ii) nie stworzy zagrożenia dla niezależności firmy jako audytora praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju jednostki zainteresowania publicznego, lub, że ewentualne zidentyfikowane zagrożenie jest na akceptowalnym poziomie, lub, jeśli nie jest, zostanie wyeliminowane lub ograniczone do akceptowalnego poziomu, oraz
- (b) przekazuje osobom sprawującym nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego, informacje umożliwiające im dokonanie świadomej oceny wpływu świadczenia usługi na niezależność firmy.

5600.21 A1

Przykłady informacji, które mogą zostać przekazane osobom sprawującym nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego w związku z konkretną usługą nieatestacyjną, obejmują:

- charakter i zakres usługi, która ma być świadczona;
- podstawę i wysokość proponowanego wynagrodzenia;
- jeżeli firma zidentyfikowała jakiegokolwiek zagrożenia dla niezależności, które mogą powstać w związku ze świadczeniem proponowanej usługi, podstawę oceny przez firmę, że zagrożenia te są na akceptowalnym poziomie lub, jeżeli nie, działania, jakie firma lub firma należąca do sieci podejmie w celu wyeliminowania lub ograniczenia jakichkolwiek zagrożeń dla niezależności do akceptowalnego poziomu;
- czy łączny efekt świadczenia wielu usług stwarza zagrożenia dla niezależności lub zmienia poziom uprzednio zidentyfikowanych zagrożeń.

R5600.23

Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usługi nieatestacyjnej na rzecz żadnych z podmiotów, o których mowa w paragrafie R5600.21, o ile osoby sprawujące nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego nie zgodzą się w ramach procesu uzgodnionego z osobami sprawującymi nadzór lub w odniesieniu do konkretnej usługi:

- (a) z wnioskiem firmy, że świadczenie usługi nie stworzy zagrożenia dla niezależności firmy jako audytora podczas świadczenia usług atestacji zrównoważonego rozwoju na rzecz jednostki zainteresowania publicznego, lub, że wszelkie zidentyfikowane zagrożenia są na akceptowalnym poziomie, lub, jeśli nie są, zostaną wyeliminowane lub ograniczone do akceptowalnego poziomu; oraz
- (b) na świadczenie tej usługi.

R5600.24

W drodze wyjątku od postanowień paragrafów R5600.21 i R5600.22, w przypadku gdy firma, na mocy mających zastosowanie standardów zawodowych, przepisów lub regulacji, ma zakaz przekazywania informacji o proponowanej usłudze nieatestacyjnej osobom sprawującym nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego, lub gdy przekazanie takich informacji spowodowałoby ujawnienie informacji wrażliwych lub poufnych, firma może wykonać proponowaną usługę pod warunkiem, że:

- (a) przekaze te informacje, które może przekazać, bez naruszania swoich zobowiązań prawnych lub zawodowych;
- (b) poinformuje osoby sprawujące nadzór nad jednostką zainteresowania publicznego, że świadczenie usługi nie stworzy zagrożenia dla niezależności firmy od jednostki zainteresowania publicznego,



lub że każde zidentyfikowane zagrożenie jest na akceptowalnym poziomie, lub, jeśli nie jest, zostanie wyeliminowane lub ograniczone do akceptowalnego poziomu; oraz

- (c) osoby sprawujące nadzór nie sprzeciwią się wnioskowi firmy zawartemu w punkcie (b).

**R5600.25**

Firma lub firma należąca do sieci, po uwzględnieniu wszelkich kwestii podniesionych przez osoby sprawujące nadzór nad klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącym jednostką zainteresowania publicznego lub przez jednostkę, o której mowa w paragrafie R5600.21, będącą odbiorcą proponowanej usługi, ma obowiązek odmówić wykonania usługi nieatestacyjnej lub zakończy zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju, jeżeli:

- (a) firma lub firma należąca do sieci nie ma prawa przekazywać żadnych informacji osobom sprawującym nadzór nad klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącym jednostką zainteresowania publicznego, chyba że sytuacja taka jest uwzględniona w procesie uzgodnionym wcześniej z osobami sprawującymi nadzór; lub
- (b) osoby sprawujące nadzór nad klientem badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącym jednostką zainteresowania publicznego nie zgadzają się z wnioskiem firmy, że świadczenie usługi nie wywoła zagrożenia dla niezależności firmy od klienta lub, że każde zidentyfikowane zagrożenie jest na akceptowalnym poziomie, a jeśli nie, to zostanie wyeliminowane lub ograniczone do akceptowalnego poziomu.

*Klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który w późniejszym okresie staje się jednostką zainteresowania publicznego*

**R5600.26**

Świadczenie usługi nieatestacyjnej, obecnie lub w przeszłości, przez firmę lub firmę należącą do sieci dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju narusza niezależność firmy, gdy klient staje się jednostką zainteresowania publicznego, chyba że:

- (a) poprzednio świadczona usługa nieatestacyjna spełnia wymogi niniejszego rozdziału dotyczące klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego;
- (b) usługi nieatestacyjne obecnie realizowane, na które nie zezwalają postanowienia zawarte w niniejszym rozdziale w odniesieniu do klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego, zostaną zakończone przed tym lub tak szybko, jak to możliwe po tym, gdy klient stanie się jednostką zainteresowania publicznego; oraz
- (c) firma i osoby sprawujące nadzór nad klientem, który staje się jednostką zainteresowania publicznego uzgodnią i podejmą dalsze działania w reakcji na powstałe zagrożenia dla niezależności, które nie są na akceptowalnym poziomie.

**5600.26 A1**

Przykłady działań, które firma może zalecić klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obejmują zaangażowanie innej firmy do:

- dokonania przeglądu lub ponownego wykonania odpowiednich prac w ramach badania atestacji zrównoważonego rozwoju w niezbędnym zakresie;
- oceny wyników usługi nieatestacyjnej lub ponownego wykonania usługi nieatestacyjnej w zakresie niezbędnym do tego, aby ta inna firma mogła przejąć odpowiedzialność za usługę.

*Kwestie dotyczące określonych jednostek powiązanych*

**R5600.27**

Niniejszy rozdział zawiera wymogi zakazujące firmom i firmom należącym do sieci świadczenia pewnych usług nieatestacyjnych dla klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju. W drodze wyjątku od tych wymogów oraz wymogu zawartego w paragrafie R5400.2045, firma lub firma należąca do sieci może przejąć obowiązki zarządcze lub świadczyć pewne usługi nieatestacyjne, które w innym przypadku byłyby zabronione na rzecz poniższych jednostek powiązanych klienta, o których informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju sprawozdaniu finansowym firma wyrazi opinię:

- (a) jednostki, która sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę nad klientem;

- (b) jednostki posiadającej bezpośredni udział finansowy u klienta, jeżeli wpływ tej jednostki na klienta jest znaczący, a udział w przedsiębiorstwie klienta jest dla niej istotny; lub
- (c) jednostki, która jest pod wspólną kontrolą z Klientem, pod warunkiem, że spełnione są wszystkie poniższe warunki:
- (i) firma lub firma należąca do sieci nie wyraża opinii o  sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju  jednostki powiązanej,
  - (ii) firma lub firma należąca do sieci nie przyjmuje obowiązków zarządczych, bezpośrednio lub pośrednio, w jednostce, o której  sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju  firma wyrazi opinię,
  - (iii) usługi nie stwarzają zagrożenia autokontroli, oraz
  - (iv) firma reaguje na inne zagrożenia stwarzane poprzez świadczenie takich usług, które nie są na akceptowalnym poziomie.

#### Dokumentacja

5600.28 A1 Dokumentacja wniosków firmy dotyczących zgodności z niniejszym rozdziałem zgodnie z paragrafami R5400.60 i 5400.60 A1, może obejmować:

- kluczowe elementy zrozumienia przez firmę charakteru usługi nieatestacyjnej, która ma być świadczona oraz tego, czy i w jaki sposób usługa ta może wpłynąć na  sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju , o których firma będzie wyrażać opinię;
- charakter ewentualnego zagrożenia dla niezależności, które powstaje w wyniku świadczenia usługi na rzecz klienta  badania atestacji zrównoważonego rozwoju , w tym, czy wyniki usługi będą podlegały procedurom  badania atestacji zrównoważonego rozwoju ;
- zakres zaangażowania kierownictwa w realizację usługi i nadzór nad proponowaną usługą nieatestacyjną;
- wszelkie zastosowane zabezpieczenia lub inne działania podjęte w reakcji na zagrożenie dla niezależności;
- uzasadnienie firmy dotyczące uznania, że dana usługa nie jest zakazana oraz, że każde zidentyfikowane zagrożenie dla niezależności jest na akceptowalnym poziomie;
- w odniesieniu do świadczenia proponowanej usługi nieatestacyjnej na rzecz podmiotów, o których mowa w paragrafie R5600.21, działania podjęte w celu zapewnienia zgodności z paragrafami od R5600.21 do R5600.23.

#### **SUBSECTION 5601 – USŁUGI Z ZAKRESU RACHUNKOWOŚCI I USŁUGI KSIĘGOWE DANE I INFORMACJE DOTYCZĄCE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU**

##### Wprowadzenie

5601.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług z zakresu  rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju  potrzebnych do sporządzenia lub prowadzenia zapisów  danych lub informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju  dla klienta  badania atestacji zrównoważonego rozwoju , oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania RZK zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, opisane w paragrafach od 5600.1 do R5600.27.

## Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

### Postanowienia ogólne

- 5601.2 A1 Kierownictwo jednostki jest odpowiedzialne za sporządzenie i rzetelną prezentację sprawozdania finansowego informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej zrównoważonego rozwoju. Obowiązki te obejmują:
- określanie zasad (polityki) rachunkowości sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz podejścia księgowego sprawozdawczego w zgodzie z tymi zasadami.
  - sporządzanie lub zmianę dokumentów źródłowych albo tworzenie danych, w formie elektronicznej lub innej, potwierdzających zawarcie transakcji, wystąpienie transakcji, zdarzeń lub innych kwestii zawartych w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju. Przykłady obejmują:
    - zamówienia zakupu;
    - ewidencję czasu pracy;
    - zamówienia klienta;
  - tworzenie lub zmianę zapisów dziennika, zapisów lub dokumentów dotyczących zrównoważonego rozwoju.
  - ustalanie lub zatwierdzanie dekretacji księgowej transakcji, klasyfikacji informacji na temat zrównoważonego rozwoju.

### Opis usługi

- 5601.3 A1 Usługi z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju obejmują szeroki zakres usług, w tym:
- sporządzanie dokumentacji księgowej danych z zakresu zrównoważonego rozwoju lub sprawozdania finansowego informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju objętych sprawozdawczością;
  - rejestrowanie danych transakcji, zdarzeń lub innych kwestii zawieranych w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju;
  - świadczenie usług płacowych;
  - rozwiązywanie problemów z uzgadnianiem kont, nieścisłości w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju;
  - przekształcanie istniejących sprawozdań finansowych informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju z jednych założeń sprawozdawczości finansowej zrównoważonego rozwoju na inne;
  - usługi księgowe i usługi z zakresu rachunkowości, które mogą wpływać na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyraża opinię.

**Potencjalne zagrożenia powstałe w wyniku świadczenia usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju**

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

- 5601.4 A1 Świadczenie usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju stwarza zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że wyniki tych usług będą miały wpływ na dokumentację księgową dane lub informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju lub sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego

- R5601.5 Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, które mogłyby

wpłynąć na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinie, lub sporządzenia informacji finansowych stanowiących podstawę tego sprawozdania finansowego, chyba że:

- (a) usługi mają rutynowy lub mechaniczny charakter; oraz
- (b) firma reaguje na wszelkie zagrożenia, które nie są na akceptowalnym poziomie.

5601.5 A1 Usługi z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju o charakterze rutynowym lub mechanicznym:

- (a) obejmują informacje, dane lub materiały, w odniesieniu do których klient dokonał wszelkich osądów lub podjął wszelkie decyzje, jakie mogą być konieczne; oraz
- (b) wymagają niewielkiego lub nie wymagają zawodowego osądu.

5601.5 A2 Usługi z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju mogą być wykonywane ręcznie lub zautomatyzowane. Przy ustalaniu, czy zautomatyzowana usługa jest rutynowa lub mechaniczna, należy wziąć pod uwagę takie czynniki, jak czynności wykonywane przy użyciu technologii i jej wyniki, a także to, czy z zastosowaniem technologii wykonywana jest zautomatyzowana usługa, która opiera się na specjalistycznej wiedzy lub osądzie firmy lub firmy należącej do sieci, lub też wymaga takiej wiedzy lub osądu.

5601.5 A3 Przykładami usług, wykonywanych ręcznie lub w sposób zautomatyzowany, które mogą być uważane za rutynowe lub mechaniczne, są:

- sporządzanie kalkulacji lub raportów payroll na podstawie danych sporządzonych przez klienta lub osoby trzecie do zatwierdzenia and payment przez klienta;
- księgowanie powtarzających się transakcji danych, które kwoty są łatwe do ustalenia z dokumentów lub danych źródłowych, takich jak rachunki za usługi komunalne, gdzie klient ustalił lub zatwierdził odpowiednią dekretację księgową;
- obliczanie amortyzacji środków trwałych, jeżeli klient ustala politykę rachunkowości i szacuje okres użytkowania i wartości rezydualne;
- wprowadzanie transakcji danych zadekretowanych przez klienta lub uzyskanych od osób trzecich do księgi głównej dokumentacji informacji na temat zrównoważonego rozwoju.
- wprowadzanie zapisów zatwierdzonych przez klienta do zestawienia obrotów i sald;
- sporządzanie sprawozdania finansowego informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju do publikacji na podstawie informacji zawartych w zatwierdzonej przez klienta zestawieniu obrotów i sald dokumentacji oraz sporządzanie powiązanych not na podstawie zatwierdzonych przez klienta zapisów.

Firma lub firma należąca do sieci może świadczyć takie usługi na rzecz klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego, pod warunkiem, że firma lub firma należąca do sieci spełnia wymagania paragrafu R5400.14 w celu zapewnienia, że nie przyjmuje odpowiedzialności zarządczej w związku z tą usługą oraz spełnia wymaganie określone w paragrafie R5601.5 (b).

5601.5 A3 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie autokontroli wywołane podczas świadczenia usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju o charakterze rutynowym lub mechanicznym dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju;

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

**R5601.6** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych danych i informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, które mogą wywierać wpływ na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyraża opinię, na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego.

**R601.7** ~~[Paragraf R5601.7 jest celowo pozostawiony pusty]. W drodze wyjątku od paragrafu R601.6, firma lub firma należąca do sieci może sporządzać ustawowe sprawozdania finansowe dla jednostki powiązanej z klientem badania będącym jednostką zainteresowania publicznego, ujętej w punkcie (e) lub (d) definicji jednostki powiązanej, pod warunkiem że:~~

- ~~(a) wydane zostało sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego grupy kapitałowej jednostki zainteresowania publicznego;~~
- ~~(b) firma lub firma należąca do sieci nie przyjmuje odpowiedzialności zarządczej i stosuje ramowe założenia koncepcyjne w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności;~~
- ~~(c) firma lub firma należąca do sieci nie sporządza dokumentacji księgowej stanowiącej podstawę ustawowych sprawozdań finansowych jednostki powiązanej, a te sprawozdania finansowe opierają się na informacjach zatwierdzonych przez klienta; oraz~~
- ~~(d) ustawowe sprawozdanie finansowe jednostki powiązanej nie będzie podstawą sporządzenia przyszłego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej tej jednostki zainteresowania publicznego.~~

## PODROZDZIAŁ 5602 – USŁUGI ADMINISTRACYJNE

### Wprowadzenie

**5602.1** Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług administracyjnych, poza szczegółowymi materiałami wspomagającymi dotyczącymi zastosowania RZK zawartymi w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, zawarte w paragrafach od **5600.1** do **5600.27 A1**.

### Materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Opis usługi

**5602.2 A1** Usługi administracyjne obejmują wsparcie klientów w zakresie ich rutynowych lub automatycznych zadań w normalnym toku działalności.

**5602.2 A2** Przykłady usług administracyjnych obejmują:

- edycję tekstów lub formatowanie dokumentów;
- sporządzanie dokumentów administracyjnych i wymaganych prawem bądź statutem/umową do zatwierdzenia przez klienta;
- dostarczanie takich dokumentów zgodnie z instrukcjami klienta;
- monitorowanie ustawowych terminów składania dokumentów oraz informowanie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju o tych terminach.

### Potencjalne zagrożenia powstałe w wyniku świadczenia usług administracyjnych

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

**5602.3 A1** Świadczenie usług administracyjnych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju zwykle nie stwarza zagrożenia, jeśli usługi te mają charakter pomocniczy i wymagają niewielkiego lub nie wymagają zawodowego osądu.

## PODROZDZIAŁ 5603- USŁUGI ZWIĄZANE Z WYCENĄ, PROGNOZOWANIEM I PODOBNE USŁUGI

### Wprowadzenie

5603. 1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług związanych z wyceną, prognozowaniem i podobnych usług na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, poza szczegółowymi wymogami i materiałami wspomagającymi dotyczącymi zastosowania RZK, zawartymi w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.28 A1.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Opis usługi

5603.2 A1 Wycena, prognozowanie lub podobne usługi polegają na przyjmowaniu pewnych założeń dotyczących przyszłych zdarzeń, zastosowaniu odpowiedniej metodologii i technik oraz połączeniu obu tych czynności w celu obliczenia określonej wartości lub przedziału wartości dla składnika aktywów, zobowiązania lub przedsiębiorstwa jako całości bądź jego części. W przypadku takich usług wartości mogą być niepieniężne, np. prognozowanie szacunkowych rezerw materiałów lub ilości niebezpiecznych substancji wytwarzanych w procesie produkcyjnym.

5603.2 A2 Jeżeli do firmy lub firmy należącej do sieci zwrócono się o przeprowadzenie wyceny, prognozowania lub podobnych usług aby wesprzeć klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w jego obowiązkowej sprawozdawczości podatkowej lub dla celów planowania podatkowego, a wyniki takiej wyceny-usługi nie mają wpływu na dokumentację księgową-leżącą u podstaw informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju lub na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinie, poza zapisami księgowymi dotyczącymi podatków, obowiązują wymogi i wskazówki zastosowanie RZK, określone w paragrafach od 5604.17 A1 do 5604.19 A1, dla takich usług.

### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług związanych z wyceną, prognozowaniem i podobnych usług

*Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju*

5603.3 A1 Świadczenie usług związanych z wyceną, prognozowaniem lub podobnych usług na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stworzyć zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinie. Taka usługa może również stworzyć zagrożenie promowania interesów.

5603.3 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez świadczenie usług związanych z wyceną, prognozowaniem lub podobnych usług dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju i oceny poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- wykorzystanie i cel raportu z wyceny wyników usługi lub włączenie ich do raportu.
- czy raport z wyceny wyników usługi będzie upubliczniony;
- zakres, w jakim metodologia wyceny usługi jest poparta przepisami prawa lub regulacjami, inną wcześniejszą lub ustaloną praktyką;
- stopień zaangażowania klienta w ustalenie i zatwierdzenie metod wyceny usługi oraz innych znaczących spraw związanych z osądem;
- stopień subiektywizmu nieodłącznie związany z daną pozycją w przypadku wycena-usług opartych o standardy lub uznane metodologie;
- czy wycena-usługa będzie miała istotny wpływ na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju.

- zakres ujawnień dotyczących wyceny pozycji objętej usługą w sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju.
- stopień zmienności ustalonych kwot-wartości jako rezultat zależności od przyszłych zdarzeń.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R5603.5.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego

5603.3 A3 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów, powstałe w wyniku świadczenia usług wyceny, prognozowania lub podobnych usług na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;

R5603.4 Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usługi związanej z wyceną, prognozowaniem lub podobnych usług dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli:

- wycena-usługa związana jest ze znacznym stopniem subiektywizmu; oraz
- wycena-usługa będzie miała istotny wpływ na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o którym firma wyrazi opinię.

5603.4 A1 Niektóre wyceny, prognozy i podobne informacje nie wiążą się ze znacznym stopniem subiektywizmu. Może mieć to miejsce w przypadku, gdy założenia stanowiące podstawę wyceny są określone przez przepisy prawa lub regulacje, lub gdy techniki i metodologie, które będą wykorzystane, opierają się na powszechnie przyjętych standardach, lub są określone przez przepisy prawa bądź regulacje. W takich okolicznościach rezultaty wyceny, prognozy lub podobnej usługi dokonanej przez dwie lub więcej stron prawdopodobnie nie będą się istotnie różnić.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R5603.5 Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć dla klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, usługi związanej z wyceną, prognozą lub podobnej usługi, jeżeli świadczenie takiej usługi mogłoby stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.15 i R5600.17).

Zagrożenia promowania interesów

5603.5 A1 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, powstałe w wyniku świadczenia usługi związanej z wyceną, prognozą lub podobnej usługi na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

## PODROZDZIAŁ 5604 – USŁUGI PODATKOWE

### Wprowadzenie

5604.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług podatkowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, poza szczegółowymi wymogami i materiałami wspomagającymi dotyczącymi zastosowania RZK, zawartymi w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w paragrafach od 5600.1 do 5600.27 A1.

## Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

### Opis usługi

- 5604.2 A1** Na usługi podatkowe składa się szeroki zakres usług. Niniejszy podrozdział zajmuje się w szczególności następującymi usługami:
- sporządzanie deklaracji podatkowych;
  - kalkulacja podatku na potrzeby sporządzenia zapisów księgowych;
  - usługi doradztwa podatkowego;
  - usługi planowania podatkowego;
  - usługi podatkowe obejmujące wyceny;
  - pomoc w rozstrzygnięciu sporów podatkowych.
- 5604.2 A2** Możliwe jest rozpatrywanie usług podatkowych w ramach szerokich kategorii, takich jak planowanie podatkowe lub zgodność z przepisami. Jednakże w praktyce usługi te są często wzajemnie powiązane i mogą być połączone z innymi rodzajami usług nieatestacyjnych świadczonych przez firmę, takimi jak usługi z zakresu finansów korporacyjnych. Dlatego też niepraktyczne jest kategoryzowanie na rodzaje zagrożeń, jakie niosą ze sobą poszczególne usługi podatkowe.

### Potencjalne zagrożenia stwarzane przez świadczenie usług podatkowych

- 55604.3 A1** Świadczenie usług podatkowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie dla autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Takie usługi mogą również stwarzać zagrożenie promowania interesów.
- 5604.3 A2** Czynniki, które mają znaczenie dla identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów powstałych przy świadczeniu wszelkich usług podatkowych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz oceny poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- określone cechy danego zlecenia;
  - poziom specjalistycznej wiedzy podatkowej pracowników klienta;
  - system stosowany przez organy podatkowe do oceny i wymierzania podatku oraz rolę firmy lub firmy należącej do sieci w tym procesie;
  - złożoność danego systemu podatkowego oraz poziom osądu koniecznego do jego zastosowania.

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

- R5604.4** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usługi podatkowej ani rekomendować transakcji klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, jeżeli usługa lub transakcja dotyczy marketingu, planowania lub opiniowania na korzyść rozwiązania podatkowego, które było pierwotnie rekomendowane, bezpośrednio lub pośrednio, przez firmę lub firmę należącą do sieci, a istotnym celem rozwiązania podatkowego lub transakcji jest uniknięcie opodatkowania, chyba że firma jest przekonana, że proponowane rozwiązanie podatkowe ma podstawę we właściwym prawie podatkowym lub regulacjach podatkowych, co do których jest przekonana, że najprawdopodobniej będą miały pierwszeństwo.
- 5604.4 A1** Jeżeli rozwiązanie podatkowe nie ma podstaw w obowiązujących przepisach lub regulacjach podatkowych, co do których firma jest przekonana, że najprawdopodobniej będą miały pierwszeństwo, to świadczenie usługi nieatestacyjnej, opisanej w paragrafie R5604.4, stwarza zagrożenia związane z czerpaniem korzyści własnych, autokontrolą i promowaniem interesów, których nie można wyeliminować i nie ma możliwości zastosowania zabezpieczeń w celu ograniczenia tych zagrożeń do akceptowalnego poziomu.



## A. Sporządzanie deklaracji podatkowych

### Opis usługi

5604.5 A1 Usługi związane ze sporządzaniem deklaracji podatkowych obejmują:

- wsparcie klientów w wypełnianiu ich obowiązków dotyczących sprawozdawczości podatkowej poprzez sporządzenie wstępnej i końcowej informacji, obejmującej kwotę zobowiązania podatkowego (zwykle na standaryzowanych formularzach), wymaganej do złożenia właściwym organom podatkowym;
- doradztwo przy sporządzaniu deklaracji podatkowych dotyczących zawartych transakcji;
- udzielanie, w imieniu klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, odpowiedzi organom podatkowym na zapytania o dodatkowe informacje i analizy (na przykład, udzielanie wyjaśnień i uzasadnień merytorycznych dotyczących przyjętego podejścia).

### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług sporządzania deklaracji podatkowych

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5604.6 A1 Świadczenie usług związanych ze sporządzaniem deklaracji podatkowych zazwyczaj nie wywołuje zagrożenia, ponieważ:

- (a) usługi związane ze sporządzaniem deklaracji podatkowych opierają się na informacjach historycznych i obejmują głównie ich analizę oraz prezentację zgodnie z obowiązującym prawem podatkowym, z uwzględnieniem precedensów i przyjętej praktyki; oraz
- (b) deklaracje podatkowe podlegają wszelkim procesom przeglądu lub zatwierdzenia, jakie organ podatkowy uzna za stosowne.

## B. Obliczanie podatku na potrzeby sporządzania zapisów księgowych lub informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju

### Opis usługi

5604.7 A1 Usługi obliczania podatku polegają na przygotowaniu kalkulacji zobowiązań lub aktywów z tytułu bieżącego i odroczonego podatku dochodowego w celu sporządzenia zapisów księgowych potwierdzających aktywa lub zobowiązania podatkowe w sprawozdaniu finansowym klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju. W niektórych przypadkach usługi te mogą również wpływać na informacje na temat zrównoważonego rozwoju klienta.

### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług obliczania podatku

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5604.8 A1 Przygotowanie dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju kalkulacji zobowiązań (lub aktywów) z tytułu bieżącego i odroczonego podatku na potrzeby sporządzenia zapisów księgowych prezentujących te salda wywołuje zagrożenie autokontroli, gdy wyniki tych kalkulacji wpływają na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyraża opinię.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

5604.9 A1 Oprócz czynników określonych w paragrafie 5604.3 A2, czynnikiem, który ma znaczenie dla oceny poziomu zagrożenia autokontroli wywołanego podczas sporządzania takich obliczeń dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, jest ustalenie, czy mogą one mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe - informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

5604.9 A2 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie autokontroli w przypadku, gdy klient badania atestacji zrównoważonego rozwoju nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju;

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

**R5604.10** Firma lub firma należąca do sieci nie może sporządzać dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego obliczeń zobowiązań (lub aktywów) z tytułu bieżącego lub odroczonego podatku dochodowego, jeżeli wyniki usługi będą miały wpływ na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. (Zob. par. R5600.15 i R5600.17).

### C. Doradztwo podatkowe i usługi planowania podatkowego

#### Opis usługi

**5604.11 A1** Doradztwo podatkowe i usługi planowania podatkowego obejmują szeroki zakres usług, takich jak doradzanie klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju w kwestii zbudowania efektywnego podatkowo sposobu prowadzenia działalności lub doradzanie w kwestii zastosowania przepisów prawa podatkowego lub regulacji.

#### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

**5604.12 A1** Świadczenie usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może wywołać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Takie usługi mogą również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

**5604.12 A2** Świadczenie usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego nie będzie stwarzało zagrożenia autokontroli, jeżeli usługi te:

- a) są zgodne ze stanowiskiem wydanym przez organ podatkowy lub znajdują uzasadnienie w innym wydanym stanowisku;
- b) opierają się na ustalonej praktyce (czyli praktyce, która jest powszechnie stosowana i nie została zakwestionowana przez właściwy organ podatkowy); lub
- c) mają podstawę w prawie podatkowym, co do którego firma jest przekonana, że prawdopodobnie będzie miało pierwszeństwo.

