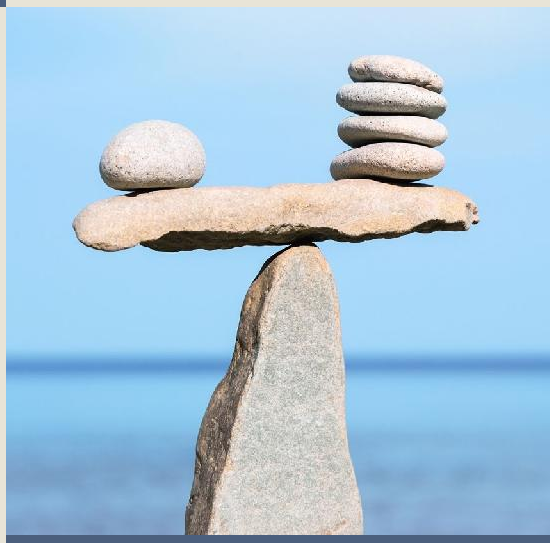
IESBA
International Ethics Standards Board for Accountants
AN IFEA BOARD

Publikacja pracowników IESBA

Zasada proporcjonalności w Kodeksie IESBA



MAJ 2026 R.

IESBA
International Ethics Standards Board for Accountants
AN IFEA BOARD

Spis treści

1. Etyka nie podlega zasadzie proporcjonalności, ale Kodeks etyki IESBA – tak
2. Proporcjonalność jako podstawowy element standardów etyki i niezależności
3. Zakres stosowania poszczególnych części Kodeksu
4. Zasada proporcjonalności w praktyce dla zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach
5. Zasada proporcjonalności w praktyce dla zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód
6. Zasada proporcjonalności w Międzynarodowych standardach niezależności
7. Ukierunkowane podejście do dokumentacji oparte na zasadzie proporcjonalności

1. Etyka nie podlega zasadzie proporcjonalności, ale Kodeks etyki IESBA – tak

Etyka nie podlega zasadzie proporcjonalności: wszyscy zawodowi księgowi mają obowiązek postępować zgodnie z zasadami etyki, przestrzegając Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych™ IESBA (w tym Międzynarodowych standardów niezależności™) (zwanego dalej „Kodeksem"). Kodeks stanowi solidne, globalne ramy etyczne, które tworzą podstawę zaufania społecznego do zawodu księgowego. To właśnie wyróżnia ten zawód.

Jedną z cech charakterystycznych Kodeksu jest podejście do zasady proporcjonalności, polegające na ustanowieniu konkretnych mechanizmów uwzględniających sytuację poszczególnych zawodowych księgowych oraz firm, a także stopień, w jakim ich działalność leży w interesie publicznym. Innymi słowy, o ile etyka nie podlega zasadzie proporcjonalności, o tyle Kodeks – tak.

Niniejszy dokument wyjaśnia, w jaki sposób Kodeks zapewnia utrzymanie wysokich standardów etycznych, umożliwiając jednocześnie ich proporcjonalne stosowanie w różnych okolicznościach, co sprzyja zachowaniu spójności w przestrzeganiu zasad etyki w całej branży.

1.1 Twoje narzędzie, które pomoże Ci postąpić właściwie. Jak?

Zawodowi księgowi często mają do czynienia ze złożonymi sytuacjami, które nie dają się jednoznacznie ocenić. Kodeks ustanawia solidne ramy etyczne, które wyznaczają kierunki myślenia i postępowania zawodowych księgowych oraz pomagają im wywiązywać się z obowiązku działania w interesie publicznym, nawet w sytuacjach wymagających subtelnego podejścia.

Kodeks został opracowany jako system oparty na ogólnych zasadach, których stosowanie uwzględnia konkretne fakty i okoliczności. Dzięki temu Kodeks może być stosowany przez wszystkich zawodowych księgowych i wszystkie firmy.

Zasada proporcjonalności zawarta w Kodeksie nie oznacza obniżenia standardów w odniesieniu do niektórych zawodowych księgowych. Zawodowi księgowi pracujący w firmach i przedsiębiorstwach różnych rozmiarów muszą przestrzegać tych samych podstawowych zasad. Ta spójność ma zasadnicze znaczenie dla utrzymania zaufania społecznego do pracy zawodowych księgowych oraz dla zapewnienia, że przedstawiciele tej profesji prezentują jednolite stanowisko w kwestiach etycznych.

Zasada proporcjonalności nie powinna zatem być błędnie interpretowana jako obniżenie poprzeczki w odniesieniu do niektórych zawodowych księgowych, lecz raczej jako środek zapewniający elastyczność, który pozwala zachować zarówno rygor, jak i adekwatność do każdej sytuacji.