**5604.12 A3** Oprócz zapisów paragrafu **5604.3 A2**, czynniki, które mają znaczenie dla identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez świadczenie doradztwa podatkowego i usług planowania podatkowego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju i oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- stopień subiektywizmu związanego z ustaleniem właściwego podejścia do porady podatkowej w sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.
- czy podejście podatkowe ma podstawę w wydanej interpretacji podatkowej lub czy zostało w inny sposób zatwierdzone przez organ podatkowy przed sporządzeniem sprawozdania finansowego informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.
- zakres, w jakim wynik porady podatkowej może mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię;

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf **R5603.5**.

Gdy skuteczność porady podatkowej jest zależna od określonego podejścia księgowego lub prezentacji

**R5604.13** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, jeżeli:

- (a) (a) skuteczność porady podatkowej zależy od szczególnego podejścia księgowego lub prezentacji w sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinie; oraz
- (b) zespół wykonujący zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju ma uzasadnione wątpliwości co do odpowiedniości tego podejścia księgowego— lub prezentacji zgodnie z odpowiednimi ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

**5604.14 A1** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów powstałe w wyniku świadczenia usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;
- uzyskanie od organów podatkowych wstępnej akceptacji, może stanowić reakcję na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Zagrożenia autokontroli

**R5604.15** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.15, R5600.17, 5604.12 A2).

Zagrożenia promowania interesów

**5604.15 A1** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie promowania interesów, powstałych w wyniku świadczenia usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- uzyskanie wstępnej akceptacji od organu podatkowego.

#### **D. Usługi podatkowe obejmujące wyceny**

##### **Opis usługi**

**5604.16 A1** Świadczenie usług podatkowych obejmujących wyceny może mieć miejsce w różnych okolicznościach, w tym:

- w transakcjach fuzji i przejęć;
- przy restrukturyzacjach grupy i reorganizacjach przedsiębiorstw;
- przy analizie cen transferowych;
- przy programach wynagrodzeń opartych na akcjach.

## Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług podatkowych obejmujących wyceny

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5604.3 A1 Świadczenie usług wyceny dla celów podatkowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Taka usługa może również stworzyć zagrożenie promowania interesów.

5604.17 A2 Jeżeli firma lub firma należąca do sieci wykonuje wycenę dla celów podatkowych, aby wesprzeć klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w jego obowiązkowej sprawozdawczości podatkowej lub dla celów planowania podatkowego, wynik takiej wyceny może:

- (a) nie mieć wpływu na dokumentację księgową ani na sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię, z wyjątkiem zapisów księgowych dotyczących podatku, na przykład, jeżeli wycena prowadzi do aktualizacji wyceny aktywów. W takich sytuacjach obowiązują wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, przedstawione w niniejszym podrozdziale;
- (b) mieć wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię nie tylko w odniesieniu do zapisów księgowych dotyczących podatku, na przykład, jeżeli wycena prowadzi do aktualizacji wyceny aktywów. W takich sytuacjach obowiązują wymogi i wskazówki zastosowanie RZK, przedstawione w podrozdziale 5603, dotyczącego usług wyceny.

5604.17 A3 Dokonywanie wyceny dla celów podatkowych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju nie stworzy zagrożenia autokontroli, jeżeli:

- (a) założenia leżące u podstaw wyceny są albo ustalone przez przepisy prawa lub regulacje, albo są powszechnie akceptowane; lub
- (b) techniki i metodologie, które mają być zastosowane, opierają się na ogólnie przyjętych standardach lub są określone przez prawo lub regulacje, a wycena podlega zewnętrznemu przeglądowi przez organ podatkowy lub podobny organ regulacyjny.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego

5604.18 A1 Firma lub firma należąca do sieci może wykonać wycenę dla celów podatkowych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli wynik wyceny będzie miał wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię tylko poprzez zapisy księgowe entrieskorekty dotyczące podatku. Zazwyczaj nie stwarza to zagrożeń, jeżeli wpływ na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju jest nieistotny lub wycena uwzględniona w deklaracji podatkowej jest przedmiotem zewnętrznego przeglądu przez organ podatkowy lub podobny organ regulacyjny.

5604.18 A2 Jeżeli wycena, która jest przeprowadzana dla celów podatkowych, nie jest przedmiotem zewnętrznego przeglądu, a jej wpływ na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyraża opinię, jest istotny, dla identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów stwarzanych przez świadczenie tych usług dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego oraz oceny poziomu tych zagrożeń, oprócz zapisów paragrafu 5604.3 A2, znaczenie mają poniższe czynniki:

- zakres, w jakim metodologia wyceny znajduje uzasadnienie w przepisie prawa podatkowego lub regulacji, innym precedensie lub przyjętej praktyce;
- stopień subiektywizmu nieodłącznie związany z wyceną;

- wiarygodność i zakres wykorzystywanych danych.

**5604.18 A3** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędącego jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;
- uzyskanie od organów podatkowych wstępnej akceptacji, może stanowić reakcję na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Zagrożenia autokontroli

**R5604.19** Firma lub firma należąca do sieci nie może wykonywać wyceny dla celów podatkowych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie tej usługi mogłoby stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.15, R5600.17, 5604.17 A3).

Zagrożenia promowania interesów

**5604.19 A1** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie promowania interesów, powstałe w wyniku wykonania wyceny dla celów podatkowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- uzyskanie wstępnej akceptacji od organu podatkowego.

## **E. Udzielanie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych**

**Opis usługi**

**5604.20 A1** Usługa nieatestacyjna, polegająca na udzielaniu wsparcia klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju w rozstrzyganiu sporów podatkowych, może wynikać z rozpatrywania przez organ podatkowy kalkulacji i rozliczenia podatku. Taka usługa może, na przykład, obejmować udzielenie wsparcia klientowi, gdy organy podatkowe powiadomiły klienta o odrzuceniu jego argumentacji w konkretnej sprawie, a jednocześnie organ podatkowy lub klient kieruje tę sprawę do rozstrzygnięcia na drodze formalnego postępowania, np. właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym.

### **Potencjalne zagrożenia wywołane przez udzielanie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych**

*Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju*

**5604.21 A1** Udzielenie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stworzyć zagrożenie autokontroli w przypadku, gdy występuje ryzyko, że wyniki usługi będą miały wpływ na -dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Taka usługa może również stworzyć zagrożenie promowania interesów.

**5604.22 A1** Oprócz czynników określonych w paragrafie 5604.3 A2, czynniki, które mają znaczenie dla identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów powstałych w wyniku udzielenie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz dla oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- rolę kierownictwa w rozstrzygnięciu sporu;
- stopień, w jakim wynik sporu będzie miał istotny wpływ na  ~~sprawozdanie finansowe~~ informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię;
- czy firma lub firma należąca do sieci udzieliła porady, która jest przedmiotem sporu podatkowego;
- zakres, w jakim dana kwestia znajduje uzasadnienie w przepisach prawa podatkowego lub regulacjach, innym precedensie lub przyjętej praktyce;
- czy postępowanie ma charakter jawny.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R5603.5.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

**5604.23 A1** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli i promowania interesów, powstałe w wyniku udzielenia wsparcia klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, w sporze podatkowym, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do przeglądu prac wykonanych podczas badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub przeglądu wykonanej usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Zagrożenia autokontroli

**R5604.24** Firma lub firma należąca do sieci nie może wykonywać usługi wsparcia w rozstrzygnięciu sporów podatkowych klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie tej usługi może stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.15 i R5600.17).

Zagrożenia promowania interesów

**5604.24 A1** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu wykonującego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju, do wykonania usługi.

**Rozstrzygnięcie spraw podatkowych obejmujące występowanie w charakterze pełnomocnika przed właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym**

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

**R5604.25** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług podatkowych, obejmujących udzielenie wsparcia w rozstrzygnięciu sporów podatkowych, klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli:

- (a) usługi obejmują występowanie w charakterze pełnomocnika reprezentującego interesy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju przed właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym podczas rozstrzygnięcia spraw podatkowych; oraz
- (b) sporne kwoty są istotne dla  ~~sprawozdania finansowego~~ informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

**R5604.26** Firma lub firma należąca do sieci nie może wykonywać usług podatkowych, obejmujących udzielenie wsparcia w rozstrzygnięciu sporów podatkowych, klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli usługi te obejmują występowanie w roli pełnomocnika reprezentującego interesy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju przed właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym:

**5604.27 A1** Paragrafy R5604.25 i R5604.26 nie wykluczają pełnienia przez firmę lub firmę należąca do sieci roli doradcy w odniesieniu do sprawy rozpatrywanej przed właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym, na przykład:

- udzielania odpowiedzi na ściśle określone prośby o informację;
- udzielania opartych na faktach wyjaśnień lub zeznań na temat wykonanej pracy;
- wspierania klienta w przeprowadzeniu analizy podatkowej dotyczącej sprawy.

**5604.27 A2** Znaczenie słów „właściwy organ odwoławczy lub sąd powszechny” zależy od tego, jak przebiegają postępowania podatkowe w określonym systemie prawnym.

## PODROZDZIAŁ 5605 – USŁUGI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

### Wprowadzenie

**5605.1** Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania RZK, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w paragrafach od 5600.1 do 5600.27 A1.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Opis usługi

**5605.2 A1** Usługi audytu wewnętrznego obejmują szeroki zakres działań i mogą obejmować wspieranie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w wykonywaniu jednej lub więcej spośród jego czynności audytu wewnętrznego. Działania w zakresie audytu wewnętrznego mogą obejmować:

- monitorowanie kontroli wewnętrznej – przegląd mechanizmów kontroli, monitorowanie ich działania oraz rekomendowanie ich usprawnień;
- weryfikację informacji finansowych i operacyjnych istotnych dla zrównoważonego rozwoju przez:
  - ocenę narzędzi służących do identyfikacji, pomiaru, klasyfikacji oraz raportowania tych informacji finansowych i operacyjnych,
  - szczegółowe badanie indywidualnych pozycji, w tym szczegółowe testowanie transakcji, sald i procedur;
- kontrolę ekonomiki, skuteczności i efektywności działalności operacyjnej istotnych dla zrównoważonego rozwoju, w tym działalności niefinansowej jednostki;
- kontrolę przestrzegania:
  - przepisów prawa, regulacji oraz innych wymogów zewnętrznych;
  - polityk, wytycznych kierownictwa oraz innych wymogów wewnętrznych.

**5605.2 A2** Zakres i cele działania audytu wewnętrznego różnią się znacznie i zależą od wielkości i struktury jednostki, a także wymogów osób sprawujących nadzór oraz potrzeb i oczekiwań kierownictwa. ~~Ponieważ mogą one dotyczyć kwestii o charakterze operacyjnym, nie muszą koniecznie odnosić się do kwestii, które będą przedmiotem rozważań w związku z badaniem sprawozdania finansowego atestacją informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju.~~

### Ryzyko związane z przyjmowaniem obowiązków zarządczych podczas świadczenia usługi audytu wewnętrznego

**R5605.3** Paragraf R5400.13 wyklucza przyjęcie obowiązków zarządczych przez firmę lub firmę należącą do sieci. Świadcząc usługę audytu wewnętrznego dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, firma ma obowiązek upewnić się, że:

- (a) klient wyznacza odpowiedni i kompetentny personel podlegający osobom sprawującym nadzór, który:
  - (i) przez cały czas odpowiada za działania wykonywane w ramach audytu wewnętrznego, oraz
  - (ii) przyjmuje odpowiedzialność za zaprojektowanie, wdrożenie, monitorowanie i utrzymanie kontroli wewnętrznej,
- (b) klient weryfikuje, ocenia i zatwierdza zakres, ryzyko i częstotliwość usług audytu wewnętrznego;
- (c) klient ocenia odpowiedniość usług audytu wewnętrznego oraz ustaleń wynikających z ich wykonania;
- (d) klient ocenia i ustala, które zalecenia wynikające z usług audytu wewnętrznego należy wdrożyć, a także kieruje procesem ich wdrożenia; oraz
- (e) klient przedstawia osobom sprawującym nadzór znaczące ustalenia oraz zalecenia wynikające z usług audytu wewnętrznego.

**5605.3 A1** Wykonywanie części działań w ramach audytu wewnętrznego klienta zwiększa prawdopodobieństwo, że świadczący usługi audytu wewnętrznego personel firmy lub firmy należącej do sieci przyjmie obowiązki zarządcze.

**5605.3 A2** Przykłady usług audytu wewnętrznego pociągających za sobą przyjęcie obowiązków zarządczych obejmują:

- ustalanie polityk lub strategicznego kierunku działania audytu wewnętrznego;
- kierowanie pracownikami audytu wewnętrznego jednostki i przyjęcie odpowiedzialności za ich działania;
- podejmowanie decyzji, które zalecenia wynikające z działań wykonanych w ramach audytu wewnętrznego wdrożyć;
- przedstawienie wyników działań wykonanych w ramach audytu wewnętrznego osobom sprawującym nadzór w imieniu kierownictwa;
- przeprowadzanie procedur, które stanowią część kontroli wewnętrznej, takich jak przegląd i zatwierdzanie zmian uprawnień dostępu do danych pracownikom;
- przyjmowanie odpowiedzialności za zaprojektowanie, wdrożenie, monitorowanie i utrzymywanie kontroli wewnętrznej.
- świadczenie zleczanych na zewnątrz usług audytu wewnętrznego, które obejmują wszystkie lub znaczącą część funkcji audytu wewnętrznego, gdzie firma lub firma należąca do sieci jest odpowiedzialna za określanie zakresu pracy audytu wewnętrznego i może być odpowiedzialna za jedną lub wszystkie kwestie wymienione powyżej.

### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług audytu wewnętrznego

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

**5605.4 A1** Świadczenie usług audytu wewnętrznego dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie autokontroli, gdy występuje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na badanie sprawozdania finansowego atestację informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.



**5605.4 A2** Jeżeli firma wykorzystuje pracę funkcji audytu wewnętrznego w zleceniu badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obowiązujące standardy usług atestacyjnych MSB – wymagają przeprowadzenia procedur oceny odpowiedności tej pracy. Podobnie, jeżeli firma lub firma należąca do sieci akceptuje zlecenie świadczenia usług audytu wewnętrznego dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, wyniki tych usług mogą być wykorzystane podczas przeprowadzania audytu zewnętrznego niezależnej atestacji informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju. Może to stworzyć zagrożenie autokontroli, ponieważ możliwe jest, że zespół wykonujący badanie wykorzysta wyniki usługi audytu wewnętrznego do celów zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju bez:

- (a) właściwej oceny tych wyników; lub
- (b) zastosowania takiego samego poziomu zawodowego sceptycyzmu, jaki byłby zastosowany, gdyby prace audytu wewnętrznego były wykonywane przez osoby niebędące członkami firmy.

**5605.4 A3** Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożenia autokontroli wywołanego przez świadczenie usług audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz ocenie poziomu takiego zagrożenia, obejmują:

- istotność powiązanych informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju-kwot zawartych w sprawozdaniu finansowym;
- ryzyko zniekształcenia na poziomie stwierdzeń dotyczące tych informacji na temat zrównoważonego rozwoju-danych kwot w sprawozdaniu finansowym;
- stopień, w jakim zespół wykonujący badanie będzie polegał na pracy wykonanej w ramach usługi audytu wewnętrznego.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R5603.5.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

**5605.5 A1** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie autokontroli, powstające w wyniku świadczenie usługi audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu wykonującego badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

**R5605.6** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby stworzyć zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.15 i R5600.17).

**5605.6 A1** Przykłady usług, które są niedozwolone zgodnie z paragrafem R605.6, obejmują usługi audytu wewnętrznego, które dotyczą:

- kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju finansową.
- systemów informacji na temat zrównoważonego rozwoju rachunkowości finansowej generujących informacje na potrzeby dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego- dokumentacji leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię;
- kwot lub ujawnień dotyczących sprawozdania finansowego- informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

## PODROZDZIAŁ 5606 – USŁUGI Z ZAKRESU SYSTEMÓW TECHNOLOGII INFORMACYJNEJ

### Wprowadzenie

5606.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi z zakresu systemów technologii informacyjnej (IT) na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania RZK, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w paragrafach od 5600.1 do 5600.27 A1.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Opis usługi

5606.2 A1 Usługi z zakresu systemów IT obejmują szeroką gamę usług, w tym:

- projektowanie lub rozwój systemów IT dla sprzętu komputerowego lub oprogramowania;
- wdrażanie systemów IT, w tym instalacja, konfiguracja, tworzenie interfejsów lub dostosowanie do potrzeb klienta;
- obsługa, utrzymanie, monitorowanie, aktualizacja lub modernizacja systemów IT;
- gromadzenie lub przechowywanie danych lub zarządzanie (bezpośrednio lub pośrednio) hostingiem danych;

5606.2 A2 Systemy IT mogą:

- (a) gromadzić dane źródłowe;
- (b) tworzyć część kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością finansową zrównoważonego rozwoju; lub
- (c) generować informacje, które wpływają na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe, dokumentację informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju lub informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju umieszczone w raportach, w tym powiązane ujawnienia.

Systemy IT mogą również obejmować zagadnienia, które nie są związane z dokumentacją księgową klienta badania lub kontrolą wewnętrzną nad sprawozdawczością finansową lub sprawozdaniem finansowym leżącą u podstaw informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju klienta atestacji lub kontrolą wewnętrzną nad sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju.

### Ryzyko związane z przyjmowaniem obowiązków zarządczych podczas świadczenia usługi z zakresu systemów IT

R5606.3 Paragraf R5400.13 wyklucza przyjęcie obowiązków zarządczych przez firmę lub firmę należącą do sieci. Podczas świadczenia usług z zakresu systemów IT dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, firma lub firma należąca do sieci ma obowiązek upewnić się, że:

- (a) klient potwierdza swoją odpowiedzialność za wprowadzenie i nadzorowanie systemu kontroli wewnętrznych;
- (b) klient, za pośrednictwem kompetentnej osoby (lub osób), najlepiej w ramach kierownictwa wyższego szczebla, podejmuje wszystkie decyzje zarządcze, które są właściwą odpowiedzialnością kierownictwa dotyczące procesu projektowania, rozwoju, wdrażania, obsługi, utrzymania, monitorowania, aktualizacji lub modernizacji systemów IT;
- (c) klient ocenia adekwatność i wyniki projektu, rozwoju, wdrożenia, obsługi, utrzymania, monitorowania, aktualizacji lub modernizacji systemu IT; oraz
- (d) klient ponosi odpowiedzialność za obsługę systemu IT oraz za generowane lub wykorzystywane dane.

- 5606.3 A1 Przykłady usług w zakresie systemów IT, które skutkują przyjęciem odpowiedzialności zarządczej, obejmują sytuacje, w których firma lub firma należąca do sieci:
- przechowuje dane lub zarządza (bezpośrednio lub pośrednio) hostingiem danych w imieniu klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju. Usługi te obejmują:
    - pełnienie funkcji jedyne go dostępu do systemu informacji finansowych lub niefinansowych klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju,
    - zabezpieczanie lub przechowywanie danych lub zapisów klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w taki sposób, że dane lub zapisy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będą bez tej usługi niekompletne,
    - świadczenie usług bezpieczeństwa elektronicznego lub usług tworzenia kopii zapasowych, takich jak zapewnienie ciągłości działania lub funkcja odzyskiwania danych po awarii, dla danych lub zapisów klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
  - obsługuje, utrzymuje lub monitoruje systemy IT, sieć lub stronę internetową klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.
- 5606.3 A2 Gromadzenie, odbieranie, przekazywanie i przechowywanie danych dostarczanych przez klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w trakcie badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub w celu umożliwienia świadczenia dozwolonej usługi na rzecz tego klienta nie skutkuje przyjęciem odpowiedzialności zarządczej.

#### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług z zakresu systemów IT

*Wszyscy* klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5606.4 A1 Świadczenie usług z zakresu systemów IT na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie autokontroli w przypadku, gdy występuje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na badanie sprawozdania finansowego atestację informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

5606.4 A3 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożenia autokontroli, wywołanego przez świadczenie usług z zakresu systemów IT dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz przy ocenie ich poziomu, obejmują:

- rodzaj usługi;
- rodzaj systemów IT klienta oraz zakres, w jakim usługi z zakresu systemów IT wpływają lub oddziałują na dokumentację księgową informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, kontrole wewnętrzne nad sprawozdawczością finansową zrównoważonego rozwoju lub sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju klienta, o których firma wyrazi opinię.
- stopień, w jakim zespół wykonujący badanie będzie polegał na poszczególnych systemach IT podczas badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R5606.6.

5606.4 A3 Przykładowe usługi z zakresu systemów IT, które stwarzają ryzyko autokontroli, gdy są częścią lub mają wpływ na dokumentację księgową informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju lub system kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością finansową zrównoważonego rozwoju klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, obejmują:

- projektowanie, rozwój, wdrażanie, obsługę, utrzymywanie, monitorowanie, aktualizowanie lub modernizację systemów IT, w tym związanych z cyberbezpieczeństwem;
- wspieranie systemów IT klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym aplikacji sieciowych i oprogramowania;

- wdrażanie systemów zarządzania informacjami dotyczącymi zrównoważonego rozwoju lub oprogramowania do sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju księgowej lub finansowej, niezależnie od tego, czy zostało opracowane przez firmę lub firmę należącą do sieci.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego

5606.5 A1 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie autokontroli, powstałe w wyniku świadczenie usługi w zakresie systemów IT na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego

**R5606.6** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług z zakresu systemów IT na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby stworzyć zagrożenie autokontroli (zob. par. R5600.15 i R5600.17).

## PODROZDZIAŁ 5607 – USŁUGI POMOCNICZE W SPRAWACH SĄDOWYCH

### Wprowadzenie

5607.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług pomocniczych w sprawach sądowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania RZK, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Opis usługi

5607.2 A1 Usługi pomocnicze w sprawach sądowych mogłyby obejmować działania takie, jak:

- wsparcie w zarządzaniu dokumentami oraz ich wyszukiwaniu;
- występowanie jako świadek, w tym w biegły sądowy;
- wyliczanie szacunkowych odszkodowań lub innych kwot, które mogą być należne lub wymagalne w wyniku sprawy sądowej lub innego sporu prawnego;
- Usługi dochodzeniowe.

### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług wsparcia w sprawach sądowych

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

55604.3 A1 Świadczenie usług pomocniczych w sprawach sądowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Takie usługi mogą również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

5607.4 A1 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów, powstałych w wyniku świadczenie usług pomocniczych w sprawach sądowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju i przy ocenie poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- środowisko prawne i regulacyjne, w którym usługa jest świadczona;
- rodzaj i cechy usługi;
- zakres, w jakim rezultat usługi pomocniczej w sprawie sądowej może wymagać dokonania szacunków lub może wpływać na szacunek odszkodowań lub innych kwot, które mogą mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R5607.6.

607.4 A2 Jeżeli firma lub firma należąca do sieci świadczy dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju usługi pomocnicze w sprawach sądowych i usługi te mogą obejmować dokonanie szacunków lub mogą wpływać na szacunek odszkodowań lub innych kwot, które wpływają na sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, zawarte w Podrozdziale 5603 dotyczące usług wyceny.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

5607.5 A1 Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów, wywołane przez świadczenie usługi wsparcia w sprawie sądowej na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie byli członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Zagrożenia autokontroli

**R5607.6** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług wsparcia w sprawach sądowych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.15 i R5600.17).

5607.6 A1 Przykładem usługi, która jest zabroniona, ponieważ może stwarzać zagrożenie autokontroli, jest udzielanie porad w związku z postępowaniem prawnym, w przypadku którego istnieje ryzyko, że wynik usługi wpłynie na ustalenie wartości jakiegokolwiek rezerwy lub innej kwoty w sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, na temat której firma będzie wyrażać opinię.

Zagrożenia promowania interesów

5607.6 A2 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, powstałe w wyniku świadczenia usługi wsparcia w sprawie sądowej na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalisty, który nie był członkiem zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

**Występowanie w charakterze świadka**

*Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju*

5607.7 A1 Specjalista z firmy lub firmy należącej do sieci może zeznawać przed sądem powszechnym lub właściwym organem odwoławczym jako świadek lub jako biegły sądowy.

- (a) świadek to osoba, która składa zeznania przed sądem powszechnym lub właściwym organem odwoławczym na podstawie swojej bezpośredniej wiedzy o faktach lub zdarzeniach;
- (b) biegły sądowy to osoba, która, w oparciu o swoją wiedzę specjalistyczną, przed sądem powszechnym lub właściwym organem odwoławczym, przedstawia dowody, w tym opinie na temat rozpatrywanych spraw.

- 5607.7 A2** Zagrożenie dla niezależności nie powstaje, gdy dana osoba, w związku ze sprawą dotyczącą klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju**, występuje w charakterze świadka na okoliczność faktów, a w trakcie tej czynności przedstawia opinię w zakresie swojej wiedzy specjalistycznej, w odpowiedzi na pytanie zadane w trakcie składania zeznań na okoliczność faktów.
- 5607.7 A3** Zagrożenie promowania interesów, związane z występowaniem w charakterze biegłego sądowego w imieniu klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** jest na akceptowalnym poziomie, jeżeli firma lub firma należąca do sieci jest:
- (a) powołana przez właściwy organ odwoławczy lub sąd powszechny do występowania w charakterze biegłego sądowego w sprawie dotyczącej klienta; lub
  - (b) zaangażowana do doradztwa lub występowania w charakterze biegłego sądowego w związku z powództwem zbiorowym (lub równoważnym powództwem reprezentującym grupę), pod warunkiem, że:
    - (i) klienci **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** firmy stanowią mniej niż 20% członków grupy (liczbowo i wartościowo),
    - (ii) żaden klient **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** nie został wyznaczony do kierowania grupą; oraz
    - (iii) żaden klient **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** nie został upoważniony przez grupę do określenia rodzaju i zakresu usług, które mają być świadczone przez firmę lub warunków, na jakich takie usługi mają być świadczone.

*Klienci **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

- 5607.8 A1** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, na rzecz klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju**, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalisty, który nie jest i nie był członkiem zespołu przeprowadzającego **badania atestacji zrównoważonego rozwoju**.

*Klienci **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** będący jednostkami zainteresowania publicznego*

- R5607.9** Firma lub firma należąca do sieci, lub osoba fizyczna z firmy lub firmy należącej do sieci nie może występować w charakterze biegłego sądowego w sprawie klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju** będącego jednostką zainteresowania publicznego, chyba że zachodzą okoliczności określone w paragrafie **5607.7 A3**.

## **PODROZDZIAŁ 5608 – USŁUGI PRAWNE**

### **Wprowadzenie**

- 5608.1** Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi prawnej na rzecz klienta **badania atestacji zrównoważonego rozwoju**, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania RZK, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, zawarte w paragrafach od **5600.1** do **5600.27 A1**.

### **Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

#### **Opis usługi**

- 5608.2 A1** Usługi prawne są określane jako wszelkie usługi, do świadczenia których osoba musi:
- (a) posiadać wymagane ustawowe wykształcenie prawnicze do wykonywania zawodu prawnika; lub
  - (b) być dopuszczona do wykonywania zawodu prawnika przed sądami w systemie prawnym, w którym usługi mają być świadczone.

5608.2 A2 Niniejszy podrozdział zajmuje się w szczególności:

- pełnieniem funkcji doradczej;
- działaniem jako główny radca prawny;
- działaniem w roli obrońcy.

#### Potencjalne zagrożenia wynikające ze świadczenia usług prawnych

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5608.3 A1 Świadczenie usług prawnych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Takie usługi mogą również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

### A. Udzielanie porad prawnych

#### Opis usługi

5608.4 A1 W zależności od systemu prawnego, udzielanie porad prawnych może obejmować szeroki i zróżnicowany zakres obszarów usług, w tym zarówno usługi korporacyjne, jak i związane z działalnością handlową, na rzecz klientów badania atestacji zrównoważonego rozwoju, takie jak:

- wsparcie przy zawieraniu umów;
- wspieranie klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju przy przeprowadzaniu transakcji.
- fuzje i przejęcia;
- wsparcie i pomoc dla wewnętrznego działu prawnego klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- prawne przeglądy typu *due diligence* i reorganizacja.

#### Potencjalne zagrożenia wynikające z udzielania porad prawnych

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5608.5 A1 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów powstałych w wyniku udzielania porad prawnych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- istotność określonej sprawy w odniesieniu do sprawozdania finansowego wykazywanych informacji na temat zrównoważonego rozwoju klienta;
- złożoność danego zagadnienia prawnego oraz poziom osądu, który jest konieczny do wykonania usługi.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R5608.7.

5608.5 A2 Przykłady porad prawnych, które mogą stwarzać zagrożenie autokontroli, obejmują:

- oszacowanie potencjalnej straty wynikającej z procesu sądowego, w celu ujęcia rezerwy w sprawozdaniu finansowym klienta która zostanie ujawniona w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma firma wyrazi opinię.
- interpretację postanowień umów, które mogą powodować powstanie zobowiązań odzwierciedlonych w sprawozdaniu finansowym klienta wpływających na informacje ujawniane w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma firma wyrazi opinię.

5608.5 A3 Negocjowanie w imieniu klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie promowania interesów lub skutkować przyjęciem przez firmę lub firmę należącą do sieci odpowiedzialności zarządczej.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

5608.6 A1 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów powstałe w wyniku udzielania porad prawnych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju do wykonania usługi, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do przeglądu prac wykonanych podczas badania atestacji zrównoważonego rozwoju lub przeglądu wykonanej usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Zagrożenia autokontroli

**R5608.7** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług doradztwa prawnego na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takiej usługi mogłoby stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.15 i R5600.17).

Zagrożenia promowania interesów

5608.8 A1 Rozważania przedstawione w paragrafach 5608.5 A1 and 5608.5 A3 do 5608.6 A1 dotyczą także oceny reakcji na zagrożenia promowania interesów, które mogą powstać w wyniku udzielania porady prawnej klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego.

## **B. Działanie jako główny radca prawny**

**Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju**

**R5608.9** Kierownik odpowiedzialny za zlecenie partner lub pracownik firmy lub firmy należącej do sieci nie pełni funkcji głównego radcy prawnego klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

5608.9 A1 Stanowisko głównego radcy prawnego jest zazwyczaj stanowiskiem kierownictwa wyższego szczebla z szeroką odpowiedzialnością za sprawy prawne w spółce.

## **C. Działanie w roli pełnomocnika reprezentującego interesy klienta**

**Potencjalne zagrożenia powstałe w wyniku działania w roli pełnomocnika reprezentującego interesy klienta przed właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym**

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

**R5608.10** Firma lub firma należąca do sieci nie może działać w roli pełnomocnika reprezentującego interesy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego w rozstrzygnięciu sporu lub sprawy sądowej przed właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym, gdy kwoty będące przedmiotem sprawy są istotne dla sprawozdania finansowego-informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

5608.10 A1 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów, powstałe w wyniku występowania w roli pełnomocnika reprezentującego interesy klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju;



- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#);

Klienci [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#) będący jednostkami zainteresowania publicznego

**R5608.11** Firma lub firma należąca do sieci nie może działać w roli pełnomocnika reprezentującego interesy klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), który jest jednostką zainteresowania publicznego, przy rozwiązywaniu sporu lub postępowania przed właściwym organem odwoławczym lub sądem powszechnym.

## PODROZDZIAŁ 5609 – USŁUGI REKRUTACYJNE

### Wprowadzenie

**5609.1** Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi rekrutacyjnej na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania RZK, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, zawarte w paragrafach od **5600.1** do **5600.28 A1**.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Opis usługi

**5609.2 A1** Usługi rekrutacyjne mogą obejmować działania takie jak:

- sporządzanie opisu stanowiska;
- przygotowanie procesu identyfikacji i wyboru potencjalnych kandydatów;
- poszukiwanie kandydatów;
- selekcja potencjalnych kandydatów na dane stanowisko przez:
  - przegląd kwalifikacji lub kompetencji zawodowych aplikujących kandydatów oraz ustalenie, czy są odpowiedni na dane stanowisko,
  - sprawdzenie referencji przyszłych kandydatów,
  - przeprowadzanie rozmów kwalifikacyjnych i wybór odpowiednich kandydatów oraz doradzanie w sprawie kompetencji kandydatów;
- ustalanie warunków zatrudnienia i negocjowanie szczegółów, takich jak wynagrodzenie, godziny pracy oraz inne elementy wynagrodzenia.

### Ryzyko związane z przyjęciem obowiązków zarządczych podczas świadczenia usług rekrutacji

**R5609.3** Paragraf **R5400.13** wyklucza przyjęcie obowiązków zarządczych przez firmę lub firmę należącą do sieci. Świadcząc usługi rekrutacyjne na rzecz klienta [badania atestacji zrównoważonego rozwoju](#), firma ma obowiązek upewnić się, że:

- (a) klient przydziela odpowiedzialność za podejmowanie wszystkich decyzji zarządczych co do zatrudnienia kandydata na dane stanowisko kompetentnemu pracownikowi, najlepiej spośród kierownictwa wyższego szczebla; oraz
- (b) klient podejmuje wszystkie decyzje zarządcze dotyczące procesu zatrudnienia, w tym:
  - ustalenie czy ewentualni kandydaci są odpowiedni i wybór odpowiednich kandydatów na dane stanowisko;
  - ustalanie warunków zatrudnienia i negocjowanie szczegółów, takich jak wynagrodzenie, godziny pracy oraz inne elementy wynagrodzenia.

## Potencjalne zagrożenia wynikające ze świadczenia usług rekrutacji

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

- 5609.4 A1** Świadczenie usług rekrutacyjnych dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju mogłoby wywołać zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia.
- 5609.4 A2** Świadczenie poniższych usług zazwyczaj nie stwarza zagrożenia tak długo, jak personel firmy lub firmy należącej do sieci nie przyjmuje obowiązków zarządczych podczas:
- przeglądu kwalifikacji zawodowych wielu kandydatów oraz udzielaniu porady, czy są odpowiedni na dane stanowisko;
  - przeprowadzenia rozmów kwalifikacyjnych z kandydatami oraz doradzania w zakresie kompetencji kandydata na stanowisko w dziale rachunkowości finansowej sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, administracji lub kontroli.
- 5609.4 A3** Czynniki istotne przy identyfikacji zagrożeń czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia stwarzanych przez świadczenie usług rekrutacyjnych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz przy ocenie ich poziomu, obejmują:
- rodzaj wymaganej pomocy;
  - rolę osoby, która ma zostać zatrudniona;
  - wszelkie konflikty interesów lub powiązania, które mogą istnieć pomiędzy kandydatami a firmą udzielającą porady lub świadczącą usługę.
- 5609.4 A4** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości czy zastraszenia, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju.

Usługi rekrutacyjne, które są zakazane

- R5609.5** Podczas świadczenia usług rekrutacyjnych na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, firma lub firma należąca do sieci nie może działać jako negocjator w imieniu klienta.
- R5609.6** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usługi rekrutacyjnej dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, jeżeli usługa dotyczy:
- (a) poszukiwania kandydatów;
  - (b) sprawdzenia referencji przyszłych kandydatów;
  - (c) polecenia konkretnej osoby do mianowania; oraz
  - (d) doradzania w kwestii warunków zatrudnienia, wynagrodzenia lub innych świadczeń konkretnego kandydata w odniesieniu do poniższych stanowisk:
    - (i) członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla tej jednostki, lub
    - (ii) członka kierownictwa wyższego szczebla na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na sporządzanie dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego leżącej u podstaw lub składającej się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju klienta, o którym firma wyrazi opinię.

## PODROZDZIAŁ 5610 – USŁUGI Z ZAKRESU FINANSÓW PRZEDSIĘBIORSTWA

### Wprowadzenie

5610.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspierających dotyczących zastosowania RZK, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, zawarte w paragrafach od 5600.1 do 5600.28 A1.

### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

#### Opis usługi

5610.2 A1 Przykłady usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa obejmują:

- pomaganie klientowi badania atestacji zrównoważonego rozwoju w projektowaniu strategii przedsiębiorstwa;
- określanie możliwych celów do osiągnięcia przez klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju;
- doradzanie w kwestii potencjalnej ceny zakupu lub zbycia składnika aktywów;
- wsparcie w transakcjach związanych z pozyskiwaniem finansowania;
- doradzanie w zakresie strukturyzacji;
- doradzanie w zakresie strukturyzacji transakcji dotyczących finansów przedsiębiorstwa lub umów dotyczących finansowania.

### Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa

Wszyscy klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju

5610.3 A1 Świadczenie usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju może stwarzać zagrożenie autokontroli, gdy występuje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe dokumentację leżącą u podstaw lub składającą się na informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię. Takie usługi mogą również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

5610.4 A1 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów powstałych w wyniku świadczenia usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa dla klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju oraz oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- stopień subiektywizmu związanego z określeniem właściwego wykorzystania w  sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.
- zakres, w jakim:
  - wynik porady z zakresu finansów przedsiębiorstwa będzie miał bezpośredni wpływ na kwoty w  sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.
  - rezultat usługi z zakresu finansów przedsiębiorstwa może mieć istotny wpływ na  sprawozdanie finansowe informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R5610.8.

Usługi z zakresu finansów przedsiębiorstwa, które są zakazane

**R5610.5** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa, które obejmują promocję, obrót lub subemisję akcji, instrumentów dłużnych lub innych instrumentów finansowych wyemitowanych przez klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, lub świadczenie usług doradczych dotyczących inwestycji w takie akcje, instrumenty dłużne lub inne instrumenty finansowe.

**R5610.6** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju w przypadku, gdy:

- (a) skuteczność takiej porady zależy od określonego ~~pojęcia księgowego~~ metody wyceny lub prezentacji w sprawozdaniu finansowym informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, o których firma wyrazi opinię; oraz:
- (b) zespół przeprowadzający ~~badanie atestację zrównoważonego rozwoju~~ ma uzasadnione wątpliwości, czy dana ~~pojęcie księgowo~~ metoda wyceny lub prezentacja są odpowiednie w świetle mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej lub dotyczącej zrównoważonego rozwoju.

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju niebędący jednostkami zainteresowania publicznego*

**5610.7 A1** Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów powstałe w wyniku świadczenia usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego zlecenie badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac lub usług wykonanych podczas zlecenia badania atestacji zrównoważonego rozwoju, może stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;

*Klienci badania atestacji zrównoważonego rozwoju będący jednostkami zainteresowania publicznego*

Zagrożenia autokontroli

**R5610.8** Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług może stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R5600.154 i R5600.176).

Zagrożenia promowania interesów

**5610.8 A1** Przykładem działania, które może stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, powstałe w wyniku świadczenia usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badania atestacji zrównoważonego rozwoju, do wykonania usługi.

## **ROZDZIAŁ 5700**

### **UDZIAŁY (ANG. INTERESTS), RELACJE LUB OKOLICZNOŚCI DOTYCZĄCE JEDNOSTEK Z ŁAŃCUCHA WARTOŚCI**

#### **Wprowadzenie**

5700.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 5120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

5700.2 W przypadku, gdy firma korzysta z pracy osoby poświadczającej przestrzeganie zasad zrównoważonego rozwoju w podmiocie należącym do łańcuchawartości, którego informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju są zawarte w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju, na temat których firma wyraża opinie, interesy, relacje lub okoliczności pomiędzy firmą, firmą sieciową lub członkiem zespołu poświadczającego przestrzeganie zasad zrównoważonego rozwoju a podmiotem należącym do łańcucha wartości mogą stwarzać zagrożenia dla niezależności. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### **Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

##### **Postanowienia ogólne**

5700.3 A1 Obowiązujące ramowe założenia sprawozdawczości mogą wymagać od klienta atestacji zrównoważonego rozwoju uwzględnienia informacji od podmiotów należących do łańcucha wartości w jego informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju. W zależności od ramowych założeń oraz działalności i operacji klienta, informacje te mogą odnosić się do wielu podmiotów.

##### **Interesy, relacje lub okoliczności związane z podmiotem należącym do łańcucha wartości**

R5700.4 Jeżeli zespół wykonujący zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju wie lub ma powody, aby sądzić, że interes, relacje lub okoliczności pomiędzy firmą, firmą należącą do sieci lub członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju a podmiotem należącym do łańcucha wartości są istotne dla oceny niezależności firmy od klienta, zespół wykonujący zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju powinien uwzględnić taki interes, relację lub okoliczność podczas identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

ROZDZIAŁ 2 - PROPONOWANY ZMIENIONY GLOSARIUSZ (Z ZAZNACZONYMI ZMIANAMI)

Akceptowalny poziom	Poziom, przy którym zawodowy księgowy <u>lub praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju</u> , wykorzystując test racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej mógłby prawdopodobnie dojść do wniosku, że przestrzega podstawowych zasad.
Reklama	Przekazywanie do wiadomości publicznej informacji o świadczonych usługach lub posiadanych umiejętnościach przez zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód <u>lub praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju</u> w celu pozyskania zleceń zawodowych.
<u>Inny praktyk</u>	<u>Jednoosobowa działalność, spółka osobowa lub korporacja praktyków wykonujące prace atestacyjne związane ze zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju, w przypadku gdy praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju nie ma możliwości kierowania, nadzorowania i weryfikowania ich pracy.</u> <u>Osoba zaangażowana przez innego praktyka, która wykonuje prace atestacyjne, nie jest członkiem zespołu wykonującego zlecenie.</u>
Odpowiedni kontroler	<i>Odpowiedni kontroler</i> <i>Odpowiedni kontroler to specjalista z niezbędną wiedzą, umiejętnościami, doświadczeniem i uprawnieniami do przeprowadzenia obiektywnego przeglądu wykonanych prac lub świadczonych usług. Taka osoba może być zawodowym księgowym <u>lub praktykiem atestacji zrównoważonego rozwoju</u>.</i> <i>Pojęcie to jest opisane w paragrafach <u>300.8 A4 i 5300.8 A4</u>.</i>
Klient zlecenia atestacyjnego	Strona odpowiedzialna oraz w przypadku zlecenia zaświadczonego, strona biorąca odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia (która może być tożsama ze stroną odpowiedzialną). <u>W przypadku zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, o którym mowa w Części 5, zobacz definicję „klienta atestacji zrównoważonego rozwoju”.</u>
Zlecenie atestacyjne	Zlecenie, w którym zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód dąży do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów w celu wyrażenia wniosku mającego na celu zwiększenie stopnia zaufania zamierzonych użytkowników, innych niż strona odpowiedzialna, do informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia. (MSUA 3000 (zmieniony) opisuje elementy i cele zlecenia atestacyjnego przeprowadzanego zgodnie z tym standardem, a ramowe założenia koncepcyjne zawierają ogólny opis zleceń atestacyjnych, do których mają zastosowanie Międzynarodowe Standardy Badania (MSB), Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (MSUP) <u>oraz</u> Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych (MSUA) <u>oraz Międzynarodowe Standardy Atestacji Zrównoważonego Rozwoju (MSAZR).</u> )

*W Części 4B pojęcie „zlecenie atestacyjne” odnosi się do zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania, ~~lub przeglądu~~, lub zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, o których mowa w Części 5.*

Zespół wykonujący zlecenie atestacyjne

- (a) Wszyscy członkowie zespołu zaangażowani przy zleceniu atestacyjnym;
- (b) Wszystkie inne osoby z firmy lub zaangażowane przez firmę, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia atestacyjnego, w tym:
  - (i) osoby rekomendujące wynagrodzenie partnera odpowiedzialnego za zlecenie atestacyjne lub które bezpośrednio zapewniają kontrolę, kierują lub sprawują inny nadzór nad nim w związku z wykonywanym zleceniem atestacyjnym;
  - (ii) osoby udzielające konsultacji odnoszących się do specyficznych zagadnień technicznych lub branżowych, transakcji lub zdarzeń związanych ze zleceniem atestacyjnym; oraz
  - (iii) osoby przeprowadzające kontrolę jakości zlecenia lub kontrolę mającą spójny cel z kontrolą jakości zlecenia.

*W przypadku zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju, o których mowa w Części 5, zobacz definicję „zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju.”*

Zlecenie zaświadczone

Zlecenie atestacyjne, w którym strona inna niż zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód lub, odpowiednio, praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju dokonuje pomiaru lub oceny zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia w oparciu o kryteria.

Strona inna niż księgowy lub praktyk również często przedstawia uzyskane informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia w raporcie (sprawozdaniu) lub oświadczeniu. W niektórych przypadkach jednak, informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia mogą być przedstawione przez księgowego lub praktyka w raporcie atestacyjnym. W zleceniu zaświadczającym wniosek księgowego lub praktyka dotyczy tego, czy informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia są wolne od istotnych zniekształceń.

Wniosek księgowego lub praktyka może być sformułowany w formie:

- (i) zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia i mających zastosowanie kryteriów;
- (ii) informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia i mających zastosowanie kryteriów; lub
- (iii) oświadczenia złożonego przez właściwą stronę.

*W Części 4A pojęcie „badanie” ma zastosowanie również do „przeglądu”.*

Klient badania

Jednostka w odniesieniu, do której firma wykonuje zlecenie badania. W przypadku, gdy klient jest spółką publiczną zgodnie z paragrafami R400.22 i R400.23, pojęcie „klient badania” zawsze obejmuje jego jednostki powiązane. W przypadku, gdy klient badania nie jest spółką publiczną, klient badania obejmuje te jednostki powiązane,

nad którymi klient ma bezpośrednio lub pośrednio kontrolę. (Patrz również paragraf R400.27)

*W Części 4A pojęcie „klienta badania” ma zastosowanie również do „klienta przeglądu”. W przypadku badania grupy, zobacz definicję klienta badania grupy.*

Zlecenie badania

Zlecenie atestacyjne dające racjonalną pewność, w którym zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód wyraża opinię, czy sprawozdanie finansowe jest sporządzone, we wszystkich istotnych aspektach (lub przedstawia rzetelny i jasny obraz lub przedstawia rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach), zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, na przykład, zlecenie przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania. Zlecenie badania obejmuje badanie ustawowe, którego przeprowadzenie jest obowiązkowe w myśl ustawodawstwa lub innych regulacji.

*W Części 4A pojęcie „zlecenie badania” ma zastosowanie również do „zlecenia przeglądu”.*

Sprawozdanie z badania

*W Części 4A pojęcie „sprawozdanie z badania” ma zastosowanie również do „sprawozdania z przeglądu”.*

Zespół wykonujący badanie

- (a) Wszyscy członkowie zespołu zaangażowani przy zleceniu badania;
- (b) Wszystkie inne osoby z firmy, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia badania, w tym:
  - (i) osoby rekomendujące wynagrodzenie partnera odpowiedzialnego za zlecenie lub bezpośrednio zapewniające kontrolę, kierujące lub sprawujące inny nadzór nad nim w związku z realizacją zlecenia przeglądu, w tym wszystkie osoby zajmujące stanowiska odpowiednio wyższe od partnera odpowiedzialnego za zlecenie, po osoby pełniące w firmie funkcję starszego partnera lub partnera zarządzającego (dyrektora generalnego lub jego odpowiednika);
  - (ii) osoby udzielające konsultacji z zakresu specyficznych zagadnień technicznych lub branżowych, transakcji lub innych zdarzeń związanych ze zleceniem; oraz
  - (iii) osoby przeprowadzające kontrolę jakości zlecenia lub kontrolę mającą spójny cel z kontrolą;
- (c) wszystkie inne osoby z firmy należącej do sieci, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia przeglądu.

*W Części 4A pojęcie „zespół wykonujący badanie” ma zastosowanie również do „zespołu wykonującego przegląd”. W przypadku badania grupy, zobacz definicję klienta badania grupy.*

Część składowa grupy

W przypadku badania grupy - jednostka, jednostka biznesowa, funkcja lub działalność gospodarcza, lub ich dowolne połączenie, ustalone przez audytora grupy dla celów planowania i wykonania procedur badania w ramach badania grupy.

W przypadku atestacji zrównoważonego rozwoju grupy - jednostka, jednostka biznesowa, funkcja lub działalność gospodarcza, lub ich dowolne połączenie, ustalone przez firmę atestacji zrównoważonego rozwoju dla celów planowania.



i wykonania procedur atestacyjnych w ramach zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy. Wyklucza to podmioty należące do łańcucha wartości.

Klient badania części składowej grupy

Część składowa grupy, w odniesieniu do której firma audytora grupy lub firma audytora części składowej grupy wykonuje prace badania na potrzeby badania grupy. Gdy częścią składową grupy jest:

- (a) podmiot prawny, klientem badania części składowej grupy jest jednostka i wszelkie jednostki powiązane, nad którymi jednostka sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę; lub
- (b) jednostka biznesowa, funkcja lub działalność gospodarcza (lub ich połączenie), klientem badania części składowej grupy jest jednostka prawna lub jednostki prawne, do których należy jednostka biznesowa lub w których wykonywana jest funkcja lub działalność gospodarcza.

Firma audytora części składowej grupy

Firma wykonująca prace badania związane z częścią składową grupy dla celów badania grupy.

Klient atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy

Część składowa grupy, w odniesieniu do której firma atestacji zrównoważonego rozwoju grupy lub firma atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy wykonuje prace atestacyjne dla celów zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy. Gdy częścią składową grupy jest:

- (a) podmiot prawny, klientem atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy jest jednostka i wszelkie jednostki powiązane, nad którymi jednostka sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę; lub
- (b) jednostka biznesowa, funkcja lub działalność gospodarcza (lub ich połączenie), klientem atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy jest jednostka prawna lub jednostki prawne, do których należy jednostka biznesowa lub w których wykonywana jest funkcja lub działalność gospodarcza.

Firma atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy

Firma wykonująca prace atestacyjne związane z częścią składową grupy dla potrzeb zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.

Bliska rodzina

Rodzic, dziecko lub rodzeństwo niebędące członkiem najbliższej rodziny.

Ramowe założenia koncepcyjne

*Pojęcie to jest opisane w Rozdziałach 120 i 5120.*

Informacje poufne

Wszelkie informacje, dane lub inne materiały w dowolnej formie lub na dowolnym nośniku (w tym w formie pisemnej, elektronicznej, wizualnej lub ustnej), które nie są publicznie dostępne.

Wynagrodzenie warunkowe

Wynagrodzenie obliczone z uwzględnieniem ustalonej z góry podstawy odnoszącej się do rezultatu transakcji lub usług świadczonych przez firmę. Wynagrodzenie ustalone przez sąd lub inny organ publiczny, nie jest wynagrodzeniem warunkowym.

Okres karencji *Termin ten został opisany w paragrafach R540.75 i R5540.7 dla celów paragrafów R540.134 do R540.2149 i R5540.13 do R5540.21.*

Kryteria W zleceniu atestacyjnym, w tym w zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju, są to punkty odniesienia wykorzystywane do pomiaru lub oceny zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia. „Kryteria mające zastosowanie” to kryteria zastosowane do konkretnego zlecenia.

Zlecenie bezpośrednie Zlecenie atestacyjne, w którym zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód mierzy lub ocenia zagadnienie będące przedmiotem zlecenia w odniesieniu do mających zastosowanie kryteriów i przedstawia wynikające z tego informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia jako część raportu atestacyjnego lub jako jego uzupełnienie. W zleceniu bezpośrednim wniosek księgowego odnosi się do przedstawionego wyniku pomiaru lub oceny zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia w odniesieniu do kryteriów.

Bezpośredni udział finansowy Udział finansowy:

- (a) będący w bezpośrednim posiadaniu i znajdujący się pod kontrolą osoby lub jednostki (w tym udział oddany w swobodne zarządzanie innym osobom), lub
- (b) przynoszący korzyści i posiadany poprzez udział w: zbiorowym instrumencie inwestycyjnym, majątku, funduszu powierniczym lub innej formie pośredniego inwestowania, nad którymi osoba lub jednostka sprawuje kontrolę, lub ma możliwość wpływu na decyzje inwestycyjne.

Członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla jednostki Osoby sprawujące nadzór w jednostce lub posiadające równoważne uprawnienia, niezależnie od ich tytułu służbowego, które mogłyby się różnić w poszczególnych systemach prawnych.

Zlecenie badania spełniające warunki *Pojęcie to jest opisane w paragrafie 800.2 dla celów Rozdziału 800.*

Zlecenie atestacyjne spełniające warunki *Pojęcie to jest opisane w paragrafie 990.2 dla celów Rozdziału 990.*

Kierownik odpowiedzialny za zlecenie *Osoba wyznaczona przez firmę odpowiedzialna za zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju i jego wykonanie oraz za raport z atestacji zrównoważonego rozwoju, który jest wydawany w imieniu firmy oraz która, jeżeli jest to wymagane, posiada odpowiednie uprawnienia wydane przez organ zawodowy, prawny lub regulacyjny. Termin „kierownik odpowiedzialny za zlecenie” należy rozumieć jako odnoszący się do jego odpowiednika w sektorze publicznym.*  
*W przypadku zleceń badania i przeglądu, zobacz definicję „partnera odpowiedzialnego za zlecenie”*

Partner odpowiedzialny za zlecenie Partner lub inna osoba z firmy odpowiedzialna za zlecenie i jego wykonanie oraz za sprawozdanie, które jest wydawane w imieniu firmy oraz która, jeżeli jest to wymagane, posiada odpowiednie uprawnienia wydane przez organ zawodowy, prawny lub regulacyjny.

W przypadku zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, o którym mowa w Części 5, zobacz definicję „kierownika odpowiedzialnego za zlecenie”

Okres realizacji zlecenia (zlecenia badania i przeglądu) Okres realizacji zlecenia rozpoczyna się w momencie rozpoczęcia wykonywania badania przez zespół wykonujący badanie. Okres realizacji zlecenia kończy się, gdy wydane jest sprawozdanie z badania. Gdy zlecenie ma charakter powtarzalny, kończy się nie później niż w chwili powiadomienia przez jedną ze stron o zakończeniu relacji zawodowej lub w chwili wydania końcowego sprawozdania z badania.

Okres realizacji zlecenia (zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju omówione w Części 5) Okres zlecenia rozpoczyna się, gdy zespół wykonujący zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju rozpoczyna realizację zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju. Okres realizacji zlecenia kończy się, gdy wydany jest raport atestacyjny. Gdy zlecenie ma charakter powtarzalny, okres zlecenia kończy się w momencie wystąpienia późniejszego z następujących zdarzeń powiadomienia przez jedną ze stron o zakończeniu współpracy zawodowej lub wydania końcowego raportu atestacyjnego.

Okres realizacji zlecenia (usługi atestacyjne inne niż zlecenia badania, przeglądu oraz zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju omówione w Części 5) Okres realizacji zlecenia rozpoczyna się w momencie rozpoczęcia świadczenia usług atestacyjnych przez zespół wykonujący zlecenie atestacyjne w odniesieniu do określonego zlecenia. Okres realizacji zlecenia kończy się, gdy wydany jest raport atestacyjny. Gdy zlecenie ma charakter powtarzalny, okres zlecenia kończy się w momencie wystąpienia późniejszego z następujących zdarzeń powiadomienia przez jedną ze stron o zakończeniu współpracy zawodowej lub wydania końcowego raportu atestacyjnego.

Przegląd jakości zlecenia Obiektywna ocena znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie i wyciągniętych wniosków, wykonana przez kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz zakończona w dacie lub przed datą sprawozdania ze zlecenia.

Kontroler jakości zlecenia Kierownik lub partner, inna osoba z firmy lub osoba z spoza firmy, wyznaczona przez firmę w celu wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia.

Zespół wykonujący zlecenie

Wszyscy **kierownicy lub** partnerzy i personel wykonujący zlecenie, jak również wszelkie osoby, które przeprowadzają procedury związane ze zleceniem. Pojęcie to pomija zewnętrznych ekspertów, którzy udzielają bezpośrednio pomocy w ramach zlecenia.

*W Części 4A termin „zespół wykonujący zlecenie” odnosi się do osób wykonujących odpowiednio procedury badania lub przeglądu w ramach zlecenia badania lub przeglądu. Pojęcie to jest opisane szerzej w paragrafie 400.9.*

*MSB 220 (zmieniony) zawiera dalsze wytyczne dotyczące definicji zespołu wykonującego zlecenie w kontekście badania sprawozdań finansowych.*

*MSB 620 definiuje eksperta biegłego rewidenta jako osobę lub organizację posiadającą specjalistyczną wiedzę w dziedzinie innej niż rachunkowość lub badanie sprawozdań finansowych, której praca w tej dziedzinie jest wykorzystywana przez biegłego rewidenta jako wsparcie w uzyskiwaniu wystarczających i odpowiednich dowodów badania. MSB 620 odnosi się do odpowiedzialności biegłego rewidenta związanej z pracą takich ekspertów.*

*MSB 610 (zmieniony w 2013) odnosi się do odpowiedzialności biegłego rewidenta w przypadku korzystania z pracy audytorów wewnętrznych, w tym korzystania z bezpośredniej pomocy audytorów wewnętrznych przy realizacji zlecenia badania.*

*W Części 4B termin „zespół wykonujący zlecenie” odnosi się do osób wykonujących procedury atestacyjne w ramach zlecenia atestacyjnego.*

*W Części 5 termin „zespół wykonujący zlecenie” odnosi się do osób wykonujących procedury atestacyjne w ramach zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju. Wyklucza to osoby, których pracą praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju nie ma możliwości kierować, której nie może nadzorować i weryfikować (np. osoby zaangażowane przez „innego praktyka”). Pojęcie to jest opisane szerzej w paragrafie 5400.9 w Części 5.*

Obecny księgowy

Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód aktualnie posiadający zlecenie badania lub prowadzenia ksiąg rachunkowych, podatków, doradztwa lub podobnych profesjonalnych usług dla klienta.

Obecny praktyk

Osoba lub podmiot aktualnie wyznaczony do wykonywania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub wykonywania innych profesjonalnych usług dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju.

Udział finansowy

Udział w kapitale własnym lub w innych papierach wartościowych, obligacjach, pożyczkach lub innych instrumentach dłużnych jednostki, w tym prawa i zobowiązania do nabycia takiego udziału oraz instrumentów pochodnych bezpośrednio powiązanych z tym udziałem.

Sprawozdanie finansowe

Uporządkowane przedstawienie historycznych informacji finansowych, obejmujące powiązane noty, których celem jest przekazanie informacji o zasobach ekonomicznych jednostki lub jej zobowiązaniach w określonym momencie czasu lub o ich zmianach w danym okresie zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej. Powiązane noty zwykle obejmują podsumowanie znaczących zasad (polityki) rachunkowości oraz inne informacje

objaśniające. Pojęcie to może dotyczyć pełnego sprawozdania finansowego lub odnosić się także do pojedynczego składnika sprawozdania finansowego, na przykład bilansu lub rachunku przychodów i kosztów oraz powiązanych not objaśniających.

*Pojęcie to nie odnosi się do konkretnych elementów, kont lub pozycji sprawozdania finansowego.*

Sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię W przypadku pojedynczej jednostki, sprawozdanie finansowe tej jednostki. W przypadku skonsolidowanego sprawozdania finansowego, rozumianego także jako sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej, skonsolidowane sprawozdanie finansowe.

Firma

- (a) jednoosobowa działalność, spółka partnerska lub korporacja zawodowych księgowych lub praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju;
- (b) jednostka kontrolująca takie strony za pośrednictwem właściciela, zarządu lub w inny sposób; oraz
- (c) jednostka kontrolowana przez takie strony za pośrednictwem właściciela, zarządu lub w inny sposób.

*Paragrafy 400.4 i 900.3 wyjaśniają, w jaki sposób słowo „firma” jest wykorzystywane w celu przyjęcia odpowiedzialności przez zawodowego księgowego i firmy za przestrzeganie odpowiednio Części 4A i 4B.*

*Paragraf 5400.4 wyjaśnia, w jaki sposób słowo „firma” jest używane w odniesieniu do odpowiedzialności poszczególnych praktyków i firm atestacji zrównoważonego rozwoju za przestrzeganie postanowień Części 5.*

Podstawowe zasady Pojęcie to jest opisane w paragrafach 110.1 A1 i 5110.1 A1. Każdą z podstawowych zasad opisano z kolei w poniższych paragrafach:

Uczciwość R111.1 i R5111.1 R112.1

Obiektywizm i R5112.1 R113.1 i

Zawodowe kompetencje i należyta staranność R5113.1

Poufność R114.1 do R114.3 i R5114.1 do R5114.3

R115.1 i R5115.1

Profesjonalne postępowanie

Ogólne ramowe założenia

Ramowe założenia sprawozdawczości zaprojektowane w celu zaspokojenia wspólnych potrzeb informacyjnych szerokiego grona użytkowników. Takie ramowe założenia mogą być założeniami rzetelnej prezentacji lub zgodności.

Termin „ramowe założenia rzetelnej prezentacji” odnosi się do ramowych założeń sprawozdawczych, które wymagają zgodności z wymogami tych ramowych założeń

i:

(a) Uznaje w sposób wyraźny lub dorozumiany, że w celu rzetelnego przedstawienia raportowanych informacji, może być konieczne, aby kierownictwo ujawniło informacje wykraczające poza ujawnienia wyraźnie wymagane przez te ramowe założenia; lub

(b) Uznaje w sposób wyraźny, że może być konieczne, aby kierownictwo odeszło od określonego wymogu zawartego w ramowych założeniach w celu zapewnienia rzetelnej prezentacji raportowanych informacji. Oczekuje się, że takie odstępstwa mogą być konieczne tylko w niezwykle rzadkich okolicznościach.

Termin „ramowe założenia zgodności” jest używany w odniesieniu do ramowych założeń sprawozdawczości, które wymagają przestrzegania wymogów ramowych założeń sprawozdawczości, ale nie obejmuje stwierdzeń zawartych w punktach (a) ani (b) powyżej.

W Części 5 ogólne ramowe założenia odnoszą się do ramowych założeń sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

Grupa	Jednostka sprawozdawcza, dla której sporządzane jest sprawozdanie finansowe <u>lub informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju</u> grupy.
Badanie grupy	Badanie sprawozdania finansowego grupy.
Klient badania grupy	Jednostka, której sprawozdanie finansowe grupy jest przedmiotem zlecenia badania wykonywanego przez firmę audytora grupy. Jeżeli jednostka jest spółką publiczną, klient badania grupy zawsze będzie obejmował jej jednostki powiązane i wszelkie inne części składowe grupy, w których wykonywane są prace badania. W przypadku, gdy jednostka nie jest spółką publiczną, klient badania grupy obejmuje jednostki powiązane, nad którymi jednostka sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę oraz wszelkie inne części składowe grupy, w których wykonywane są prace badania. <i>Patrz również paragraf R400.27.</i>
Firma audytora grupy	Firma, która wyraża opinię na temat sprawozdania finansowego grupy kapitałowej.
Zespół wykonujący badanie grupy	(a) Wszyscy członkowie zespołu wykonującego badanie grupy, w tym osoby z firm audytorów części składowych grupy lub zaangażowane przez firmy audytorów części składowych grupy, które wykonują procedury badania związane z częściami składowych grupy do celów badania grupy; (b) Wszystkie inne osoby w firmie audytora grupy lub przez nią zaangażowane, które mogą bezpośrednio wpływać na wynik badania grupy, w tym: (i) osoby rekomendujące wynagrodzenie partnera odpowiedzialnego za zlecenie atestacyjne grupy lub które bezpośrednio zapewniają kontrolę, kierują lub sprawują inny nadzór nad nim w związku z wykonywanym zleceniem badania grupy, w tym osoby na wszystkich kolejnych wyższych szczeblach powyżej partnera odpowiedzialnego za zlecenie grupy, aż do osoby

PROJEKT (z zaznaczonymi zmianami)

- starszego partnera lub partnera zarządzającego firmy (dyrektora generalnego lub jego odpowiednika);
- (ii) osoby udzielające konsultacji odnoszących się do specyficznych zagadnień technicznych lub branżowych, transakcji lub zdarzeń związanych z badaniem grupy; oraz
  - (iii) kontrolerzy jakości zlecenia lub osoby przeprowadzające przegląd zgodny z celem kontroli jakości zlecenia w odniesieniu do badania grupy;
- (c) wszelkie inne osoby z firm należących do sieci audytora grupy, które mogą bezpośrednio wpływać na wynik badania grupy; oraz
- (d) wszelkie inne osoby z firmy audytora części składowej grupy nienależącej do sieci firmy audytora grupy, które mogą bezpośrednio wpływać na wynik badania grupy.

Kierownik odpowiedzialny za zlecenie grupy

Kierownik odpowiedzialny za zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.

Partner odpowiedzialny za zlecenie grupy

Partner odpowiedzialny za zlecenie badania grupy.

Sprawozdanie finansowe grupy

Sprawozdanie finansowe zawierające informacje finansowe więcej niż jednej jednostki lub jednostki biznesowej w wyniku procesu konsolidacji.

Klient atestacji zrównoważonego rozwoju grupy

Jednostka, której informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju grupy są przedmiotem zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju przeprowadzanego przez firmę atestacji zrównoważonego rozwoju. W przypadku, gdy jednostka jest spółką publiczną, klient atestacji zrównoważonego rozwoju grupy zawsze obejmuje jednostki powiązane i wszelkie inne części składowe grupy, w których wykonywane są prace atestacyjne. W przypadku, gdy jednostka nie jest spółką publiczną, klient atestacji zrównoważonego rozwoju grupy obejmuje jednostki powiązane, nad którymi jednostka sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę oraz wszelkie inne części składowe grupy, w których wykonywane są prace atestacyjne.

Patrz również paragraf R5400.27.

Zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy

Zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju w celu sporządzenia raportu na temat informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju grupy

Firma atestacji zrównoważonego rozwoju grupy

Firma, która wyraża opinię o informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju grupy.

- Zespół wykonujący zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy
- (a) Wszyscy członkowie zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, w tym osoby z firm atestacji zrównoważonego rozwoju części składowych grupy lub zaangażowane przez firmy atestacji zrównoważonego rozwoju części składowych grupy, które wykonują procedury badania związane z częściami składowych grupy do celów badania grupy;
  - (b) Wszystkie inne osoby z firmy atestacji zrównoważonego rozwoju grupy lub zaangażowane przez nią, które mogą bezpośrednio wpływać na wynik zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym:
    - (i) osoby rekomendujące wynagrodzenie kierownika odpowiedzialnego za zlecenie lub bezpośrednio zapewniające kontrolę, kierujące lub sprawujące inny nadzór nad nim w związku z realizacją zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, w tym wszystkie osoby zajmujące stanowiska odpowiednio wyższe od kierownika odpowiedzialnego za zlecenie, po osobę pełniącą funkcję dyrektora generalnego lub jego odpowiednika;
    - (ii) osoby udzielające konsultacji odnoszących się do specyficznych zagadnień technicznych lub branżowych, transakcji lub zdarzeń związanych ze zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju grupy; oraz
    - (iii) kontrolerzy jakości zlecenia lub osoby przeprowadzające przegląd zgodny z celem kontroli jakości zlecenia w odniesieniu do zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy;
  - (c) wszelkie inne osoby z firm należących do sieci firmy atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, które mogą bezpośrednio wpływać na wynik zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy; oraz
  - (d) wszelkie inne osoby z firmy atestacji zrównoważonego rozwoju części składowej grupy nienależącej do sieci firmy atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, które mogą bezpośrednio wpływać na wynik zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju grupy.

Informacje o zrównoważonym rozwoju grupy o Informacje o zrównoważonym rozwoju, które obejmują informacje o zrównoważonym rozwoju więcej niż jednej jednostki lub jednostki biznesowej.

Historyczne informacje finansowe

Wyrażone w kategoriach finansowych informacje odnoszące się do określonej jednostki, pochodzące głównie z systemu księgowego tej jednostki, dotyczące zdarzeń gospodarczych powstałych w przeszłych okresach albo warunków lub okoliczności gospodarczych istniejących w określonych momentach czasu w przeszłości.

Najbliższa rodzina

Małżonek (lub odpowiednik) lub osoba pozostająca na utrzymaniu.



Niezależność	<p>Niezależność obejmuje:</p> <p>(a) niezależność umysłu – stan umysłu pozwalający na wyrażenie wniosku wolnego od wpływów zagrażających zawodowemu osądowi, a tym samym pozwalający danej osobie na uczciwe działanie i zachowanie obiektywizmu oraz zawodowego sceptycyzmu.</p> <p>(b) niezależność wizerunku – unikanie faktów i okoliczności, które są na tyle znaczące, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia skłonna byłaby uznać, że uczciwość, obiektywizm lub zawodowy sceptycyzm firmy lub członka zespołu wykonującego badanie, <del>lub</del> usługę atestacyjną, <u>lub atestację zrównoważonego rozwoju</u> zostały naruszone.</p> <p>Zgodnie z zapisami paragrafów 400.5, <del>i</del> 900.4, <u>i 5400.5</u> odniesienia do osoby lub firmy, które zachowują „niezależność” oznaczają, że ta osoba lub firma przestrzega odpowiednio Części 4A, <del>i</del> 4B <u>i 5</u>.</p>
Pośredni udział finansowy	<p>Pośredni udział finansowy Udział finansowy przynoszący korzyści i posiadany poprzez udział w: zbiorowym instrumencie inwestycyjnym, majątku, funduszu powierniczym lub innej formie pośredniego inwestowania, nad którym osoba lub jednostka nie sprawuje kontroli lub nie ma możliwości wpływu na decyzje inwestycyjne.</p>
Zachęta	<p>Zachęta Przedmiot, sytuacja lub działanie, które są wykorzystywane jako narzędzie służące wpłynięciu na postępowanie innej osoby, ale niekoniecznie w celu wywarcia niewłaściwego wpływu na postępowanie tej osoby.</p> <p><i>Zachęty mogą obejmować zarówno drobne akty gościnności pomiędzy partnerami biznesowymi (w przypadku zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwie) <del>lub</del> pomiędzy zawodowymi księgowymi a obecnymi lub potencjalnymi klientami (w przypadku zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód), <u>lub pomiędzy praktykami atestacji zrównoważonego rozwoju a obecnymi lub potencjalnymi klientami atestacji zrównoważonego rozwoju</u>, jak i działania skutkujące naruszeniem przepisów prawa i regulacji. Zachęta może przybierać wiele różnych form, na przykład:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <i>prezenty;</i></li><li>• <i>gościnność;</i></li><li>• <i>wydatki na reprezentację;</i></li><li>• <i>darowizny na cele polityczne lub dobroczynne;</i></li><li>• <i>odwołanie się do przyjaźni i lojalności;</i></li><li>• <i>zatrudnienie lub inne możliwości komercyjne;</i></li><li>• <i>preferencyjne traktowanie, prawa lub przywileje.</i></li></ul>

Kluczowy partner badania Partner odpowiedzialny za zlecenie, osoba odpowiedzialna za kontrolę jakości wykonania zlecenia oraz inni partnerzy odpowiedzialni za badanie, jeżeli tacy istnieją w zespole wykonującym zlecenie, podejmujący kluczowe decyzje lub wydający osądy na temat znaczących spraw związanych z badaniem sprawozdania finansowego, o którym firma wyrazi opinię. W zależności od okoliczności oraz roli pełnionej przez te osoby w związku z badaniem, pojęcie „inni partnerzy odpowiedzialni za badanie” może obejmować na przykład partnerów odpowiedzialnych za badanie określonych części składowych grupy, takich jak znaczące jednostki zależne lub oddziały.

Kluczowy kierownik prac atestacyjnych Kierownik odpowiedzialny za zlecenie, osoba odpowiedzialna za kontrolę jakości wykonania zlecenia oraz inni kierownicy, jeżeli tacy istnieją w zespole wykonującym zlecenie, podejmujący kluczowe decyzje lub wydający osądy na temat znaczących spraw związanych ze zleceniem atestacji zrównoważonego rozwoju. W zależności od okoliczności i roli poszczególnych osób w zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju, termin „inni kierownicy” może obejmować, na przykład, kierowników odpowiedzialnych za zlecenie w niektórych częściach składowych grupy w zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju grupy, takich jak istotne spółki zależne lub oddziały.

Kierownik Każda osoba uprawniona do zawarcia w imieniu firmy umowy o świadczenie profesjonalnej usługi.  
Termin ten jest używany w Części 5 w kontekście zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju.

Może *Może, mogą (ang. may) Pojęcie to jest stosowane w Kodeksie w celu oznaczenia zgody na podjęcie konkretnego działania w określonych okolicznościach, w tym w drodze wyjątku od wymogu. Nie jest stosowane do oznaczenia możliwości.*

Mogłoby *”Może”, „mogą”, a także wyrażenia „jest możliwość, że”, „może się zdarzyć, że” oraz równoważne słowa i wyrażenia, a także, w kontekstach wyrażających znaczenie warunkowe: „mógłby”, „mogłoby”, „mogliby” (ang. might) Pojęcie to jest stosowane w Kodeksie do oznaczenia możliwości powstania sprawy, wystąpienia zdarzenia lub przyjęcia sposobu działania. W przypadku, gdy słowo to jest używane w powiązaniu z zagrożeniem, nie określa żadnego konkretnego poziomu możliwości lub prawdopodobieństwa, jako że ocena poziomu zagrożenia jest uzależniona od faktów i okoliczności każdej konkretnej sprawy, zdarzenia lub sposobu postępowania.*

Sieć Większa struktura:  
(a) której celem jest współpraca; oraz  
(b) której wyraźnym celem jest udział w zyskach lub kosztach, albo która posiada wspólnego właściciela, system kontroli lub zarządzanie, wspólną politykę i procedury zarządzania jakością, wspólną strategię biznesową, korzysta ze wspólnego znaku firmowego lub znaczącej części zasobów zawodowych.

Firmy należące do sieci Firma lub jednostka należąca do sieci.  
*Więcej informacji można znaleźć w paragrafach od 400.50 A1 do 400.54 A1 w Części 4A i paragrafach od 5400.50 A1 do 5400.54 A1 w Części 5.*

Nieprzestrzeżenie przepisów prawa i regulacji *Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, które są sprzeczne z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez następujące strony:*

*(Zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie)*

- (a) organizację zatrudniającą zawodowego księgowego;
- (b) osoby sprawujące nadzór w organizacji zatrudniającej;
- (c) kierownictwo organizacji zatrudniającej; lub
- (d) inne osoby pracujące dla lub pod kierownictwem organizacji zatrudniającej.

*Pojęcie to jest opisane w paragrafie 260.5 A1.*

Nieprzestrzeżenie przepisów prawa i regulacji *Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, które są sprzeczne z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez następujące strony:*

*(Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód)*

- (a) klienta;
- (b) osoby sprawujące nadzór u klienta;
- (c) kierownictwo klienta; lub
- (d) inne osoby pracujące dla lub pod kierownictwem klienta. Pojęcie to jest

*opisane w paragrafie 360.5 A1.*

Nieprzestrzeżenie przepisów prawa i regulacji *Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, które są sprzeczne z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez następujące strony:*

*(Praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju)*

- (a) klienta zlecenia atestacyjnego;*
- (b) osoby sprawujące nadzór u klienta atestacji zrównoważonego rozwoju;*
- (c) kierownictwo klienta atestacji zrównoważonego rozwoju; lub*
- (d) inne osoby pracujące dla klienta atestacji zrównoważonego rozwoju lub pod jego kierownictwem.*

*Pojęcie to jest opisane w paragrafie 5360.5 A1.*

Biuro

Biuro Odrębna podgrupa zorganizowana na podstawie kryterium geograficznego lub profilu działalności.

Poprzedni księgowy

Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód wyznaczony ostatnio do przeprowadzenia zlecenia badania

lub prowadzenia ksiąg rachunkowych, podatków, doradztwa lub podobnych profesjonalnych usług dla klienta, jeżeli nie ma obecnego księgowego.

Poprzednik praktyk Osoba lub jednostka wyznaczona ostatnio do przeprowadzenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub która świadczyła inne profesjonalne usługi na rzecz klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, w przypadku braku obecnego praktyka.

Zawodowy księgowy  
Zawodowy księgowy Osoba będąca członkiem organizacji członkowskiej IFAC.  
*W Części 1 pojęcie „zawodowy księgowy” odnosi się do indywidualnych zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach i zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz ich firm.*  
*W Części 2 pojęcie „zawodowy księgowy” odnosi się do zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach.*  
*W Częściach 3, 4A i 4B pojęcie „zawodowy księgowy” odnosi się do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz ich firm.*

Zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie  
Zawodowy księgowy pracujący w takich dziedzinach jak handel, przemysł, usługi, sektor publiczny, edukacja, sektor organizacji non profit lub organach regulacyjnych lub organizacjach zawodowych, który może być pracownikiem, wykonawcą partnerem, dyrektorem (wykonawczym lub niewykonawczym), właścicielem-kierownikiem lub wolontariuszem.

Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód  
Zawodowy księgowy, niezależnie od klasyfikacji funkcjonalnej (na przykład rewizja finansowa, podatki lub doradztwo) w firmie świadczącej profesjonalne usługi.  
*Pojęcie „zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód” ma również zastosowanie do firmy zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód.*

Czynność zawodowa  
Czynność wymagająca posiadania profesjonalnych umiejętności z dziedziny rachunkowości lub pokrewnej, podejmowana przez zawodowego księgowego lub praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym dotycząca prowadzenia ksiąg rachunkowych, rewizji finansowej, sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub atestacji, podatków, doradztwa z zakresu zarządzania oraz zarządzania finansowego.

Zawodowy osąd  
*Zawodowy osąd polega na wykorzystaniu odpowiedniego szkolenia, zawodowej wiedzy, umiejętności i doświadczenia adekwatnie do faktów i okoliczności, zależnie od rodzaju i zakresu określonych czynności zawodowych oraz związanych z nimi interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań.*  
*Pojęcie to jest opisane w paragrafach 120.5 A4 i 5120.5 A4.*

Profesjonalne usługi  
Profesjonalne działania wykonywane dla klientów

Proponowany księgowy  
Proponowany księgowy Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód, który rozważy przyjęcie zlecenia badania lub zlecenia prowadzenia ksiąg rachunkowych, podatków, doradztwa lub podobnych profesjonalnych usług dla potencjalnego klienta (lub w niektórych przypadkach istniejącego klienta).

Proponowany  
praktyk

Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju, który rozważa przyjęcie zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju lub przeprowadzenia innych profesjonalnych usług dla potencjalnego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju (lub, w niektórych przypadkach, istniejącego klienta atestacji zrównoważonego rozwoju).

Jednostka  
zainteresowania  
publicznego

Dla celów Części 4A jednostka jest jednostką zainteresowania publicznego, jeśli należy do którejkolwiek z poniższych kategorii:

- (a) spółka publiczna;
- (b) jednostka, której jedną z głównych funkcji jest przyjmowanie depozytów od ludności;
- (c) jednostka, której jedną z głównych funkcji jest prowadzenie ubezpieczeń na rzecz ludności; lub
- (d) jednostka określona jako taka przez prawo, regulacje lub standardy zawodowe dla realizacji celu opisanego w paragrafie 400.15.

Kodeks przewiduje, że kategorie te mogą być dokładniej zdefiniowane lub uzupełnione, jak opisano w paragrafach 400.23 A1 i 400.23 A2.

Spółka publiczna

Jednostka emitująca instrumenty finansowe, które są zbywalne oraz są przedmiotem obrotu za pośrednictwem publicznie dostępnego mechanizmu rynkowego, w tym poprzez notowanie na giełdzie papierów wartościowych.

*Przykładem spółki publicznej jest jednostka notowana na giełdzie papierów wartościowych, zgodnie z definicją zawartą we właściwych przepisach prawa lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych.*

Racjonalna i  
dobrze  
poinformowana  
strona trzecia  
Test racjonalnej i  
dobrze  
poinformowanej  
strony trzeciej

*Test racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej jest rozważeniem przez zawodowego księgowego lub praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju, czy te same wnioski byłyby wyciągnięte przez inną stronę. Taka analiza jest dokonywana z perspektywy racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej, która waży wszystkie znaczące fakty i okoliczności, o których księgowy lub praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wie lub można racjonalnie oczekiwać, że są mu znane w chwili wyciągania wniosków. Racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia nie musi być księgowym lub praktykiem atestacji zrównoważonego rozwoju, ale powinna posiadać stosowną wiedzę i doświadczenie w celu zrozumienia i oceny odpowiedniości wniosków księgowego lub praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju w bezstronny sposób.*

*Pojęcia to są opisane w paragrafach 120.5 A9 i 5120.5 A9.*

Jednostka  
powiązana

Jednostka, która posiada którekolwiek z następujących powiązań z klientem:

- (a) jednostka ma bezpośrednią lub pośrednią kontrolę nad klientem, jeżeli klient jest istotny dla takiej jednostki;
- (b) jednostka posiadająca bezpośredni udział finansowy u klienta, jeżeli wpływ tej jednostki na klienta jest znaczący, a udział w przedsiębiorstwie klienta jest

dla niej istotny;

- (c) jednostka, nad którą klient ma bezpośrednio lub pośrednio kontrolę;
- (d) jednostka, w której klient lub jednostka z nim powiązana, o której mowa w pkt (c) powyżej, posiada bezpośredni udział finansowy, który umożliwia znaczący wpływ na taką jednostkę i udział ten jest istotny dla klienta i powiązanej z nim jednostki, o której mowa w pkt (c); oraz
- (e) jednostka pozostająca pod wspólną kontrolą z klientem („jednostka siostrzana”), jeżeli zarówno jednostka siostrzana i klient są istotne dla jednostki, która sprawuje nad nimi oboma kontrolę.

Odpowiedzialna strona Strona odpowiedzialna W zleceniu atestacyjnym jest to strona odpowiedzialna za zagadnienie będące przedmiotem zlecenia.

Klient zlecenia przeglądu Klient zlecenia przeglądu Jednostka w odniesieniu, do której firma wykonuje zlecenie przeglądu.

Zlecenie przeglądu Zlecenie przeglądu Zlecenie atestacyjne, przeprowadzone zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Usług Przeglądu lub ich odpowiednikiem, w ramach którego, na podstawie procedur niedostarczających wszystkich dowodów, których wymaga badanie, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód formułuje wniosek na temat tego, czy zauważył cokolwiek, co kazałoby mu sądzić, że sprawozdanie finansowe nie zostało, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

Zespół wykonujący zlecenie przeglądu

- (a) wszyscy członkowie zespołu zaangażowani przy zleceniu przeglądu; oraz
- (b) wszystkie inne osoby z firmy, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia przeglądu, w tym:
  - (i) osoby rekomendujące wynagrodzenie partnera odpowiedzialnego za zlecenie lub bezpośrednio zapewniające kontrolę, kierujące lub sprawujące inny nadzór nad nim w związku z realizacją zlecenia przeglądu, w tym wszystkie osoby zajmujące stanowiska odpowiednio wyższe od partnera odpowiedzialnego za zlecenie, po osoby pełniące w firmie funkcję starszego partnera lub partnera zarządzającego (dyrektora generalnego lub jego odpowiednika);
  - (ii) osoby udzielające konsultacji z zakresu specyficznych zagadnień technicznych lub branżowych, transakcji lub innych zdarzeń związanych ze zleceniem; oraz
  - (iii) osoby przeprowadzające kontrolę jakości zlecenia lub kontrolę mającą spójny cel z kontrolą;
- (c) wszystkie osoby z firmy należącej do sieci, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia przeglądu.

Zabezpieczenia *Zabezpieczenia Zabezpieczenia to indywidualne lub połączone działania podejmowane przez zawodowego księgowego praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju, aby skutecznie zredukować zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad do akceptowalnego poziomu. Pojęcie to jest opisane w paragrafach 120.10 A2 i 5120.10 A2.*

Zawodowy księgowy wyższego szczebla zatrudniony w przedsiębiorstwie *Zawodowymi księgowymi wyższego szczebla zatrudnionymi w przedsiębiorstwach (zwanymi dalej „zawodowymi księgowymi wyższego szczebla”) są członkowie zarządu, członkowie kierownictwa wyższego szczebla lub starsi stażem pracownicy zdolni do wywierania znaczącego wpływu i podejmowania decyzji dotyczących pozyskiwania (zatrudniania, nabywania), wykorzystania i kontroli zasobów osobowych, finansowych, technologicznych, fizycznych i niematerialnych organizacji ich zatrudniającej. Pojęcie to jest opisane w paragrafie 260.11 A1.*

Sprawozdanie finansowe specjalnego przeznaczenia *Sprawozdanie finansowe sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, mającymi na celu sprostanie potrzebom informacyjnym określonych użytkowników.*

Informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia *Wynik pomiaru lub oceny zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia w odniesieniu do kryteriów, tj. informacje, które wynikają z zastosowania kryteriów do zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia.*

Znaczna szkoda *Termin ten został opisany w paragrafach 260.5 A3, i 360.5 A3 i 5360.5 A3.*

Klient atestacji zrównoważonego rozwoju *Jednostka w odniesieniu, do której firma wykonuje zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju. Jeżeli klient jest spółką publiczną, klient atestacji zrównoważonego rozwoju zawsze obejmuje jednostki z nim powiązane. Jeżeli klient atestacji zrównoważonego rozwoju nie jest spółką publiczną, klient atestacji zrównoważonego rozwoju obejmuje te jednostki powiązane, nad którymi klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę. (Patrz również paragraf R5400.27)*

Zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju *Zlecenie, w którym praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju dąży do uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów w celu wyrażenia wniosku mającego na celu zwiększenie stopnia zaufania zamierzonych użytkowników do informacji o zrównoważonym rozwoju.*

Zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju może mieć formę:

- zlecenia dającego racjonalną pewność - Jest to zlecenie atestacyjne, w którym praktyk ogranicza ryzyko zlecenia do akceptowalnie niskiego poziomu w okolicznościach zlecenia, jako podstawę wniosku praktyka. Wniosek praktyka jest wyrażony w formie, która przekazuje opinię praktyka na temat wyniku pomiaru lub oceny, co obejmuje prezentację i ujawnienie

zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia w świetle mających zastosowanie kryteriów:

- zlecenia dającego ograniczoną pewność - Jest to usługa atestacyjna, w której praktyk ogranicza ryzyko zlecenia do poziomu, który jest akceptowalny w okolicznościach zlecenia, przy czym ryzyko to jest wyższe niż w przypadku zlecenia dającego racjonalną pewność, jako podstawę do wyrażenia wniosku w formie, która przekazuje, czy na podstawie procedur i uzyskanych dowodów, jakkolwiek sprawa lub sprawy zwróciły uwagę praktyka, powodując jego przekonanie, że informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju są istotnie zniekształcone. Charakter, czas i zakres procedur wykonywanych w ramach zlecenia dającego ograniczoną pewność jest ograniczony w porównaniu z procedurami niezbędnymi do uzyskania racjonalnej pewności, ale są one zaplanowane tak, aby uzyskać poziom pewności który według zawodowego osądu praktyka jest znaczący. Aby być znaczący, poziom pewności uzyskany przez praktyka powinien zwiększać zaufanie zamierzonych użytkowników do informacji na temat zrównoważonego rozwoju w stopniu wyraźnie wyższym niż nieistotny.

Praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju Osoba lub osoby wykonujące zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju (zazwyczaj kierownik odpowiedzialny za zlecenie lub inni członkowie zespołu wykonującego zlecenie lub, w stosownych przypadkach, firma).

Zespół atestacji zrównoważonego rozwoju (a) Wszyscy członkowie zespołu zaangażowani przy zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju;  
(b) Wszystkie inne osoby z firmy lub zaangażowane przez firmę, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym:  
(i) osoby rekomendujące wynagrodzenie kierownika odpowiedzialnego za zlecenie lub bezpośrednio zapewniające kontrolę, kierujące lub sprawujące inny nadzór nad nim w związku z realizacją zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym wszystkie osoby zajmujące stanowiska odpowiednio wyższe od kierownika odpowiedzialnego za zlecenie, do osoby pełniącej funkcję dyrektora generalnego lub jego odpowiednika;  
(ii) osoby udzielające konsultacji z zakresu specyficznych zagadnień technicznych lub branżowych, transakcji lub innych zdarzeń związanych ze zleceniem; oraz  
(iii) kontrolerzy jakości zlecenia lub osoby przeprowadzające przegląd mający spójny cel z kontrolą jakości; oraz  
(c) wszystkie inne osoby z firmy należącej do sieci, które mogą bezpośrednio wpływać na rezultat zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.



Informacje o zrównoważonym rozwoju

- (a) Informacje o szansach, zagrożeniach lub wpływie:
- (i) czynników ekonomicznych, środowiskowych, społecznych, związanych z zarządzaniem lub innych czynników zrównoważonego rozwoju wywierających wpływ na działalność, usługi lub produkty jednostki; lub
  - (ii) działalności, usług lub produktów jednostki na gospodarke, środowisko lub społeczeństwo; lub
- (b) Informacje zdefiniowane przez przepisy prawa, regulacje lub odpowiednie ramowe założenia sprawozdawczości lub usług atestacyjnych jako „informacje o zrównoważonym rozwoju” lub równoważne terminy lub opisy.

Informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju obejmują informacje, które mogą być:

- wyrażone w kategoriach finansowych lub niefinansowych;
- historyczne lub wybiegające w przyszłość;
- sporządzone do celów wewnętrznych lub do obowiązkowego lub dobrowolnego ujawnienia;
- uzyskane od podmiotu lub z jego łańcucha wartości;
- związane z ilościową lub jakościową oceną przeszłych wyników lub wyników oczekiwanych w krótkim, średnim lub długim terminie;
- opisane w politykach, planach, celach, zobowiązaniach lub oświadczeniach jednostki.

Osoby sprawujące nadzór

Osoba (osoby) lub organizacja (organizacje) (na przykład zarządca korporacyjny) odpowiedzialna za nadzorowanie strategicznego kierunku jednostki oraz obowiązków związanych z rachunkowością jednostki. Obejmuje to nadzorowanie procesu sprawozdawczości finansowej lub, odpowiednio, procesu sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju. W przypadku pewnych jednostek w niektórych systemach prawnych pojęcie osób sprawujących nadzór może obejmować personel kierowniczy, na przykład wykonawczych członków zarządu jednostek z sektora prywatnego lub publicznego, albo właściciela-kierownika.

Zagrożenia

Pojęcie to jest opisane w paragrafach 120.6 A3 i 5120.6 A3 i obejmuje następujące kategorie:

Czerpanie korzyści własnych	120.6 A3(a) <u>i 5120.6 A3(a)</u>
Autokontrola	120.6 A3(b) <u>i 5120.6 A3(b)</u>
Promowanie interesów	120.6 A3(c) <u>i 5120.6 A3(c)</u>
Nadmierna zażyłość	120.6 A3(d) <u>i 5120.6 A3(d)</u>
Zastraszenie	120.6 A3(e) <u>i 5120.6 A3(e)</u>

Okres pełnienia funkcji *Termin ten został opisany w paragrafach R540.75 w Części 4A i R5540.7 w Części 5*

Zagadnienie będące przedmiotem zlecenia Zjawisko, które jest wyceniane lub oceniane przy zastosowaniu określonych kryteriów

Łańcuch wartości Łańcuch wartości to pojęcie sprawozdawcze zdefiniowane, opisane lub w inny sposób określone w odpowiednich ramowych założeniach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

Łańcuch wartości może obejmować, na przykład, klientów i dostawców klienta atestacji zrównoważonego rozwoju, którzy mają istotne znaczenie dla celów sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

Łańcuch wartości nie obejmuje części składowych grupy.

**ROZDZIAŁ 3 - PROPONOWANE ZMIANY DOSTOSOWAWCZE I WYNIKAJĄCE Z NOWELIZACJI INNYCH POSTANOWIEŃ DO MIĘDZYNARODOWEGO KODEKSU ETYKI ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH (W TYM MIĘDZYNARODOWYCH STANDARDÓW NIEZALEŻNOŚCI) (WERSJA Z ZAZNACZONYMI ZMIANAMI W STOSUNKU DO WERSJI Z 2024 R.)**

**CZĘŚĆ 1 – PRZESTRZEGANIE KODEKSU, PODSTAWOWE ZASADY I RAMOWE ZAŁOŻENIA KONCEPCYJNE**

**ROZDZIAŁ 100**

**PRZESTRZEGANIE KODEKSU (....)**

**Naruszenia postanowień Kodeksu**

**R100.8** Paragrafy od R400.80 do R400.89, 405.22 A1 do R405.29, ~~oraz~~ R900.50 do R900.55, R5400.80 do R5400.89 and 5405.22 A1 to R5405.29 odnoszą się do naruszenia *Międzynarodowych standardów niezależności*. Zawodowy księgowy, który identyfikuje naruszenie jakiegokolwiek innego postanowienia Kodeksu, ma obowiązek ocenić znaczenie tego naruszenia oraz jego wpływ na swoją zdolność do przestrzegania podstawowych zasad. Księgowy również:

- (a) podejmuje wszelkie możliwe działania, tak szybko, jak to możliwe, aby w satysfakcjonujący sposób zareagować na skutki naruszenia; oraz
- (b) ustala, czy zgłosić naruszenie odpowiednim stronom.

100.8 A1 Odpowiednie strony, którym naruszenie może zostać zgłoszone, to strony, których naruszenie to może dotyczyć, organ organizacji zawodowej lub regulacyjny, bądź organ nadzoru.

(....)

**ROZDZIAŁ 120**

**RAMOWE ZAŁOŻENIA KONCEPCYJNE (....)**

**Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK**

**Postanowienia ogólne**

**R120.3** Zawodowy księgowy stosuje założenia koncepcyjne do identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad określonych w Rozdziale 110.

120.3 A1 Dodatkowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK, które mają znaczenie dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych są opisane w:

- (a) Części 2 – Zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach;
- (b) Części 3 – Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód; ~~oraz~~
- (c) Międzynarodowych standardach niezależności, jak poniżej:

- (i) Części 4A – Niezależność dla zleceń badania i przeglądu, oraz
- (ii) Część 4B - *Niezależność dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania, i przeglądu i atestacji zrównoważonego rozwoju omówione w Części 5; oraz*
- (d) *Część 5 – Międzynarodowe Standardy Etyki w zakresie Atestacji Zrównoważonego Rozwoju (w tym Międzynarodowe standardy niezależności).*

**R120.4**

Rozstrzygając kwestie etyczne zawodowy księgowy bierze pod uwagę kontekst, w jakim dana kwestia powstała lub może powstać. Jeżeli osoba będąca zawodowym księgowym wykonującym wolny zawód wykonuje czynności zawodowe na podstawie powiązań z firmą jako wykonawca, pracownik lub właściciel, osoba ta przestrzega postanowień Części 2, które mają zastosowanie w takich okolicznościach.

(...)

## CZĘŚĆ 2 – ZAWODOWI KSIĘGOWI ZATRUDNIENI W PRZEDSIĘBIORSTWACH ROZDZIAŁ 260

### REAGOWANIE NA NARUSZENIE PRZEPISÓW PRAWA I REGULACJI

#### Wprowadzenie

- 260.1 Od zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 260.2 Zagrożenia czerpania korzyści własnych lub zastraszenia skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania powstają w przypadku, gdy zawodowy księgowy staje się świadomy naruszenia lub podejrzewanego naruszenia przepisów prawa i regulacji.
- 260.3 Zawodowy księgowy może napotkać lub zostać powiadomiony o naruszeniu lub podejrzewanym naruszeniu w trakcie wykonywania czynności zawodowych. Niniejszy rozdział stanowi dla księgowego przewodnik podczas oceny skutków danej sprawy i możliwych sposobów postępowania w reakcji na naruszenie lub podejrzewane naruszenie:
- (a) przepisów prawa i regulacji ogólnie uznanych za mające bezpośredni wpływ na ustalenie istotnych kwot, skutków oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym organizacji zatrudniającej lub informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju; oraz
  - (b) nnych przepisów prawa i regulacji, które nie mają bezpośredniego wpływu na ustalenie istotnych kwot, skutków oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym organizacji zatrudniającej lub informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, lecz przestrzeganie których może być fundamentalne dla operacyjnych aspektów działalności gospodarczej organizacji zatrudniającej, jej zdolności do kontynuacji działalności lub uniknięcia istotnych kar.

#### Cele zawodowego księgowego odnoszące się do naruszenia przepisów prawa i regulacji

- 260.4 Cechą wyróżniającą zawód księgowego jest przyjęcie odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. W reakcji na naruszenie lub podejrzewane naruszenie celami zawodowego księgowego są:
- (a) przestrzeganie zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania;
  - (b) ostrzeganie kierownictwa lub, gdzie to odpowiednie, osób sprawujących nadzór w organizacji zatrudniającej, aby starać się:
    - (i) umożliwić im naprawę, skorygowanie lub złagodzenie skutków zidentyfikowanego lub podejrzewanego naruszenia, lub
    - (ii) zapobiec naruszeniu tam, gdzie jeszcze nie wystąpiło; oraz
  - (c) podjęcie, stosownie do sytuacji, dalszych działań w interesie publicznym.

## Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

### Postanowienia ogólne

- 260.5 A1 Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, w sposób sprzeczny z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez następujące strony:
- (a) organizację zatrudniającą zawodowego księgowego;
  - (b) osoby sprawujące nadzór w organizacji zatrudniającej;
  - (c) kierownictwo organizacji zatrudniającej; lub
  - (d) inne osoby pracujące dla lub pod kierownictwem organizacji zatrudniającej.
- 260.5 A2 Przykłady przepisów prawa i regulacji, do których odnosi się niniejszy rozdział, obejmują te dotyczące:
- oszustw, korupcji i łapownictwa;
  - prania pieniędzy, finansowania terroryzmu i wartości majątkowych pochodzących z przestępstw;
  - giełd papierów wartościowych i obrotu papierami wartościowymi;
  - bankowości i innych produktów oraz usług finansowych;
  - ochrony danych;
  - zobowiązań i płatności podatkowych i emerytalnych;
  - ochrony środowiska
- zdrowia i bezpieczeństwa publicznego;
  - ochrony praw człowieka;
  - warunków pracy i praw pracowników;
  - praw konsumentów;
- 260.5 A3 Naruszenie może skutkować nałożeniem grzywny lub innego rodzaju kary pieniężnej, procesem sądowym lub innymi konsekwencjami dla organizacji zatrudniającej, co może z kolei mieć potencjalnie istotnie wpływać na jej sprawozdanie finansowe lub informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju. Co ważne, takie naruszenie może mieć szersze konsekwencje dla interesu publicznego z uwagi na ewentualną znaczącą szkodę dla inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa. Na potrzeby niniejszego rozdziału przyjmuje się, że naruszenie powodujące znaczącą szkodę to takie, które skutkuje poważnymi niekorzystnymi konsekwencjami finansowymi lub niefinansowymi dla którejkolwiek z tych stron. Przykłady obejmują popełnienie oszustwa powodującego znaczące straty finansowe inwestorów oraz naruszenie przepisów prawa i regulacji dotyczących ochrony środowiska, zagrażających zdrowiu lub bezpieczeństwu pracowników lub społeczeństwa.
- R260.6** W niektórych systemach prawnych obowiązują przepisy prawa lub regulacje określające, jakiej reakcji na naruszenie lub podejrzewane naruszenie wymaga się od zawodowego księgowego. Przepisy prawa lub regulacje mogą różnić się od postanowień niniejszego rozdziału lub wykraczać poza nie. Napotykając naruszenie lub podejrzewane naruszenie, księgowy ma obowiązek uzyskać zrozumienie tych przepisów prawa lub regulacji i postępuje zgodnie z nimi, w tym:
- (a) z każdym wymogiem dotyczącym zgłaszania sprawy do stosownego organu; oraz
  - (b) z każdym zakazem powiadamiania odpowiedniej strony.

(...)

**Obowiązki zawodowego księgowego wyższego szczebla zatrudnionego w przedsiębiorstwie**

(...)

*Reakcja na sprawę*

(...)

260.14 A2 Niektóre przepisy prawa i regulacje mogą przewidywać termin, w którym należy dokonać zgłoszenia naruszenia lub podejrzanego naruszenia odpowiedniemu organowi.

**R260.15** Oprócz reagowania na sprawę zgodnie z postanowieniami niniejszego rozdziału, zawodowy księgowy wyższego szczebla ustala, czy potrzebne jest ujawnienie sprawy zewnętrznemu audytorowi organizacji zatrudniającej lub praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju wykonującemu zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, które jest objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5, jeśli dotyczy.

260.15 A1 Takie ujawnienie byłoby zgodne z obowiązkiem lub prawnym zobowiązaniem starszego zawodowego księgowego do dostarczenia wszystkich informacji niezbędnych do umożliwienia biegłemu rewidentowi przeprowadzenia badania lub praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju wykonania zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, które wchodzi w zakres Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5.

*Ustalenie, czy potrzebne są dalsze działania*

**R260.16** Zawodowy księgowy wyższego szczebla ocenia odpowiedniość reakcji swoich przełożonych, jeżeli tacy występują, oraz osób sprawujących nadzór.

(...)

**CZĘŚĆ 3 – ZAWODOWI KSIĘGOWI WYKONUJĄCY WOLNY ZAWÓD ROZDZIAŁ 300**  
**ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH – ZAWODOWI KSIĘGOWI**  
**WYKONUJĄCY WOLNY ZAWÓD**

**Wprowadzenie**

- 300.1 Niniejsza część kodeksu określa wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych (RZK) określonych w Rozdziale 120 dla zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód. Niniejsza część nie opisuje wszystkich faktów i okoliczności, w tym czynności zawodowych, interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań, z jakimi mogą zetknąć się zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód i które wywołują lub mogą wywoływać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Dlatego ramowe założenia koncepcyjne wymagają aby zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód byli wyczuleni na te fakty i okoliczności.
- 300.2 Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK mające zastosowanie do zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód zostały opisane w:
- *Części 3 – Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód*, Rozdziały od 300 do 399, które stosują wszyscy zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, niezależnie od tego czy świadczą usługi atestacyjne, czy nie.
  - *Międzynarodowych standardach niezależności*, jak poniżej:
    - *Część 4A – Niezależność dla zleceń badania i przeglądu*, Rozdziały od 400 do 899, które stosują wszyscy zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód podczas przeprowadzania zleceń badania i przeglądu.
    - *Część 4B - Niezależność dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu oraz zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, o których mowa w Części 5*, w Rozdziałach od 900 do 999, która ma zastosowanie do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód podczas przeprowadzania zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania, przeglądu lub usługi atestacji zrównoważonego rozwoju, które wchodzą w zakres Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5.
  - *Część 5 - Międzynarodowe Standardy Etyki dla Usług Atestacji Zrównoważonego Rozwoju (w tym Międzynarodowe standardy niezależności), Rozdziały od 5100 do 5700, która ma zastosowanie do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód podczas wykonywania zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju.*
- 300.3 W niniejszej Części definicja pojęcia „zawodowy księgowy” odnosi się do indywidualnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz ich firm.
- (...)



## ROZDZIAŁ 360

### REAGOWANIE NA NARUSZENIE PRZEPISÓW PRAWA I REGULACJI

#### Wprowadzenie

- 360.1 Od zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 360.2 Zagrożenia czerpania korzyści własnych lub zastraszenia skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania powstają w przypadku, gdy zawodowy księgowy staje się świadomy naruszenia lub podejrzanego naruszenia przepisów prawa i regulacji.
- 360.3 Zawodowy księgowy może napotkać lub zostać powiadomiony o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu w trakcie świadczenia profesjonalnych usług na rzecz klienta. Niniejszy rozdział stanowi dla księgowego przewodnik podczas oceny skutków danej sprawy i możliwych sposobów postępowania w reakcji na naruszenie lub podejrzanego naruszenie:
- (a) przepisów prawa i regulacji ogólnie uznanych za mające bezpośredni wpływ na ustalenie istotnych kwot, skutków oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym klienta lub informacjach o zrównoważonym rozwoju; oraz
  - (b) innych przepisów prawa i regulacji, które nie mają bezpośredniego wpływu na ustalenie istotnych kwot, skutków oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym klienta lub informacji o zrównoważonym rozwoju, lecz przestrzeganie których może być fundamentalne dla operacyjnych aspektów działalności gospodarczej klienta, jego zdolności do kontynuacji działalności lub uniknięcia istotnych kar.

#### Cele zawodowego księgowego odnoszące się do naruszenia przepisów prawa i regulacji

- 360.4 Cechą wyróżniającą zawód księgowego jest przyjęcie odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. W reakcji na naruszenie lub podejrzanego naruszenie celami zawodowego księgowego są:
- (a) przestrzeganie zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania;
  - (b) ostrzeżenie kierownictwa lub, gdzie to odpowiednie, osób sprawujących nadzór u klienta, aby :
    - (i) umożliwić im naprawę, skorygowanie lub złagodzenie skutków zidentyfikowanego lub podejrzanego naruszenia, lub
    - (ii) powstrzymać popełnienie naruszenia tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło; oraz
  - (c) podjęcie, stosownie do sytuacji, dalszych działań w interesie publicznym.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

- 360.5 A1 Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, w sposób sprzeczny z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez następujące strony:
- (a) klienta;
  - (b) osoby sprawujące nadzór u klienta;
  - (c) kierownictwo klienta; lub

(d) inne osoby pracujące dla lub pod kierownictwem klienta.

360.5 A2 Przykłady przepisów prawa i regulacji, do których odnosi się niniejszy rozdział, obejmują te dotyczące:

- oszustw, korupcji i łapownictwa;
- prania pieniędzy, finansowania terroryzmu i wartości majątkowych pochodzących z przestępstw;
- giełd papierów wartościowych i obrotu papierami wartościowymi;
- bankowości i innych produktów oraz usług finansowych;
- ochrony danych;
- zobowiązań i płatności podatkowych i emerytalnych;
- ochrony środowiska
- zdrowia i bezpieczeństwa publicznego;
- [ochrony praw człowieka](#);
- [warunków pracy i praw pracowników](#);
- [praw konsumentów](#);

360.5 A3 Naruszenie mogłoby skutkować grzywnami, procesem sądowym lub innymi konsekwencjami dla klienta, które mogłyby potencjalnie istotnie wpływać na jego sprawozdanie finansowe [lub informacje o zrównoważonym rozwoju](#). Co ważne, takie naruszenie może mieć szersze konsekwencje dla zainteresowania publicznego z uwagi na ewentualną znaczącą szkodę dla inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa. Na potrzeby niniejszego rozdziału przyjmuje się, że naruszenie powodujące znaczącą szkodę to takie, które skutkuje poważnymi niekorzystnymi konsekwencjami finansowymi lub niefinansowymi dla którejkolwiek z tych stron. Przykłady obejmują popełnienie oszustwa powodującego znaczące straty finansowe inwestorów oraz naruszenie przepisów prawa i regulacji dotyczących ochrony środowiska, zagrażających zdrowiu lub bezpieczeństwu pracowników lub społeczeństwa.

**R360.6** W niektórych systemach prawnych obowiązują przepisy prawa lub regulacje określające, jakiej reakcji na naruszenie lub podejrzewane naruszenie wymaga się od zawodowego księgowego. Przepisy prawa lub regulacje mogą różnić się od postanowień niniejszego rozdziału lub wykraczać poza nie. Napotykając naruszenie lub podejrzewane naruszenie, księgowy ma obowiązek uzyskać zrozumienie tych przepisów prawa lub regulacji i postępuje zgodnie z nimi, w tym:

- (a) z każdym wymogiem dotyczącym zgłaszania sprawy do stosownego organu; oraz
- (b) z każdym zakazem powiadamiania klienta.

(...)

#### **Badania sprawozdań finansowych**

(...)

360.18 A1 Celem przekazywania informacji jest umożliwienie osobom odpowiedzialnym za prace badania odnoszące się do części składowych, jednostek lub jednostek biznesowych należących do grupy posiadania informacji o danej sprawie i ustalenia, czy i w jaki sposób należy podjąć działania w tej sprawie, zgodnie z zapisami niniejszego rozdziału. Wymóg przekazywania informacji stosuje się niezależnie od tego, czy firma lub sieć, w imieniu której działa partner odpowiedzialny za badanie grupy, to ta sama firma lub sieć, która wykonuje prace badania w częściach składowych grupy, jednostkach lub jednostkach biznesowych.

Przekazanie sprawy praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju klienta

**R360.18a** Zawodowy księgowy rozważa, czy poinformować o niezgodności lub podejrzeniu niezgodności praktyka lub praktyków zrównoważonego rozwoju klienta wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, które jest objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5, jeśli dotyczy.

Znaczące czynniki do rozważenia

**360.18a A1** Czynniki mające znaczenie podczas rozważania przekazania informacji zgodnie z paragrafem R360.18a obejmują:

- czy uczynienie tego byłoby sprzeczne z przepisami prawa lub regulacjami;
- czy istnieją ograniczenia dotyczące ujawnienia nałożone przez organ regulacyjny lub prokuratora w związku z trwającym śledztwem dotyczącym naruszenia lub podejrzanego naruszenia;
- czy celem zlecenia jest zbadanie potencjalnych przypadków nieprzestrzegania postanowień w jednostce, aby umożliwić jej odpowiednich działań;
- czy kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór poinformowały już praktyka atestacji zrównoważonego rozwoju klienta o sprawie;
- czy, a jeśli tak, to w jaki sposób, protokoły lub procedury firmy lub firmy należącej do sieci odnoszą się do informowania o niezgodności lub podejrzeniu niezgodności w ramach firmy lub firmy należącej do sieci.

Cel przekazywania informacji

**360.18a A2** W okolicznościach, do których odnosi się paragraf R360.18a, celem przekazania informacji jest umożliwienie kierownikowi odpowiedzialnemu za zlecenie pozyskania informacji o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu i ustalenie, czy należy na nie zareagować, a jeżeli tak, to w jaki sposób tego dokonać zgodnie z postanowieniami niniejszej Części 5.

*Ustalenie, czy potrzebne są dalsze działania*

**R360.19** Zawodowy księgowy ocenia odpowiedniość reakcji kierownictwa oraz, gdzie ma to zastosowanie, osób sprawujących nadzór.

(...)

## CZĘŚĆ 4A – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU ROZDZIAŁ 400

### ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH DO NIEZALEŻNOŚCI DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU

(...)

#### Zlecenia atestacyjne inne niż badanie i przegląd

400.17 Standardy niezależności dla usług atestacyjnych innych niż zlecenia badania lub przeglądu są określone w:

- Części 4B - Niezależność dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu, oraz usługi atestacji zrównoważonego rozwoju, o których mowa w Części 5.
- Części 5 – Międzynarodowe standardy etyki w zakresie atestacji zrównoważonego rozwoju (w tym Międzynarodowe standardy niezależności)

## ROZDZIAŁ 410

### WYNAGRODZENIA

#### Wprowadzenie (...)

#### Całkowite wynagrodzenia – Stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie

410.11 A1 Na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych może mieć wpływ sytuacja, gdy duża część wynagrodzenia pobieranego od klienta badania przez firmę lub firmy należące do sieci jest generowana poprzez świadczenie na rzecz klienta usług innych niż badanie, ze względu na obawy o potencjalną utratę zlecenia na badanie lub innych usług. Takie okoliczności mogą również stwarzać zagrożenie zastraszenia. Kolejnym czynnikiem jest obserwacja, że firma lub firma należąca do sieci koncentruje się na relacji niebędącej badaniem, co może stwarzać zagrożenie dla niezależności biegłego rewidenta.

410.11 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie.
- długość okresu, w którym stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie był wysoki.
- charakter, zakres i cele usług innych niż badanie, w tym informacje:
  - czy są to usługi powtarzalne.
  - czy prawo lub regulacje nakazują, aby usługi te, w tym zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju, były wykonywane przez firmę.

410.11 A3 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia czerpania korzyści własnych lub zastraszenia, obejmują:

- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie był zaangażowany w zlecenie badania lub usługi inne niż badanie, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w ramach badania;
- Ograniczenie zakresu usług innych niż badanie świadczonych na rzecz klienta badania.

(...)

## ROZDZIAŁ 540

### DŁUGOTRWALA WSPÓŁPRACA PERSONELU (Z UWZGLĘDNIENIEM ROTACJI PARTNERA) Z KLIENTEM BADANIA

(...)

#### Wprowadzenie

540.1 Od firm wymaga się przestrzegania podstawowych zasad, zachowania niezależności oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

540.2 Gdy osoba jest zaangażowana w zlecenie badania lub połączenie badania i zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju dla tego samego klienta przez dłuższy czas, może powstać zagrożenie nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych. Niniejszy rozdział przedstawia wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

540.3 A1 Odniesienia w niniejszym Rozdziale do kluczowego kierownika prac atestacyjnych, zespołu atestacji zrównoważonego rozwoju i zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju są czynione w kontekście zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju wchodzących zakres Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5.

#### Wszyscy klienci badania

540.~~43~~ A1 Pomimo, że zrozumienie klienta badania i jego środowiska jest podstawowe dla jakości badania, zagrożenie nadmiernej zażyłości może powstać jako wynik długotrwałego powiązania danej osoby jako członka zespołu wykonującego badanie lub członka zespołu atestacji zrównoważonego rozwoju z:

- (a) klientem badania i jego działalnością;
- (b) kierownictwem wyższego szczebla klienta badania; lub
- (c) sprawozdaniem finansowym, o którym firma wyrazi opinię lub informacjami finansowymi, które stanowią podstawę sprawozdania finansowego.

540.~~3-4~~A2 Zagrożenie czerpania korzyści własnych może powstać w wyniku obawy danej osoby o utratę długoletniego klienta zlecenia atestacyjnego lub zainteresowania utrzymaniem bliskiego, osobistego powiązania z członkiem kierownictwa wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór. Takie zagrożenie może wpłynąć niewłaściwie na osąd tej osoby.

540.43 A3 Czynniki, które mają znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia nadmiernej zażyłości lub czerpania korzyści własnych, obejmują:

(a) w odniesieniu do danej osoby:

- całkowitą długość powiązania danej osoby z klientem, w tym okres, w którym powiązanie takie istniało, gdy osoba ta była w poprzedniej firmie;
- jak długo dana osoba była członkiem zespołu wykonującego zlecenie badania lub zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju oraz charakter pełnionych przez nią ról;
- zakres, w jakim praca danej osoby pozostaje pod kierownictwem, kontrolą i nadzorem personelu wyższego szczebla;
- zakres, w jakim dana osoba, zgodnie z jej pozycją służbową, posiada zdolność do wpływania na wynik badania, na przykład poprzez podejmowanie kluczowych decyzji lub zarządzanie pracą innych członków zespołu wykonującego badanie;
- bliskość powiązania osobistego danej osoby z kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór;
- rodzaj, częstotliwość i zakres współdziałania pomiędzy daną osobą a kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór;

(b) w odniesieniu do klienta badania:

- rodzaj lub złożoność zagadnień księgowych i sprawozdawczych klienta oraz ewentualne ich zmiany;
- czy nastąpiły ostatnio jakiegokolwiek zmiany w składzie kierownictwa wyższego szczebla lub osób sprawujących nadzór;
- czy nastąpiły jakiegokolwiek zmiany strukturalne w organizacji klienta mające wpływ na rodzaj, częstotliwość i zakres współdziałania, jakie dana osoba mogłaby mieć z kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór.

540.43 A4 Połączenie dwóch lub większej liczby czynników może podnieść lub obniżyć poziom zagrożeń. Na przykład zagrożenia nadmiernej zażyłości powstałe z biegiem czasu wyniku coraz bliższej relacji pomiędzy daną osobą a członkiem kierownictwa wyższego szczebla klienta zostałyby ograniczone przez odejście tego członka kierownictwa wyższego szczebla klienta.

540.43 A5 Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenia nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych wywołane przez fakt zaangażowania danej osoby w zlecenie badania lub połączenie badania i zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju dla tego samego klienta przez długi czas, byłoby przeniesienie tej osoby z zespołu wykonującego badanie.

540.43 A6 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia nadmiernej zażyłości lub czerpania korzyści własnych, obejmują:

- zmianę roli pełnionej przez daną osobę w zespole wykonującym badanie lub rodzaju i zakresu zadań, jakie ta osoba wykonuje;
- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie był członkiem zespołu wykonującego badanie, do przeglądu pracy danej osoby;
- przeprowadzanie regularnych niezależnych wewnętrznych lub zewnętrznych kontrolę jakości wykonania zlecenia.

**R540.54** Jeżeli firma uzna, że reakcją na poziom wywołanych zagrożeń może być jedynie przeniesienie danej osoby z zespołu wykonującego badanie, firma określa odpowiedni okres, podczas którego dana osoba nie może:

- (a) być członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne;
- (b) przeprowadzać kontroli jakości zlecenia atestacyjnego; lub
- (c) wywierać bezpośredniego wpływu na rezultat badania.

Okres ten obejmuje wystarczający czas umożliwiający reakcję na zagrożenia nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych. W przypadku jednostki zainteresowania publicznego zastosowanie mają również paragrafy od R540.75 do R540.220.

**R540.** W przypadku, gdy dana osoba jest członkiem zarówno zespołu wykonującego badanie, jak i zespołu atestacji zrównoważonego rozwoju dla tego samego klienta, a firma zdecyduje, że poziom stworzonych zagrożeń może być rozwiązany jedynie poprzez rotacyjne odsunięcie danej osoby zarówno z zespołu wykonującego badanie, jak i z zespołu atestacji zrównoważonego rozwoju, firma w celu zachowania zgodności z paragrafem R540.5 ustala odpowiedni okres, w którym dana osoba nie może:

- (a) być członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju;
- (b) przeprowadzać kontroli jakości zlecenia lub przeglądu zgodnego z celem kontroli jakości zlecenia dla zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju; ani
- (c) wywierać bezpośredniego wpływu na rezultat zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.

Okres ten obejmuje wystarczający czas umożliwiający reakcję na zagrożenia nadmiernej zażyłości i czerpania korzyści własnych. W przypadku jednostki zainteresowania publicznego zastosowanie mają również paragrafy od R540.7 do R540.22.

*Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego*

**R540.75** Z zastrzeżeniem postanowień paragrafów od R540.97 do R540.119, w odniesieniu do badania jednostki zainteresowania publicznego, dana osoba nie może pełnić żadnej z poniższych ról ani połączenia takich ról, przez okres dłuższy niż łącznie siedem kolejnych lat (okres „pełnienia funkcji”):

- (a) partnera odpowiedzialnego za zlecenie;
- (b) osoby wyznaczonej jako osoba odpowiedzialna za przeprowadzenie kontroli jakości wykonania zlecenia;
- (c) jakiegokolwiek innej roli kluczowego partnera badania; lub
- (d) kluczowego kierownika prac atestacyjnych.

Po okresie pełnienia funkcji dana osoba odbywa okres „karencji” zgodnie z postanowieniami paragrafów od R540.134 do R540.2149.

**R540.86** Przy obliczaniu okresu pełnienia funkcji nie rozpoczyna się liczenia lat od początku, o ile dana osoba nie zaprzestała pełnienia wszystkich ról, o których mowa w paragrafie R540.75(a) do (de) przez minimalny okres. Minimalny okres to nieprzerwany okres równy przynajmniej okresowi karencji ustalonemu zgodnie z paragrafami od R540.134 do R540.153 stosownie do roli, w jakiej dana osoba świadczyła usługi w roku bezpośrednio poprzedzającym zakończenie takiego zaangażowania.

540.86 A1 Na przykład,

- osoba, która świadczyła usługi jako partner odpowiedzialny za zlecenie przez cztery lata, po których nastąpiła trzyletnia przerwa, może następnie pełnić funkcję kluczowego partnera badania przy tym samym zleceniu badania tylko przez trzy kolejne lata (co daje całkowitą liczbę siedmiu lat). Następnie osoba ta jest zobowiązana do odbycia okresu karencji zgodnie z postanowieniami paragrafu R540.175.

- [osoba, która przez dwa lata świadczyła usługi jako partner odpowiedzialny za zlecenie podczas badania sprawozdań finansowych klienta atestacji zrównoważonego rozwoju może następnie pełnić funkcję osoby odpowiedzialnej za przeprowadzanie kontroli jakości zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju przez pięć kolejnych lat. Następnie osoba ta jest zobowiązana do odbycia okresu karencji zgodnie z postanowieniami paragrafu R540.18.](#)

**R540.97** W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R540.75 kluczowi partnerzy badania, w przypadku których zachowanie ciągłości jest szczególnie ważne z punktu widzenia jakości badania, mogą w rzadkich sytuacjach wywołanych nieprzewidzianymi okolicznościami poza kontrolą firmy oraz za zgodą osób sprawujących nadzór, otrzymać zgodę na świadczenie usług przez kolejny rok jako kluczowy partner badania pod warunkiem, że zagrożenie dla niezależności może zostać wyeliminowane lub zredukowane do akceptowalnego poziomu.

540.97 A1 Na przykład kluczowy partner badania może pozostać w tej roli w zespole wykonującym badanie, co najwyżej przez jeden dodatkowy rok w przypadku, gdy z powodu nieprzewidzianych zdarzeń nie było możliwe przeprowadzenie wymaganej rotacji na przykład ze względu na poważną chorobę planowanego partnera odpowiedzialnego za zlecenie. W takich okolicznościach firma musi omówić z osobami sprawującymi nadzór przyczyny, dla których planowana rotacja nie może mieć miejsca oraz potrzebę zastosowania wszelkich zabezpieczeń w celu zmniejszenia wszelkich stwarzanych zagrożeń.

**R540.108** Jeżeli klient badania staje się jednostką zainteresowania publicznego, przy ustalaniu terminu rotacji firma bierze pod uwagę okres świadczenia usług przez daną osobę jako kluczowy partner badania [lub kluczowy kierownik prac atestacyjnych](#) dla klienta badania, zanim klient stał się jednostką zainteresowania publicznego. Jeżeli dana osoba świadczyła usługi dla klienta badania jako kluczowy partner badania [lub kluczowy kierownik prac atestacyjnych](#) przez okres łącznie pięciu lat lub mniej w momencie, w którym klient staje się jednostką zainteresowania publicznego, liczba lat, jaką osoba ta może w dalszym ciągu świadczyć usługi dla klienta w ~~tym~~ charakterze [kluczowego partnera badania](#) przed rotacją ról w zleceniu [badania](#), to siedem lat pomniejszone o liczbę lat już świadczonych usług. W drodze wyjątku od paragrafu R540.75, jeżeli dana osoba świadczyła usługi dla klienta badania jako kluczowy partner badania [lub kluczowy kierownik prac atestacyjnych](#) przez okres łącznie sześciu lub więcej lat w momencie, w którym klient staje się jednostką zainteresowania publicznego, osoba ta może w dalszym ciągu świadczyć usługi w ~~tym~~ charakterze [kluczowego partnera badania](#) za zgodą osób sprawujących nadzór przez maksymalnie dwa dodatkowe lata przed rotacją ról w zleceniu [badania](#).

**R540.119** Jeżeli w firmie jest tylko kilka osób z niezbędną wiedzą i doświadczeniem, aby świadczyć usługi jako kluczowy partner badania przy badaniu jednostki zainteresowania publicznego, rotacja kluczowych partnerów badania może nie być możliwa. W drodze wyjątku od paragrafu R540.75, jeżeli niezależny organ regulacyjny w danym systemie prawnym udzieli zwolnienia z rotacji partnera w takich okolicznościach, osoba ta może pozostać kluczowym partnerem badania przez więcej niż siedem lat, zgodnie z udzielonym zwolnieniem. Następuje to pod warunkiem określenia przez niezależny organ regulacyjny innych wymogów, które będą miały zastosowanie, takich jak okres, na jaki kluczowy partner badania może być zwolniony z rotacji lub regularny niezależny przegląd zewnętrzny.

Inne rozważania odnoszące się do okresu pełnienia funkcji

**R540.120** Podczas oceny zagrożeń powstałych w wyniku długotrwałej współpracy danej osoby przy zleceniu badania firma poddaje szczegółowemu rozważeniu pełnione przez nią role i długość jej współpracy przy zleceniu badania [lub zleceniu atestacji zrównoważonego rozwoju dla tego samego klienta](#) przed tym, jak stała się ona kluczowym partnerem badania.

540.120 A1 Mogą wystąpić sytuacje, w których firma stosując ramowe założenia koncepcyjne dojdzie do wniosku, że osoba będąca kluczowym partnerem badania nie może kontynuować pełnienia tej funkcji, mimo że okres, przez jaki pełniła ją do tej pory, jest krótszy niż siedem lat.



Okres karencji

- R540.134** Jeżeli dana osoba pełniła rolę partnera odpowiedzialnego za zlecenie łącznie przez siedem lat, okres karencji wynosi pięć kolejnych lat.
- R540.142** Jeżeli dana osoba została wyznaczona jako osoba odpowiedzialna za kontrolę jakości wykonania zlecenia i działała w tym charakterze łącznie przez siedem lat, okres karencji wynosi trzy kolejne lata.
- R540.153** Jeżeli dana osoba pełniła rolę kluczowego partnera badania pełniąc funkcje inne niż określono w paragrafach R540.134 and R540.142 przez siedem kolejnych lat, okres karencji wynosi dwa kolejne lata.
- 540.164 A1 Wymogi w zakresie rotacji partnerów zawarte w niniejszym rozdziale są odrębne od i nie modyfikują wymogu dotyczącego okresu karencji zawartego w MSZJ 2 jako warunku kwalifikującego, zanim partner odpowiedzialny za zlecenie będzie mógł objąć rolę kontrolera jakości wykonania zlecenia (zobacz paragraf 325.8 A4).

Pełnienie połączonych ról kluczowego partnera badania [lub kluczowego kierownika prac atestacyjnych](#)

- R540.175** Jeżeli dana osoba pełniła połączone role kluczowego partnera badania [lub kluczowego kierownika prac atestacyjnych](#) i świadczyła usługi jako partner odpowiedzialny za zlecenie [lub kierownik odpowiedzialny za zlecenie](#) przez łącznie cztery lub więcej lat, okres karencji wynosi pięć kolejnych lat.
- R540.186** Z zastrzeżeniem postanowień paragrafu R540.197(a), jeżeli dana osoba pełniła połączone role kluczowego partnera badania [lub kluczowego kierownika prac atestacyjnych](#) i świadczyła usługi jako kluczowy partner badania [lub kluczowy kierownik prac atestacyjnych](#) odpowiedzialny za kontrolę jakości wykonania zlecenia przez łącznie cztery lub więcej lat, okres karencji wynosi trzy kolejne lata.
- R540.197** Jeżeli dana osoba pełniła jednocześnie rolę partnera odpowiedzialnego za zlecenie [lub kierownika odpowiedzialnego za zlecenie](#) i kontrolera jakości wykonania zlecenia przez cztery lub więcej kolejnych lat w trakcie okresu pełnienia funkcji, okres karencji:
- (a) w drodze wyjątku od paragrafu R540.186 wynosi pięć kolejnych lat, jeżeli osoba była partnerem odpowiedzialnym za zlecenie [lub kierownikiem odpowiedzialnym za zlecenie](#) przez trzy lub więcej lat; lub
  - (b) wynosi trzy kolejne lata w przypadku jakiegokolwiek innego połączenia ról.
- R540.2018** Jeżeli dana osoba pełniła połączone role kluczowego partnera badania [lub kluczowego kierownika prac atestacyjnych](#) inne niż te, które zostały omówione w paragrafach od R540.175 do R540.197, okres karencji wynosi dwa kolejne lata.

Usługi świadczone w poprzedniej firmie

- R540.2119** Określając liczbę lat, jaką dana osoba pełniła rolę kluczowego partnera badania [lub kluczowego kierownika prac atestacyjnych](#) zgodnie z paragrafem R540.75, długość powiązania tam, gdzie to odpowiednie, obejmuje czas, gdy dana osoba była kluczowym partnerem badania w tym zleceniu [badania lub kluczowym kierownikiem prac atestacyjnych w ramach zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju dla tego samego klienta klienta](#) w poprzedniej firmie.

[Paragraf R540.2~~20~~ jest celowo pozostawiony pusty]

Ograniczenia działań w trakcie okresu karencji

**R540.2~~31~~** W trakcie trwania odnośnego okresu karencji dana osoba:

- (a) nie może być członkiem zespołu wykonującego zlecenie ani prowadzić kontroli jakości zlecenia lub przeglądu zgodnego z celem kontroli jakości zlecenia badania lub zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju;
- (b) nie może konsultować z zespołem wykonującym zlecenie ani klientem spraw technicznych lub branżowych, transakcji lub zdarzeń wpływających na zlecenie badania lub zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju (poza rozmowami z zespołem wykonującym zlecenie ograniczającymi się do pracy wykonanej lub wniosków wyciągniętych w ostatnim roku pełnienia funkcji przez tę osobę, tam, gdzie ma to znaczenie dla zlecenia badania lub zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju);
- (c) nie może być odpowiedzialna za prowadzenie lub koordynowanie profesjonalnych usług świadczonych przez firmę lub firmę należącą do sieci dla klienta badania lub nadzór nad relacją firmy lub firmy należącej do sieci z klientem badania; ani
- (d) nie może podejmować się żadnej innej roli lub działania nie przytoczonych powyżej w odniesieniu do klienta badania, w tym świadczenia usług nieatestacyjnych, jeżeli skutkowałyby to tym, że dana osoba:
  - (i) miałyby znaczące lub częste wzajemne kontakty z kierownictwem wyższego szczebla lub osobami sprawującymi nadzór, lub
  - (ii) wywierałyby bezpośredni wpływ na rezultat zlecenia badania lub zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.

540.2~~31~~ A1 Postanowienia paragrafu R540.2~~31~~ nie mają na celu uniemożliwienia objęcia przez daną osobę kierowniczej roli w firmie lub firmie należącej do sieci, takiej jak starszy partner lub partner zarządzający (dyrektor generalny lub jego odpowiednik).

**CZĘŚĆ 4B – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ ATESTACYJNYCH INNYCH NIŻ ZLECENIE BADANIA I PRZEGLĄDU ORAZ USŁUGI ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU, O KTÓRYCH MOWA W CZĘŚCI 5**

**ROZDZIAŁ 900**

**ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH W ODNIESIENIU DO NIEZALEŻNOŚCI DLA ZLECEŃ ATESTACYJNYCH INNYCH NIŻ ZLECENIA BADANIA I PRZEGLĄDU ORAZ ZLECEŃ ATESTACJI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU W ZAKRESIE MIĘDZYNARODOWYCH STANDARDÓW NIEZALEŻNOŚCI W CZĘŚCI 5**

**Wprowadzenie**

**Postanowienia ogólne**

- 900.1 Niniejsza część ma zastosowanie do zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu i zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju w zakresie Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5. Przykłady takich zleceń obejmują:
- zapewnienie dotyczące kluczowych wskaźników działalności spółki,
  - zapewnienie dotyczące przestrzegania przez spółkę przepisów prawa lub regulacji,
  - zapewnienie dotyczące kryteriów wynikowych, takich jak relacja ceny do wartości, osiąganych przez jednostki sektora publicznego,
  - zapewnienie dotyczące skuteczności systemu kontroli wewnętrznej jednostki,
  - zapewnienie dotyczące informacji niefinansowych jednostki, innych niż zapewnienie dotyczące informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju w zakresie Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5.
  - badanie określonych elementów, kont lub pozycji sprawozdania finansowego.
  - zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, które nie wchodzi w zakres Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5, na przykład:
    - zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, w ramach którego raport na temat informacji o zrównoważonym rozwoju, o których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wyraża opinię, jest sporządzany zgodnie z ramowymi założeniami opracowanymi w celu zaspokojenia potrzeb informacyjnych określonych użytkowników.
    - zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, w ramach którego raport na temat informacji o zrównoważonym rozwoju, o których praktyk atestacji zrównoważonego rozwoju wyraża opinię, jest sporządzany zgodnie z kryteriami opracowanymi przez jednostkę.
    - zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju, w przypadku którego raport z atestacji zrównoważonego rozwoju jest raportem o ograniczonym zastosowaniu i rozpowszechnianiu.

(...)

**Zlecenia badania i przeglądu**

- 900.10 Standardy niezależności dla zleceń badania i przeglądu są określone w Części 4A –Niezależność dla zleceń badania i przeglądu. Jeżeli firma przeprowadza zarówno zlecenie atestacyjne oraz zlecenie badania lub przeglądu dla tego samego klienta, wówczas wymogi w Części 4A nadal obowiązują firmę, firmę należącą do sieci oraz członków zespołu wykonującego badanie lub przegląd.

Zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju omówione w Części 5

- 900.11 Część 5 określa standardy niezależności dla niektórych zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju. Jeśli firma wykonuje zarówno zlecenie atestacji zrównoważonego rozwoju objęte zakresem Międzynarodowych standardów niezależności w Części 5, jak i inne zlecenie atestacyjne objęte zakresem niniejszej Części dla tego samego klienta, wymogi Części 5 nadal mają zastosowanie do firmy, firmy należącej do sieci i członków zespołu atestacji zrównoważonego rozwoju.

TŁUMACZENIE ROBOCZE

**ROZDZIAŁ 4 – PROPONOWANE ZMIANY ZWIĄZANE ZE SPRAWOZDAWCZOŚCIĄ W ZAKRESIE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU W CZĘŚCIACH 1-3 MIĘDZYNARODOWEGO KODEKSU ETYKI ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH (W TYM MIĘDZYNARODOWYCH STANDARDÓW NIEZALEŻNOŚCI) (WERSJA Z ZAZNACZONYMI ZMIANAMI W STOSUNKU DO WERSJI Z 2024 R.)**

**CZĘŚĆ 1 – PRZESTRZEGANIE KODEKSU, PODSTAWOWE ZASADY I RAMOWE ZAŁOŻENIA KONCEPCYJNE**

**ROZDZIAŁ 100**

**PRZESTRZEGANIE KODEKSU**

**Wprowadzenie**

- 100.1 Cechą wyróżniającą zawód księgowego jest przyjęcie odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym.
- 100.2 Zaufanie do zawodu księgowego jest powodem, dla którego przedsiębiorstwa, rządy i inne organizacje angażują zawodowych księgowych w wielu obszarach, takich jak sprawozdawczość finansowa, niefinansowa i sprawozdawczość przedsiębiorstw, czynności atestacyjne i inne czynności zawodowe. Księgowi rozumieją i zdają sobie sprawę z tego, że zaufanie to opiera się na umiejętnościach i wartościach, jakie wnoszą do czynności zawodowych, których się podejmują. Są to między innymi:
- (a) przestrzeganie zasad etycznych i norm zawodowych;
  - (b) wyczucie biznesowe;
  - (c) wykorzystywanie specjalistycznej wiedzy w sprawach merytorycznych i innych; oraz
  - (d) stosowanie zawodowego osądu.
- Stosowanie tych umiejętności i wartości umożliwia księgowym świadczenie doradztwa lub wykonywanie innych czynności, które wypełniają cel, w jakim są wykonywane i na których mogą polegać ich docelowi użytkownicy.
- 100.3 Kodeks określa wysokiej jakości standardy etycznego postępowania oczekiwanego od zawodowych księgowych do przyjęcia przez organizacje zawodowych księgowych będące członkami International Federation of Accountants (IFAC) lub wykorzystania przez tych członków jako podstawa do opracowania ich własnych kodeksów etyki. Kodeks ten mogą również stosować lub przyjąć podmioty odpowiedzialne za ustanawianie standardów etycznych (w tym standardów niezależności) dla zawodowych księgowych w poszczególnych sektorach gospodarki lub krajach, a także firmy tworzące własną politykę w zakresie etyki i niezależności.
- 100.4 Kodeks określa pięć podstawowych zasad, których powinni przestrzegać wszyscy zawodowi księgowi. Zawiera także ramowe założenia koncepcyjne określające podejście, jakie należy przyjąć w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania tych podstawowych zasad oraz w przypadku zleceń badania i innych zleceń atestacyjnych – zagrożeń dla niezależności. Kodeks stosuje również podstawowe zasady i ramowe założenia koncepcyjne do szeregu faktów i okoliczności, z którymi mogliby się zetknąć zarówno księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach, jak i wykonujący wolny zawód.
- (...)

## CZĘŚĆ 2 – ZAWODOWI KSIĘGOWI ZATRUDNIENI W PRZEDSIĘBIORSTWACH ROZDZIAŁ 200

### ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH – ZAWODOWI KSIĘGOWI ZATRUDNIENI W PRZEDSIĘBIORSTWACH

#### Wprowadzenie

- 200.1 Niniejsza część kodeksu przedstawia wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 120 dla zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach. Niniejsza część nie opisuje wszystkich faktów i okoliczności, w tym czynności zawodowych, interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań zawodowych, z jakimi mogą zetknąć się zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach i które stwarzają lub mogłyby stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Dlatego ramowe założenia koncepcyjne wymagają aby zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach byli wyczuleni na te fakty i okoliczności.
- 200.2 Mogą wystąpić okoliczności, w których inwestorzy, wierzyciele, organizacje zatrudniające, przedstawiciele innych sektorów środowiska gospodarczego, a także rząd i ogół społeczeństwa będą polegać na pracy zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach. Może się zdarzyć, że zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach będą ponosić indywidualną lub solidarną odpowiedzialność za sporządzanie i raportowanie informacji finansowych i ~~innego rodzaju~~ informacji niefinansowych, w tym informacji na temat zrównoważonego rozwoju, na których będą polegać zarówno zatrudniające ich organizacje, jak i osoby trzecie. Jest także możliwe, że będą oni odpowiedzialni za skuteczne zarządzanie finansami i kompetentne doradztwo w zakresie różnorodnych zagadnień o charakterze gospodarczym.
- 200.3 Zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie może być pracownikiem, zleceniobiorcą, partnerem, dyrektorem (wykonawczym lub niewykonawczym), właścicielem – kierownikiem jednostki lub wolontariuszem organizacji zatrudniającej. Forma prawna powiązań księgowego z zatrudniającą go organizacją nie ma wpływu na obowiązki etyczne spoczywające na księgowym.

(...)

#### Identyfikacja zagrożeń

- 200.6 A1 Szeroka gama faktów i okoliczności może powodować wystąpienie zagrożeń dla przestrzegania podstawowych zasad. Kategorie zagrożeń są opisane w paragrafie 120.6 A3. Poniżej przedstawiono przykłady faktów i okoliczności w ramach każdej z tych kategorii, które mogłyby stwarzać zagrożenia dla zawodowego księgowego podczas wykonywania usług profesjonalnych:
- (a) zagrożenia czerpania korzyści własnych
- posiadanie przez zawodowego księgowego udziału finansowego w zatrudniającej go organizacji lub uzyskanie pożyczki albo poręczenia od tej organizacji;
  - uczestnictwo zawodowego księgowego w programie motywacyjnym oferowanym przez organizację zatrudniającą;
  - posiadanie przez zawodowego księgowego udziału finansowego w spółce dostawcy zatrudniającej go organizacji, gdy na dostawcę mają wpływ cele lub praktyki w zakresie zrównoważonego organizacji zatrudniającej.
  - posiadanie przez zawodowego księgowego dostępu do i możliwości korzystania na własny użytek z aktywów organizacji;
  - oferowanie zawodowemu księgowemu prezentu lub specjalnego traktowania przez dostawcę zatrudniającej go organizacji;

PROJEKT (z zaznaczonymi zmianami)

- (b) zagrożenia autokontroli
- określenie przez zawodowego księgowego właściwego podejścia księgowego do rozliczenia połączenia jednostek gospodarczych po tym, jak przeprowadził on analizę wykonalności uzasadniającą decyzję o nabyciu;
  - określenie przez zawodowego księgowego właściwej metodologii obliczania redukcji emisji po przeprowadzeniu studium wykonalności wspierającego projekt kapitałowy mający na celu redukcję emisji.
- (c) zagrożenia promowania interesów
- możliwość manipulowania przez zawodowego księgowego informacjami w prospekcie, w tym w odniesieniu do obligacji związanych ze zrównoważonym rozwojem, w celu uzyskania korzystnego finansowania;
- (d) zagrożenia nadmiernej zażyłości
- przyjęcie przez zawodowego księgowego odpowiedzialności za sprawozdawczość finansową lub niefinansową, w tym dotyczącą zrównoważonego rozwoju, zatrudniającej go organizacji w przypadku, gdy członek jego najbliższej lub bliskiej rodziny zatrudniony przez tę organizację podejmuje decyzje, które wpływają na jej sprawozdawczość finansową lub niefinansową;
  - długotrwała współpraca zawodowego księgowego z osobami mającymi wpływ na decyzje gospodarcze zatrudniającej go organizacji;
- (e) zagrożenia zastraszenia
- zagrożenie zwolnieniem lub przeniesieniem zawodowego księgowego albo członka jego najbliższej lub bliskiej rodziny wywołane różnicą zdań na temat:
    - zastosowania zasady rachunkowości lub zasady sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju;
    - określenia metod pomiaru, wskaźników, celów, kryteriów szacowania lub założeń dotyczących informacji na temat zrównoważonego rozwoju;
    - sposobu, w jaki mają być zaprezentowane informacje finansowe lub niefinansowe;
  - osoba usiłująca wpływać na proces podejmowania decyzji przez zawodowego księgowego, na przykład, w odniesieniu do udzielania zamówień lub stosowania zasady rachunkowości lub zasady sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

*Identyfikacja zagrożeń związanych z wykorzystaniem technologii*

200.6 A2 Poniżej przedstawiono przykłady faktów i okoliczności w ramach każdej z tych kategorii, które mogłyby wywołać zagrożenia dla zawodowego księgowego podczas wykonywania czynności zawodowych:

- zagrożenia czerpania korzyści własnych
  - dostępne dane mogą być niewystarczające do efektywnego wykorzystania technologii,
  - technologia może nie być odpowiednia do celu, w jakim ma być używana,
  - księgowy może nie posiadać wystarczających informacji i wiedzy specjalistycznej lub dostępu do eksperta posiadającego wystarczającą wiedzę, aby wykorzystać i wyjaśnić technologię oraz jej odpowiedniość do zamierzonego celu.

(Zob. par. 230.2).

- Zagrożenia autokontroli
  - technologia została zaprojektowana lub opracowana z wykorzystaniem wiedzy, doświadczenia lub osądu księgowego lub organizacji zatrudniającej.

#### Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór

**R200.9** Komunikując się z osobami sprawującymi nadzór zgodnie z niniejszym Kodeksem, zawodowy księgowy ustala odpowiednią osobę lub osoby wewnątrz struktury nadzorczej zatrudniającej go organizacji, z którymi się komunikować. Jeżeli księgowy komunikuje się z podgrupą spośród osób sprawujących nadzór, ma obowiązek ustalić, czy konieczne jest również komunikowanie się ze wszystkimi osobami sprawującymi nadzór, aby były one wystarczająco poinformowane.

200.9 A1 Określając osobę, z którą będzie się komunikować, zawodowy księgowy może wziąć pod uwagę:

- (a) charakter i wagę tych okoliczności; oraz
- (b) kwestię, która ma być zakomunikowana.

200.9 A2 Przykłady podgrup wśród osób sprawujących nadzór obejmują komitet audytu, inny komitet, którego zadaniem jest nadzór nad informacjami o zrównoważonym rozwoju lub jedną osobę z organu nadzoru.

**R200.10** Jeżeli zawodowy księgowy komunikuje się z osobami ponoszącymi odpowiedzialność zarządczą jak również nadzorczą, ma obowiązek upewnić się, że komunikacja z tymi osobami obejmuje należyte poinformowanie osób sprawujących nadzór, z którymi zawodowy księgowy ma obowiązek się komunikować.

200.10 A1 W niektórych przypadkach wszystkie z osób sprawujących nadzór są zaangażowane w zarządzanie zatrudniającej organizacji, na przykład w małej jednostce, którą zarządza jeden właściciel i nikt inny poza nim nie sprawuje funkcji nadzorczej. W takich przypadkach, jeżeli o sprawach informowane są osoba lub osoby pełniące funkcje zarządcze i nadzorcze, stanowi to spełnienie wymogu poinformowania osób sprawujących nadzór przez zawodowego księgowego.



## ROZDZIAŁ 210

### KONFLIKTY INTERESÓW (...)

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

**R210.4** Zawodowy księgowy nie pozwala, aby konflikt interesów zagrażał jego zawodowemu lub gospodarczemu osądowi.

210.4 A1 Przykłady okoliczności, które mogą powodować konflikt interesów, obejmują:

- pełnienie kierowniczej lub nadzorczej funkcji w dwóch organizacjach zatrudniających i pozyskiwanie poufnych informacji z jednej organizacji, które mogłyby być wykorzystane przez zawodowego księgowego z korzyścią lub ze szkodą dla drugiej organizacji;
- podejmowanie się wykonania czynności zawodowej dla każdej z dwóch stron w ramach spółki osobowej, gdzie obie strony zatrudniają księgowego, aby pomógł im rozwiązać tę spółkę;
- sporządzanie informacji finansowych lub niefinansowych dla określonych członków kierownictwa jednostki zatrudniającej księgowego, którzy chcą przeprowadzić wykup menedżerski;
- przyjęcie odpowiedzialności za wybór sprzedawcy dla organizacji zatrudniającej, gdy członek najbliższej rodziny księgowego mógłby odnieść korzyść finansową z tej transakcji;
- pełnienie funkcji nadzorczych w organizacji zatrudniającej, która zatwierdza określone inwestycje dla spółki, gdy jedna z tych inwestycji zwiększy wartość osobistego portfela inwestycyjnego księgowego lub członka jego najbliższej rodziny.

##### Identyfikacja konfliktu

**R210.5** Zawodowy księgowy podejmuje odpowiednie działania w celu zidentyfikowania okoliczności, które mogą powodować konflikt interesów i związane z nim zagrożenie dla przestrzegania jednej lub większej liczby podstawowych zasad. Takie działania obejmują identyfikację:

- (a) rodzaju istotnych interesów, udziałów (ang. interests) i powiązań pomiędzy zaangażowanymi stronami; oraz
- (b) czynności i jej skutków dla zaangażowanych stron.

(...)

## ROZDZIAŁ 220

### SPORZĄDZANIE I PREZENTACJA INFORMACJI

#### Wprowadzenie

- 220.1 Od zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 220.2 Sporządzanie lub prezentacja informacji mogą stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych, zastraszenia lub inne zagrożenia dla przestrzegania jednej lub większej liczby podstawowych zasad. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymagania i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

220.3 A1 Zawodowi księgowi na wszystkich poziomach organizacji ich zatrudniających są zaangażowani w sporządzanie lub prezentację informacji zarówno wewnątrz, jak i na zewnątrz organizacji.

220.3 A2 Interesariusze, dla których lub którym takie informacje są sporządzane lub prezentowane to:

- zarząd i osoby sprawujące nadzór;
- inwestorzy i pożyczkodawcy lub inni wierzyciele;
- organy regulacyjne.

Informacje te mogą pomóc interesariuszom w zrozumieniu i ocenie aspektów dotyczących działalności i kondycji organizacji zatrudniającej oraz podejmowaniu decyzji dotyczących tej organizacji. Informacje mogą obejmować dane finansowe i niefinansowe, które mogłyby być upubliczniane lub wykorzystywane do celów wewnętrznych.

Przykłady obejmują:

- raporty operacyjne i sprawozdania z wyników;
- analizy wspierające decyzje;
- budżety i prognozy;
- informacje udzielane wewnętrznym i zewnętrznym audytorom;
- informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju, w tym informacje udzielane praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju;
- analizy ryzyka i wpływu;
- sprawozdania finansowe ogólnego i specjalnego przeznaczenia;
- rozliczenia podatkowe;
- sprawozdania składane organom regulacyjnym dla celów prawnych i regulacyjnych.

220.3 A3 Do celów niniejszego rozdziału sporządzanie lub prezentacja informacji obejmuje gromadzenie, zapisywanie, pomiar, zachowywanie i zatwierdzanie informacji.

**R220.4** Podczas sporządzania lub prezentacji informacji zawodowy księgowy:

- (a) sporządza lub prezentuje informacje zgodnie z odpowiednimi ramowymi założeniami sprawozdawczości, jeżeli ma to zastosowanie;
- (b) sporządza lub prezentuje informacje w sposób niewprowadzający innych w błąd, ani niewpływający w niewłaściwy sposób na wynikający z umowy lub regulacji rezultat;
- (c) stosuje zawodowy osąd do:
  - (i) przedstawienia faktów dokładnie i kompletnie we wszystkich istotnych aspektach,
  - (ii) wyraźnego opisanego prawdziwego charakteru i skutków transakcji lub działalności gospodarczej,
  - (iii) odbierania, klasyfikowania, rejestrowania lub pomiaru informacji w sposób terminowy i prawidłowy;
- (d) nie pomija niczego z zamiarem wprowadzenia w błąd lub wpłynięcia w niewłaściwy sposób na wynik umowy lub regulacji;
- (e) unika niepożądanego oddziaływania lub nadmiernego polegania na osobach, organizacjach lub technologii; oraz
- (f) jest świadomy ryzyka związanego z uprzedzeniami.

220.4 A1 Przykładem sporządzenia lub prezentacji informacji w sposób, który ma na celu wprowadzenie innych w błąd jest celowe wywoływanie fałszywego wrażenia w informacjach dotyczących zrównoważonego rozwoju na temat tego, jak dobrze organizacja lub inwestycja jest dostosowana do celów zrównoważonego rozwoju lub je osiąga, poprzez praktyki takie jak:

- „pomijanie istotnych informacji w celu fałszywego przedstawienia charakteru i skutków działalności biznesowej;
- „obejmuje to fałszywe informacje;
- „niewłaściwe stosowanie lub raportowanie wskaźników;
- „kładzenie nadmiernego nacisku na pewne informacje przy jednoczesnym bagatelizowaniu innych.

220.4 A2 Przykładem niewłaściwego wpływania na wynikający z umowy lub regulacji rezultat jest wykorzystanie nierealnego oszacowania z zamiarem uniknięcia naruszenia wymogu wynikającego z umowy, takiego jak warunki spłaty kredytu lub wymogu regulacyjnego, takiego jak wymóg kapitałowy dla instytucji finansowej.

220.4 A3 Przykładem nadmiernego polegania na organizacji jest wykorzystywanie danych dostarczanych przez dużego dostawcę w ramach łańcucha wartości jednostki w celu sporządzenia lub zaprezentowania informacji o zrównoważonym rozwoju jednostki, nie biorąc pod uwagę źródła, istotności i wystarczalności danych tego dostawcy.

#### **Uznaniowość podczas sporządzania lub prezentacji informacji**

**R220.5** Sporządzanie lub prezentacja informacji może wymagać postąpienia według własnego uznania podczas dokonywania zawodowych osądów. Zawodowy księgowy nie może wykorzystywać swobody uznania, aby celowo wprowadzić inne osoby w błąd lub w niewłaściwy sposób wpłynąć na wynikający z umowy lub regulacji rezultat.

220.5 A1 Przykładami sytuacji, w których uznaniowość mogłaby być nieodpowiednio wykorzystana w celu uzyskania niewłaściwego rezultatu są:

- określanie szacunków, na przykład, określanie szacunków wartości godziwej w celu błędnego przedstawienia zysku lub straty;
- wybór lub zmiana polityki lub metody rachunkowości spośród dwóch lub większej liczby możliwości dozwolonych w ramach mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, na przykład, wybór polityki dla ujęcia długoterminowych umów w celu błędnego przedstawienia zysku lub straty;
- wybór lub zmiana metod pomiaru spośród dwóch lub więcej alternatyw dozwolonych w ramach mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju w celu wprowadzenia w błąd;

- przeprowadzanie oceny istotności szans, ryzyk lub skutków w celu wprowadzenia w błąd lub pominięcia informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju;
- określanie rozłożenia transakcji w czasie, na przykład zaplanowanie sprzedaży aktywów blisko zakończenia roku podatkowego w celu wprowadzenia w błąd;
- określanie czasu ujawniania informacji na temat zrównoważonego rozwoju w celu uzyskania korzystniejszej prezentacji lub wyniku w celu wprowadzenia w błąd;
- określanie struktury transakcji, na przykład struktury transakcji finansowych w celu błędnego przedstawienia aktywów i zobowiązań lub klasyfikacji przepływów pieniężnych;
- wybór ujawnień, na przykład pominięcie lub zatajenie informacji dotyczących ryzyka finansowego, dotyczącego zrównoważonego rozwoju lub operacyjnego w celu wprowadzenia w błąd;
- sporządzanie informacji wybiegających w przyszłość w oparciu o założenia, które są nierealistyczne lub niezgodne z decyzjami lub celami kierownictwa, w celu wprowadzenia w błąd.

**R220.6** Podczas wykonywania czynności zawodowych, w szczególności tych, które nie wymagają przestrzegania stosownych ramowych założeń sprawozdawczości, zawodowy księgowy stosuje zawodowy osąd w celu identyfikacji i rozważenia:

- (a) celu, w jakim informacje ma zostać wykorzystane;
- (b) kontekstu, w jakim są podawane; oraz
- (c) odbiorców, do których są adresowane.

220.6 A1 Na przykład przy sporządzaniu lub prezentacji informacji o zrównoważonym rozwoju lub raportów pro forma, budżetów lub prognoz, zamieszczenie odpowiednich szacunków, przybliżeń i założeń tam, gdzie to stosowne, umożliwiłoby osobom polegającym na takich informacjach sformułowanie własnych osądów.

220.6 A2 Zawodowy księgowy może również rozważyć sprecyzowanie zamierzonych odbiorców, kontekstu i celu informacji, które będą prezentowane.

#### Wykorzystanie pracy innych osób

**R220.7** Zawodowy księgowy, który zamierza polegać na pracy innych osób, zarówno wewnątrz, jak na zewnątrz zatrudniających go organizacji, stosuje zawodowy osąd w celu określenia, jakie działania ewentualnie podjąć, aby wypełnić obowiązki określone w paragrafie R220.4.

220.7 A1 Dla celów niniejszej sekcji, praca innych osób nie obejmuje pracy eksperta zewnętrznego. Gdy zawodowy księgowy zamierza skorzystać z pracy zewnętrznego eksperta, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 290.

220.7 A21 Czynniki do rozważenia, gdy zawodowy księgowy zamierza wykorzystać pracę innych osób, obejmują:

- reputację i specjalistyczną wiedzę/competencje oraz zasoby dostępne innej osobie lub organizacji;
- czy inna osoba podlega pod mające zastosowanie standardy zawodowe i etyczne.

Takie informacje mogą być uzyskane z wcześniejszej współpracy lub na podstawie konsultacji z inną osobą lub organizacją.

### **Korzystanie z wyników zastosowania technologii**

**R220.8** Zawodowy księgowy, który zamierza wykorzystać wyniki zastosowania technologii, niezależnie od tego, czy technologia ta została opracowana wewnątrz firmy, czy dostarczona przez strony trzecie, stosuje zawodowy osąd w celu określenia, jakie kroki ewentualnie podjąć, aby wypełnić obowiązki określone w paragrafie R220.4.

220.8 A1 Czynniki do rozważenia, gdy zawodowy księgowy zamierza wykorzystać wyniki zastosowania technologii, obejmują:

- charakter czynności, jakie mają zostać wykonane z wykorzystaniem technologii;
- spodziewane wykorzystanie lub zakres polegania na wynikach zastosowania technologii;
- czy księgowy potrafi sam lub ma dostęp do eksperta, który potrafi zrozumieć, wykorzystać i wyjaśnić technologię oraz jej odpowiedniość do zamierzonego celu;
- czy zastosowana technologia została odpowiednio przetestowana i oceniona pod kątem zamierzonego celu;
- wcześniejsze doświadczenie z daną technologią oraz to, czy jej wykorzystanie do określonych celów jest powszechnie akceptowane;
- nadzór organizacji zatrudniającej nad projektem, opracowaniem, wdrożeniem, obsługą, utrzymaniem, monitorowaniem, aktualizacją lub unowocześnianiem technologii;
- kontrole dotyczące wykorzystania technologii, w tym procedury autoryzacji dostępu użytkownika do technologii i nadzorowania takiego wykorzystania;
- odpowiedniość danych wprowadzanych do technologii, w tym danych i wszelkich powiązanych decyzji oraz decyzji podejmowanych przez pojedyncze osoby w trakcie korzystania z technologii.

### **Reagowanie na informacje, które wprowadzają lub mogą wprowadzać w błąd**

**R220.9** Jeżeli zawodowy księgowy wie lub ma powód sądzić, że informacje powiązane z jego osobą wprowadzają w błąd, wówczas podejmuje on stosowne działania próbując rozwiązać tę sprawę.

220.9 A1 Czynności, które mogłyby być właściwe, obejmują:

- omówienie obaw o to, że informacje mogą wprowadzać w błąd z przełożonym i/lub członkami kierownictwa na odpowiednim szczeblu lub szczeblach w organizacji zatrudniającej księgowego lub osobami sprawującymi nadzór w tej organizacji oraz zwrócenie się z wnioskiem do tych osób o podjęcie stosownych działań w celu rozwiązania tej sprawy. Takie działania mogą obejmować:
  - skorygowanie informacji,
  - w przypadku, gdy informacje zostały już ujawnione zamierzonym użytkownikom, przekazanie im prawidłowych informacji;
- sprawdzenie w politykach i procedurach organizacji zatrudniającej (na przykład w politykach dotyczących etyki lub informowania o naruszeniach (ang. whistle-blowing)) sposobu wewnętrznego reagowania na takie sprawy.

220.9 A2 Zawodowy księgowy może ustalić, że zatrudniająca go organizacja nie podjęła stosownych działań. Jeżeli księgowy nadal ma powód sądzić, że informacja wprowadza w błąd, właściwe może być podjęcie następujących dalszych działań, pod warunkiem, że księgowy pozostanie wyczulony na zasadę poufności informacji:

- skonsultowanie się z:
  - odpowiednią organizacją zawodową,
  - wewnętrznym lub zewnętrznym audytorem lub praktykiem atestacji zrównoważonego rozwoju organizacji zatrudniającej,
  - doradcą prawnym.
- ustalenie, czy istnieją jakiegokolwiek wymogi dotyczące komunikowania się z:
  - osobami trzecimi, w tym użytkownikami informacji,
  - organami regulacyjnymi i nadzorującymi.

**R220.10** Jeżeli po wyczerpaniu wszystkich dostępnych możliwości zawodowy księgowy stwierdzi, że nie zostały podjęte stosowne działania i istnieje powód, aby sądzić, że informacje nadal wprowadzają w błąd, księgowy ma obowiązek odmówić bycia lub pozostawania kojarzonym z tymi informacjami.

220.10 A1 W takich okolicznościach właściwa może być rezygnacja zawodowego księgowego z pracy dla zatrudniającej go organizacji.

#### Dokumentacja

220.11 A1 Zachęca się zawodowego księgowego do dokumentowania:

- faktów;
- zasad rachunkowości lub sprawozdawczości, lub innych odpowiednich standardów zawodowych;
- informacji i stron, z którymi omawiano sprawy;
- analizy, założeń, rozważanych kierunków działania oraz osądów i decyzji podjętych przez księgowego podczas sporządzania lub prezentowania informacji;
- sposobu reakcji przez księgowego na daną sprawę lub sprawy.

#### Inne rozważania

220.12 A1 Gdy zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad odnoszące się do sporządzania i prezentacji informacji wynikają z faktu posiadania udziałów finansowych, w tym wynagrodzeń i świadczeń motywacyjnych powiązanych ze sprawozdawczością finansową lub niefinansową, w tym w zakresie zrównoważonego rozwoju i podejmowaniem decyzji, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 240.

220.12 A2 Gdy informacje wprowadzające w błąd mogą wiązać się z naruszeniem przepisów prawa i regulacji, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 260.

220.12 A3 Gdy zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad odnoszące się do sporządzania i prezentacji informacji wynikają z nacisku, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 270.

220.12 A4 Gdy zawodowy księgowy rozważa wykorzystanie pracy innych osób lub wyników zastosowania technologii, należy rozważyć, czy księgowy ma możliwość uzyskania w ramach organizacji zatrudniającej informacji niezbędnych do ustalenia, czy takie wykorzystanie jest właściwe.

## ROZDZIAŁ 240

### UDZIAŁY FINANSOWE, WYNAGRODZENIA I ŚWIADCZENIA MOTYWACYJNE POWIĄZANE ZE SPRAWOZDAWCZOŚCIĄ FINANSOWĄ LUB NIEFINANSOWĄ I PODEJMOWANIEM DECYZJI

(...)

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

- R240.3** Zawodowy księgowy nie może manipulować ani wykorzystywać poufnych informacji w celu odniesienia osobistych korzyści lub korzyści finansowych przez innych.
- 240.3 A1 Może się zdarzyć sytuacja, w której zawodowi księgowi posiadają udziały finansowe lub wiedzą o udziałach finansowych członków najbliższej lub bliskiej rodziny, które w pewnych okolicznościach mogłyby stwarzać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad. Udziały finansowe obejmują te, które wynikają z wynagrodzenia lub świadczeń motywacyjnych powiązanych ze sprawozdawczością finansową lub niefinansową i podejmowaniem decyzji.
- 240.3 A2 Przykłady okoliczności, które mogą stwarzać zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują sytuacje, w których zawodowy księgowy albo członek jego najbliższej lub bliskiej rodziny:
- posiada motyw i możliwość manipulowania informacjami mającymi wpływ na kształtowanie cen w celu uzyskania korzyści finansowej;
  - posiada bezpośrednie lub pośrednie udziały finansowe w zatrudniającej go organizacji, a ich wartość może zależeć bezpośrednio od decyzji podjętych przez księgowego;
  - posiada uprawnienie do otrzymania premii zależnej od zysku lub zachęty opartej na celach finansowych lub niefinansowych, a wartość tej premii lub zachęty może bezpośrednio zależeć od decyzji podjętych przez księgowego.
  - posiada bezpośrednio lub pośrednio uprawnienia do odroczonej premii w formie udziałów lub opcji na udziały w zatrudniającej go organizacji, których wartość może bezpośrednio zależeć od decyzji podjętych przez księgowego;
  - bierze udział w systemie motywacyjnym, który przewiduje zachęty, żeby osiągnąć cele lub wspiera starania maksymalizacji wartości udziałów zatrudniającej go organizacji. Przykładem takiego systemu motywacyjnego może być udział w programach motywacyjnych, które są powiązane ze spełnieniem określonych warunków finansowych lub niefinansowych.
- 240.3 A3 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- istotność udziału finansowego. Istotność udziału finansowego będzie zależeć od sytuacji osobistej i istotności udziału finansowego dla konkretnej osoby;
  - polityki i procedury komitetu niezależnego od kierownictwa jednostki przy ustalaniu poziomu lub formy wynagradzania kierownictwa wyższego szczebla;
  - zgodnie z polityką wewnętrzną ujawnienie osobom sprawującym nadzór:
    - wszystkich znaczących udziałów,
    - wszelkich planów wykonania uprawnień do takich udziałów lub obrotu nimi;
  - wewnętrzne i zewnętrzne procedury badania, określone dla kwestii powodujących powstanie udziału finansowego.

240.3 A4

Zagrożenia wywołane wynagrodzeniami lub świadczeniami motywacyjnymi mogą być spotęgowane bezpośrednim lub pośrednim naciskiem ze strony przełożonych lub współpracowników. Patrz Rozdział 270, *Nacisk na naruszenie podstawowych zasad*.

TŁUMACZENIE ROBOCZE



## ROZDZIAŁ 270

### NACISK NA NARUSZENIE PODSTAWOWYCH ZASAD

#### Wprowadzenie

- 270.1 Od zawodowych księgowych wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych określonych w Rozdziale 120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- 270.2 Nacisk wywierany na lub przez zawodowego księgowego może stwarzać zagrożenie zastraszenia lub inne zagrożenia dla przestrzegania jednej lub większej liczby podstawowych zasad. Niniejszy rozdział określa szczegółowe wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w takich okolicznościach.

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

**R270.3** Zawodowy księgowy:

- (a) nie zezwala, aby nacisk ze strony innych osób skutkował naruszeniem zgodności z podstawowymi zasadami; ani
- (b) nie stosuje wobec innych nacisku, o którym księgowy wie lub ma powody podejrzewać, że skutkowałby naruszeniem podstawowych zasad przez takie osoby.

270.3 A1 Wykonując czynność zawodową księgowy mógłby doświadczyć nacisku, który wywołuje zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad, na przykład zagrożenie zastraszenia. Nacisk może być jawny lub ukryty i może:

- pochodzić od zatrudniającej go organizacji, na przykład od współpracownika lub przełożonego;
- pochodzić od osoby lub organizacji z zewnątrz, takiej jak dostawca, klient czy pożyczkodawca;
- wynikać z postawionych celów i oczekiwań wewnętrznych lub zewnętrznych.

270.3 A2 Przykłady nacisku, który może skutkować zagrożeniem dla przestrzegania podstawowych zasad obejmują:

- nacisk związany z konfliktami interesów:
  - nacisk ze strony członka rodziny, zabiegającego o bycie dostawcą organizacji zatrudniającej zawodowego księgowego, aby wybrać członka rodziny zamiast innego potencjalnego dostawcę;

Patrz również Rozdział 210, *Konflikty interesów*.
- nacisk dotyczący wpływania na sporządzanie i prezentację informacji:
  - o nacisk na raportowanie wprowadzających w błąd wyników finansowych lub niefinansowych w celu spełnienia oczekiwań inwestora, analityka, pożyczkodawcy lub innych interesariuszy.
  - nacisk na księgowych w sektorze publicznym ze strony wyłanianych w wyborach urzędników na wprowadzające w błąd przedstawienie programów lub projektów wyborcom;
  - nacisk na fałszywe przedstawianie, na przykład poprzez opisywanie, w jaki sposób pewne programy, projekty lub produkty są dostosowane do realizacji celów zrównoważonego rozwoju lub je osiągają.
  - nacisk ze strony współpracowników na niewłaściwe przedstawianie przychodu, wydatku, stóp zwrotu lub informacji o zrównoważonym rozwoju w celu stronniczego podjęcia decyzji dotyczących projektów kapitałowych i nabyć;

- o nacisk ze strony przełożonych na zatwierdzanie lub rozliczanie wydatków nie będących uzasadnionymi wydatkami firmy;

- o nacisk na ukrycie sprawozdań audytu wewnętrznego zawierających niekorzystne wyniki;

Patrz również Rozdział 220, *Sporządzanie i prezentacja informacji*

- nacisk na działanie bez wiedzy specjalistycznej lub należytej staranności:

- o nacisk ze strony przełożonych na nieodpowiednie zmniejszenie zakresu wykonywanej pracy;

- o nacisk ze strony przełożonych na wykonanie zadania bez wystarczających umiejętności lub szkolenia, czy też w terminach niemożliwych do zrealizowania;

- o nacisk ze strony przełożonych, aby sporządzać informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju przy niewystarczających danych lub wadliwej jakości i dokładności dostępnych danych.

Patrz również Rozdział 230, *Działanie zgodnie z wiedzą specjalistyczną*

- nacisk związany z udziałami finansowymi:

- o nacisk na manipulowanie wskaźnikami wyników finansowych lub niefinansowych ze strony przełożonych, współpracowników lub innych osób, na przykład tych, które mogłyby czerpać korzyści w ramach wynagrodzenia lub systemu;

Patrz również Rozdział 240, *Udziały finansowe, wynagrodzenia i świadczenia motywacyjne związane ze sprawozdawczością finansową lub niefinansową i podejmowaniem decyzji*

- nacisk związany z zachętami:

- o nacisk ze strony innych osób, wewnątrz lub na zewnątrz organizacji zatrudniającej, na oferowanie zachęt w celu wywarcia niewłaściwego wpływu na osąd lub proces podejmowania decyzji przez osobę lub organizację;

- o nacisk ze strony współpracowników na przyjęcie łapówki lub innej zachęty, na przykład przyjmowanie niestosownych prezentów lub rozrywek od potencjalnych dostawców w trakcie przetargu;

Patrz również Rozdział 250, *Zachęty, w tym prezenty i gościnność.*

- nacisk związany z naruszeniem przepisów prawa i regulacji

- o nacisk na ustalenie takiej struktury transakcji, aby uniknąć podatku.

- o nacisk na manipulowanie informacjami o zrównoważonym rozwoju w celu uniknięcia kar za naruszenie przepisów i regulacji dotyczących ochrony środowiska.

Patrz również Rozdział 260, *Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji.*

- Nacisk związany z wysokością wynagrodzeń

- o Nacisk wywierany przez zawodowego księgowego na innego zawodowego księgowego, aby wykonał on profesjonalne usługi za wynagrodzenie, które nie pozwala na zapewnienie wystarczających i odpowiednich zasobów (w tym zasobów ludzkich, technologicznych i intelektualnych) do wykonania usług zgodnie ze standardami technicznymi i zawodowymi.

Patrz również Rozdział 330 „Wynagrodzenia i inne rodzaje honorariów”.

- 270.3 A3 Czynniki istotne dla oceny poziomu zagrożenia stworzonego przez nacisk obejmują:
- zamiar osoby wywierającej nacisk oraz rodzaj i zakres tego nacisku;
  - zamiar osoby wywierającej nacisk oraz rodzaj i zakres tego nacisku;
  - kulturę i sposób sprawowania przywództwa w organizacji zatrudniającej, w tym zakres, w jakim czynniki te odzwierciedlają one lub podkreślają znaczenie postępowania etycznego i oczekiwanie, że pracownicy będą postępować w sposób etyczny. Na przykład kultura korporacyjna, która pozwala na nieetyczne postępowanie, może zwiększyć prawdopodobieństwo, że skutkiem nacisku będzie zagrożenie dla przestrzegania podstawowych zasad;
  - polityki i procedury, jeżeli istnieją, które ustanowiła organizacja zatrudniająca, takie jak zasady etyczne lub polityki dotyczące zasobów ludzkich stanowiące reakcję na nacisk.
- 270.3 A4 Omówienie okoliczności stwarzających nacisk i konsultacje z innymi osobami na temat tych okoliczności mogłyby wspomóc zawodowego księgowego w ocenie poziomu zagrożenia. Takie omówienie i konsultacje, wymagające wyczerpania na zasadę poufności, mogłyby obejmować:
- omówienie sprawy z osobą wywierającą nacisk w poszukiwaniu rozwiązania;
  - omówienie sprawy z przełożonym księgowego, jeżeli przełożony nie jest osobą wywierającą nacisk;
  - przedstawienie sprawy na wyższym szczeblu w zatrudniającej organizacji w tym, gdzie to stosowne, wyjaśnienie wynikających z niej wszelkich ryzyk dla organizacji, na przykład:
    - kierownictwu wyższego szczebla,
    - wewnętrznym i zewnętrznym audytorom [lub praktykowi atestacji zrównoważonego rozwoju](#).
    - osobom sprawującym nadzór;
  - ujawnienie sprawy zgodnie z politykami organizacji zatrudniającej, w tym politykami dotyczącymi etyki oraz zgłaszania przypadków naruszeń (ang. whistle-blowing), wykorzystując wszelkie ustalone mechanizmy, takie jak poufna linia specjalna dotycząca etyki;
  - skonsultowanie się z:
    - współpracownikiem, przełożonym, pracownikami działu zasobów ludzkich lub innym zawodowym księgowym,
    - stosownymi organami zawodowymi lub regulacyjnymi, czy też organizacjami branżowymi, lub
    - doradcą prawnym.
- 270.3 A5 Przykładem działania, które może wyeliminować zagrożenia wywołane przez nacisk, jest zgłoszenie przez zawodowego księgowego prośby o reorganizację lub podział określonych odpowiedzialności i obowiązków tak, aby księgowy nie był dłużej powiązany z osobą lub jednostką wywierającą nacisk.

#### Dokumentacja

- 270.4 A1 Zachęca się zawodowego księgowego do dokumentowania:
- faktów;
  - przekazywanych informacji oraz osób, z którymi omawiano sprawę;
  - rozważanych sposobów działania;
  - sposobu reakcji na daną sprawę.

### CZĘŚĆ 3 – ZAWODOWI KSIĘGOWI WYKONUJĄCY WOLNY ZAWÓD ROZDZIAŁ 300

#### ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH – ZAWODOWI KSIĘGOWI WYKONUJĄCY WOLNY ZAWÓD

(....)

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

R300.4 Zawodowy księgowy przestrzega podstawowych zasad określonych w Rozdziale 110 oraz stosuje ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad.

**R300.5** Rozstrzygając kwestie etyczne zawodowy księgowy bierze pod uwagę kontekst, w jakim dana kwestia powstała lub może powstać. Jeżeli osoba będąca zawodowym księgowym wykonującym wolny zawód wykonuje czynności zawodowe na podstawie powiązań z firmą jako wykonawca, pracownik lub właściciel, osoba ta przestrzega postanowień Części 2, które mają zastosowanie w takich okolicznościach.

300.5 A1 Przykłady sytuacji, w których postanowienia Części 2 mają zastosowanie do zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód, obejmują:

- przypadki konfliktu interesu, gdy zawodowy księgowy jest odpowiedzialny za wybór dostawcy dla firmy, gdzie członek najbliższej rodziny księgowego może odnieść korzyść finansową z takiej umowy. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 210;
- sporządzanie lub prezentację informacji finansowych lub niefinansowych, w tym informacji o zrównoważonym rozwoju dla klienta lub firmy księgowego. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 220;
- propozycje przyjęcia zachęty, na przykład w postaci regularnego proponowania przez dostawcę firmy bezpłatnych biletów na wydarzenia sportowe. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 250;
- przypadki nacisku ze strony partnera odpowiedzialnego za zlecenie na nieprawidłowe wykazywanie godzin płatnych za zlecenie na rzecz klienta. W takich okolicznościach stosuje się wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK określone w Rozdziale 270;

300.5 A2 Im wyższe stanowisko zajmuje zawodowy księgowy, tym większa zdolność i możliwość dostępu do informacji oraz wpływania na polityki, decyzje oraz działania podejmowane przez osoby związane z zatrudniającą go organizacją. W zakresie możliwym do zrealizowania, uwzględniając ich stanowisko oraz staż pracy w firmie, od księgowych oczekuje się promowania w firmie kultury opartej na etycznym postępowaniu i wykazywania się etycznym postępowaniem w kontaktach z osobami, z którymi księgowy lub firma mają powiązania zawodowe lub biznesowe, zgodnie z paragrafem 120.13.A3. Przykłady działań, jakie mogą zostać podjęte, obejmują wprowadzenie, wdrożenie i nadzór nad:

- programami nauczania i szkolenia z etyki;
- procesami zarządzania i oceną wyników a także kryteriami nagradzania promującymi etyczną kulturę;

- politykami dotyczącymi etyki oraz informowania o naruszeniach (ang. whistle-blowing);
- politykami i procedurami opracowanymi w celu zapobiegania naruszaniu przepisów prawa i regulacji.

### Identyfikacja zagrożeń

300.6 A1 Zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad mogą powstawać w wyniku różnego rodzaju faktów i okoliczności. Kategorie zagrożeń są opisane w paragrafie 120.6 A3. Poniżej przedstawiono przykłady faktów i okoliczności w ramach każdej z tych kategorii, które mogą stwarzać zagrożenia dla zawodowego księgowego podczas wykonywania usług profesjonalnych:

- (a) zagrożenia czerpania korzyści własnych
- posiadanie przez zawodowego księgowego bezpośredniego udziału finansowego w przedsiębiorstwie klienta;
  - oferowanie przez zawodowego księgowego niskiego honorarium w celu uzyskania nowego zlecenia a to honorarium jest tak niskie, że mogłoby to utrudnić wykonanie w tej cenie usługi profesjonalnej zgodnie z obowiązującymi technicznymi i zawodowymi standardami;
  - posiadanie przez zawodowego księgowego bliskich powiązań biznesowych z klientem;
  - posiadanie przez zawodowego księgowego dostępu do poufnych informacji, które mogłyby być wykorzystane dla osobistych korzyści;
  - wykrycie przez zawodowego księgowego znaczącego błędu podczas oceny rezultatów poprzednio świadczonej usługi profesjonalnej przez reprezentanta firmy księgowego;
  - powiązanie zachęt dla zawodowego księgowego z wynikiem profesjonalnej usługi sporządzenia informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju.
- (b) zagrożenia autokontroli
- wydanie przez zawodowego księgowego raportu atestacyjnego na temat skuteczności funkcjonowania wdrożonych przez niego systemów finansowych;
  - wkład zawodowego księgowego w przygotowanie ~~przez zawodowego księgowego~~ źródłowych danych wykorzystanych do sporządzania zapisów, które stanowią zagadnienie będące przedmiotem zlecenia atestacyjnego;
- (c) zagrożenia promowania interesów
- promowanie interesów lub akcji klienta przez zawodowego księgowego;
  - występowanie zawodowego księgowego w charakterze pełnomocnika reprezentującego interesy klienta w sprawach sądowych lub sporach ze stronami trzecimi;
  - lobbowanie przez zawodowego księgowego na rzecz rozwiązań legislacyjnych korzystnych dla klienta;
  - promowanie przez zawodowego księgowego w imieniu klienta konkretnej inicjatywy, produktu lub usługi związanej ze zrównoważonym rozwojem.
- (d) zagrożenia nadmiernej zażyłości
- członek bliskiej lub najbliższej rodziny zawodowego księgowego pełni funkcję członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla klienta;
  - członek zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla klienta albo pracownik klienta na stanowisku umożliwiającym wywieranie znaczącego wpływu na zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, był uprzednio partnerem odpowiedzialnym za zlecenie;

PROJEKT (z zaznaczonymi zmianami)

- długotrwała współpraca członka zespołu wykonującego badanie z klientem badania;
  - osoba, którą uważa się za pełniącą funkcję odpowiedniego kontrolera, jako zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie, jest blisko powiązana z osobą, która wykonała prace;
- (e) zagrożenia zastraszenia
- zagrożenie zawodowemu księgowemu odsunięciem od zlecenia dla klienta lub zwolnieniem z firmy ze względu na różnicę zdań dotyczącą sprawy zawodowej;
  - odczuwany przez zawodowego księgowego nacisk, aby zaakceptował ocenę klienta ze względu na posiadaną przez tego klienta większą wiedzę specjalistyczną na temat rozpatrywanego zagadnienia;
  - poinformowanie zawodowego księgowego o tym, że jego planowany awans jest uzależniony od zaakceptowania przez niego niewłaściwego podejścia księgowego lub analizy związanej ze zrównoważonym rozwojem;
  - przyjęcie przez zawodowego księgowego znaczącego prezentu od klienta i zagrożenie, że przyjęcie tego prezentu zostanie ujawnione publicznie. Zgodnie z art.

*Identyfikacja zagrożeń związanych z wykorzystaniem technologii*

300.6 A2 Poniżej przedstawiono przykłady faktów i okoliczności w ramach każdej z tych kategorii, które mogłyby wywołać zagrożenia dla zawodowego księgowego podczas wykonywania czynności zawodowych:

- zagrożenia czerpania korzyści własnych
  - dostępne dane mogą być niewystarczające do efektywnego wykorzystania technologii,
  - technologia może nie być odpowiednia do celu, w jakim ma być używana,
  - księgowy może nie posiadać wystarczających informacji i wiedzy specjalistycznej lub dostępu do eksperta posiadającego wystarczającą wiedzę, aby wykorzystać i wyjaśnić technologię oraz jej odpowiedniość do zamierzonego celu.

(Zob. par. 230.2).
- zagrożenia autokontroli
  - technologia została zaprojektowana lub opracowana z wykorzystaniem wiedzy, doświadczenia lub osądu księgowego lub firmy.

**Ocena zagrożeń**

(...)

*Klient i środowisko jego działalności*

(...)

300.7 A4 Struktura ładu korporacyjnego, w tym sposób sprawowania przywództwa w przedsiębiorstwie klienta, mogą promować przestrzeganie podstawowych zasad. Wobec tego na ocenę poziomu zagrożenia dokonaną przez zawodowego księgowego może mieć również wpływ środowisko, w jakim klient prowadzi działalność. Na przykład:

- klient wymaga od odpowiednich osób spoza kierownictwa zatwierdzenia lub akceptacji wyboru firmy mającej wykonać zlecenie;

- klient ma kompetentny personel posiadający doświadczenie i staż pracy niezbędne do podejmowania decyzji zarządczych;
- klient wdrożył procedury wewnętrzne zapewniające obiektywne wybory w przetargach na wykonanie zleceń nieatestacyjnych;
- klient posiada strukturę ładu korporacyjnego, która zapewnia odpowiedni nadzór i przepływ informacji dotyczących usług firmy.

300.7 A4a Przy sporządzaniu lub prezentacji informacji na temat zrównoważonego rozwoju, na ocenę poziomu zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad przez zawodowego księgowego mogą mieć wpływ ilościowe i jakościowe cechy łańcucha wartości klienta. Na przykład, zagrożenie dla przestrzegania zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności może powstać, jeśli informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju istotne dla usługi pochodzą od wielu dostawców, którzy są geograficznie rozproszeni lub są sporządzane zgodnie z różnymi ramowymi założeniami sprawozdawczości.

#### *Firma i środowisko jej działalności*

300.7 A5 Na ocenę poziomu zagrożenia dokonywaną przez zawodowego księgowego wpływ może mieć środowisko pracy wewnątrz firmy zatrudniającej księgowego oraz środowisko, w jakim ta firma prowadzi działalność. Na przykład:

- kierownictwo firmy zachęca do przestrzegania podstawowych zasad i buduje oczekiwanie, że członkowie zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne będą działać w interesie publicznym;
- polityki i procedury ustalania i monitorowania przestrzegania podstawowych zasad przez cały personel;
- wynagrodzenie, nagrody za wyniki oraz polityki i procedury dyscyplinarne, które zachęcają do przestrzegania podstawowych zasad;
- zarządzanie uzależnieniem od przychodów uzyskiwanych od jednego klienta;
- posiadanie przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie upoważnienia w ramach firmy do podejmowania decyzji dotyczących przestrzegania podstawowych zasad, w tym wszelkich decyzji o akceptacji zleceń lub świadczeniu usług dla klienta;
- wymogi dotyczące wykształcenia, szkolenia i doświadczenia;
- procesy ułatwiające reagowanie na wewnętrzne i zewnętrzne wątpliwości lub skargi.

(...)

#### **Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór**

**R300.9** Komunikując się z osobami sprawującymi nadzór zgodnie z niniejszym Kodeksem, zawodowy księgowy ustala odpowiednią osobę lub osoby w ramach struktury nadzorczej jednostki, z którymi będzie się komunikować. Jeżeli księgowy komunikuje się z podgrupą spośród osób sprawujących nadzór, ma obowiązek ustalić, czy konieczne jest również komunikowanie się ze wszystkimi osobami sprawującymi nadzór, aby były one wystarczająco poinformowane.

300.9 A1 Określając osobę, z którą będzie się komunikować, zawodowy księgowy może wziąć pod uwagę:

- (a) charakter i wagę tych okoliczności; oraz
- (b) kwestię, która ma być zakomunikowana.

- 300.9 A2 Przykłady podgrup wśród osób sprawujących nadzór obejmują komitet audytu, inny komitet, którego zadaniem jest nadzór nad informacjami o zrównoważonym rozwoju lub jedną osobę z organu nadzoru.
- R300.10** Jeżeli zawodowy księgowy komunikuje się z osobami ponoszącymi odpowiedzialność zarządczą jak również nadzorczą, ma obowiązek upewnić się, że komunikacja z tymi osobami obejmuje należyte poinformowanie osób sprawujących nadzór, z którymi zawodowy księgowy ma obowiązek się komunikować.
- 300.10 A1 W niektórych przypadkach wszystkie z osób sprawujących nadzór są zaangażowane w zarządzanie jednostką, na przykład w małej jednostce, którą zarządza jeden właściciel i nikt inny poza nim nie sprawuje funkcji nadzorczej. W takich przypadkach, jeżeli o sprawach informowane są osoba lub osoby pełniące funkcje zarządcze i nadzorcze, stanowi to spełnienie wymogu poinformowania osób sprawujących nadzór przez zawodowego księgowego.



## ROZDZIAŁ 310

### KONFLIKTY INTERESÓW (...)

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Postanowienia ogólne

**R310.4** Zawodowy księgowy nie pozwala, aby konflikt interesów zagrażał jego zawodowemu lub gospodarczemu osądowi.

310.4 A1 Przykłady okoliczności, które mogą powodować konflikt interesów, obejmują:

- świadczenie usług doradztwa transakcyjnego dla klienta zamierzającego nabyć jednostkę będącą klientem badania w sytuacji, gdy firma uzyskała w trakcie badania poufne informacje, które mogłyby być istotne dla tej transakcji;
- doradzanie równocześnie dwóm klientom konkurującym w procesie nabycia tego samego przedsiębiorstwa, gdy porada może być istotna dla pozycji konkurencyjnej stron;
- świadczenie usług dla sprzedawcy i nabywcy w odniesieniu do tej samej transakcji;
- 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, na przykład podczas postępowania rozwodowego lub rozwiązania spółki osobowej;
- sporządzanie raportu atestacyjnego dla licencjodawcy na temat należnej opłaty licencyjnej na mocy umowy licencyjnej i równoczesne doradzanie licencjodawcy w zakresie jego zobowiązań;
- doradzanie klientowi inwestowania w przedsiębiorstwo, w którym udział finansowy ma, na przykład, małżonek zawodowego księgowego;
- udzielanie strategicznych porad klientowi na temat jego konkurencyjnej pozycji, a zarazem prowadzenie wspólnego przedsięwzięcia lub podobnych interesów z głównym konkurentem tego klienta;
- doradzanie klientowi w sprawie nabycia przedsiębiorstwa, którego nabyciem zainteresowana jest również firma;
- doradzanie klientowi w sprawie zakupu produktu lub usługi, a zarazem posiadanie umowy licencyjnej lub prowizyjnej z potencjalnym sprzedawcą tego produktu lub tej usługi.
- sporządzanie lub prezentowanie informacji na temat zrównoważonego rozwoju dla klienta, piastując jednocześnie kierownicze stanowisko w grupie wspierającej zrównoważony rozwój, która publicznie kwestionuje cele lub praktyki klienta w zakresie zrównoważonego rozwoju .

##### Identyfikacja konfliktu

*Postanowienia ogólne*

(...)

## ROZDZIAŁ 320

### ZLECENIA ZAWODOWE (....)

#### Wymogi i materiały wspomagające zastosowanie RZK

##### Akceptacja klienta i zlecenia

###### Postanowienia ogólne

- 320.3 A1 Zagrożenia dla przestrzegania zasad uczciwości lub profesjonalnego postępowania mogą na przykład powstać w wyniku budzących wątpliwość kwestii związanych z klientem (jego właścicielami, kierownictwem lub działalnością). Do kwestii, które, jeżeli są znane, mogą wywołać takie zagrożenie, należą zaangażowanie klienta w nielegalną działalność, nieuczciwość, budzące wątpliwość praktyki sprawozdawczości finansowej lub niefinansowej, w tym dotyczącej zrównoważonego rozwoju, albo inne nieetyczne postępowanie.
- 320.3 A2 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- znajomość i zrozumienie klienta, jego właścicieli, kierownictwa i osób sprawujących nadzór oraz działalności gospodarczej; lub
  - zaangażowania klienta w reagowanie na budzące wątpliwość kwestie, na przykład poprzez ulepszanie praktyk ładu korporacyjnego lub kontroli wewnętrznych.
- 320.3 A3 Zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasady zawodowych kompetencji i należytej staranności powstaje, gdy zespół wykonujący zlecenie nie posiada lub nie może nabyć kompetencji do świadczenia usług profesjonalnych.
- 320.3 A4 Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują następujące kwestie:
- odpowiednie zrozumienie:
    - rodzaju działalności klienta,
    - złożoności jego działalności,
    - cech ilościowych i jakościowych łańcucha wartości klienta, gdzie dotyczy;
    - wymogów zlecenia, oraz
    - celu, rodzaju i zakresu pracy do wykonania;
  - wiedzę o odpowiednich branżach, lub o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia;
  - doświadczenie w zakresie odpowiednich wymogów regulacyjnych lub sprawozdawczych;
  - polityki i procedury, które firma wdrożyła w ramach systemu zarządzania jakością zgodnie ze standardami zarządzania jakością, takimi jak MSZJ 1, które odpowiadają na ryzyka jakości związane ze zdolnością firmy do wykonania zlecenia zgodnie z zawodowymi standardami oraz obowiązującymi wymogami prawnymi i regulacyjnymi;
  - poziom wynagrodzeń i stopień, w jakim uwzględniają one potrzebne zasoby, biorąc pod uwagę priorytety handlowe i rynkowe zawodowego księgowego.

320.3 A5 Przykłady działań, które mogą stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- przypisanie do obsady zlecenia wystarczającego personelu posiadającego niezbędne kompetencje;
- uzgodnienie realistycznych ram czasowych przeprowadzenia zlecenia;
- wykorzystanie ekspertów, tam gdzie to niezbędne.

(...)

#### Kontynuacja współpracy z klientem i kontynuacja zlecenia

**R320.9** W przypadku kolejnych zleceń od klienta zawodowy księgowy okresowo przeprowadza ocenę, czy kontynuować zlecenie.

320.9 A1 Po akceptacji zlecenia mogą powstać ewentualne zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad, które w przypadku, gdyby były znane wcześniej, spowodowałyby, że zawodowy księgowy odmówiłby przyjęcia zlecenia. Na przykład, zagrożenie czerpania korzyści własnych w odniesieniu do przestrzegania zasady uczciwości może powstać przez niewłaściwe zarządzanie wynagrodzeniami, wyceną bilansową lub oceną istotności zrównoważonego rozwoju.

#### Wykorzystanie pracy eksperta

**R320.10** Gdy zawodowy księgowy zamierza wykorzystać pracę eksperta podczas wykonywania czynności zawodowej, ustala, czy to wykorzystanie jest właściwe dla zamierzonego celu:

320.10 A1 Czynniki do rozważenia, gdy zawodowy księgowy zamierza wykorzystać pracę eksperta, obejmują:

- reputację i specjalistyczną wiedzę oraz zasoby dostępne ekspertowi;
- czy ekspert podlega pod mające zastosowanie standardy zawodowe i etyczne.

Takie informacje mogą być uzyskane z wcześniejszej współpracy z ekspertem lub na podstawie konsultacji z innymi osobami na jego temat.

#### Korzystanie z wyników zastosowania technologii

(...)

## ROZDZIAŁ 330

### WYNAGRODZENIA I INNE RODZAJE HONORARIÓW (...)

#### Wynagrodzenia warunkowe

330.4 A1 Wynagrodzenia warunkowe są stosowane do określonych rodzajów usług nieatestacyjnych. W pewnych okolicznościach wynagrodzenia warunkowe mogą jednak wywołać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad, w szczególności zagrożenie czerpania korzyści własnych skutkujące zagrożeniem dla przestrzegania zasady obiektywizmu.

330.4 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń, obejmują:

- rodzaj zlecenia;
- zakres możliwych kwot wynagrodzenia;
- podstawę lub miary ustalania wynagrodzenia;
- ujawnienie zamierzonym użytkownikom wykonanej przez zawodowego księgowego pracy oraz podstawy obliczenia honorarium;
- polityki i procedury zarządzania jakością;
- ustalenie, czy niezależna strona trzecia ma przeprowadzić przegląd wyniku lub skutku transakcji;
- czy poziom wynagrodzenia jest ustalony przez niezależną stronę trzecią, taką jak organ regulacyjny.

321.3 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych, obejmują:

- zaangażowanie odpowiedniego kontrolera, który nie uczestniczył w świadczeniu usługi nieatestacyjnej, do przeprowadzenia przeglądu pracy wykonanej przez zawodowego księgowego;
- wcześniejsze podpisanie z klientem pisemnej umowy określającej podstawę wynagrodzenia.

(...)

## INFORMACJE NA TEMAT PRAW AUTORSKICH, ZNAKÓW TOWAROWYCH I ZEZWOLEŃ

Właścicielem praw autorskich do *Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych* (w tym *Międzynarodowych standardów niezależności*), projektów do dyskusji, materiałów do konsultacji oraz innych publikacji IESBA jest IFAC.

IESBA, IFEA 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”, „Międzynarodowy kodeks etyki zawodowych księgowych” (w tym „Międzynarodowe standardy niezależności”), „nieprzestrzeganie przepisów prawa i regulacji”, „International Federation of Accountants”, „IESBA”, „IFAC” oraz logo IESBA stanowią znaki handlowe IFAC lub zarejestrowane znaki firmowe i znaki usługowe IFAC na terenie Stanów Zjednoczonych i innych krajów. „International Foundation for Ethics and Audit” i „IFEA” stanowią znaki towarowe IFEA lub zastrzeżone znaki towarowe i usługowe IFEA na terenie Stanów Zjednoczonych i innych krajów.

Prawa autorskie © styczeń 2024 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Udziela się zgody na kopiowanie niniejszego opracowania w celu jego maksymalnego rozpowszechnienia i uzyskania maksymalnego odzewu, pod warunkiem opatrzenia każdej kopii następującym opisem: „Prawa autorskie © styczeń 2024 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Wykorzystane za zgodą IFAC. Udziela się zgody na kopiowanie niniejszego opracowania w celu jego maksymalnego rozpowszechnienia i uzyskania maksymalnego odzewu”.

Niniejszy dokument *Projekt: Proponowane Międzynarodowe standardy etyki w zakresie atestacji zrównoważonego rozwoju (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) (IESSA) oraz inne zmiany do Kodeksu związane z atestacją i sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju – Wersja z zaznaczonymi zmianami*, opracowany przez International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w styczniu 2024 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w kwietniu 2024 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 *Projekt: Proponowane Międzynarodowe standardy etyki w zakresie atestacji zrównoważonego rozwoju (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) (IESSA) oraz inne zmiany do Kodeksu związane z atestacją i sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju – Wersja z zaznaczonymi zmianami* w języku angielskim © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Projekt: Proponowane Międzynarodowe standardy etyki w zakresie atestacji zrównoważonego rozwoju (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) (IESSA) oraz inne zmiany do Kodeksu związane z atestacją i sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju – Wersja z zaznaczonymi zmianami* w języku polskim © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Exposure Draft: Proposed International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards) (IESSA) and Other Revisions to the Code Relating to Sustainability Assurance and Reporting – Mark-up Version*.

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

Opublikowane przez:



TLUMACZENIE ROBOCZE

**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](http://www.ethicsboard.org)