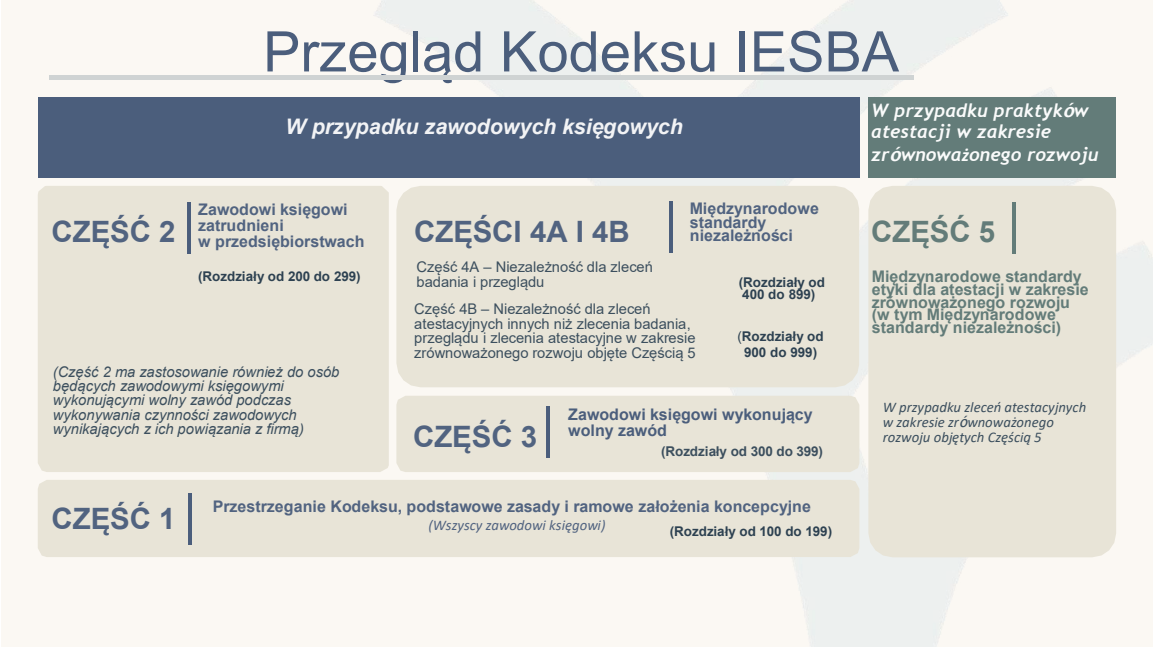
1.2 Podejście Kodeksu do zasady proporcjonalności

Zasada proporcjonalności w Kodeksie wynika z jego opartej na ogólnych zasadach konstrukcji oraz skalowalnej struktury, obejmującej:

- Zastosowanie podejścia opartego na modułach, które w sposób skalowalny łączy różne części Kodeksu;
- Strukturę składającą się z różnych części i sekcji, których zastosowanie różni się w zależności od tego, czy zawodowy księgowy jest zatrudniony w przedsiębiorstwie, czy wykonuje wolny zawód, a także od rodzaju działalności zawodowej (np. planowanie podatkowe lub sprawozdawczość zewnętrzna) lub świadczonej usługi (np. badanie, usługi atestacyjne lub usługi nieatestacyjne);
- Proste ramowe założenia koncepcyjne, stanowiące elastyczne podejście umożliwiające przestrzeganie podstawowych zasad lub, w stosownych przypadkach, zachowanie niezależności, z uwzględnieniem faktów i okoliczności związanych z działalnością zawodową lub świadczoną usługą; oraz
- Jasno określone zasady, proporcjonalne do charakteru działalności zawodowej lub świadczonej usługi, a także do roli i pozycji zawodowego księgowego.

1.3 Struktura Kodeksu – podejście oparte na modułach

Postanowienia Kodeksu z założenia są ze sobą powiązane, przy czym zastosowano podejście oparte na modułach, które określa podstawowe elementy i dostosowuje zakres stosowania Kodeksu w zależności od roli zawodowego księgowego oraz charakteru działalności zawodowej lub świadczonej usługi.



Rysunek 1: Przegląd Kodeksu IESBA

Oznacza to, że:

- Podstawowe zasady i ramowe założenia koncepcyjne zawarte w Części 1[1] Kodeksu mają jednakowe zastosowanie do wszystkich rodzajów działalności zawodowej i usług. To jest element podstawowy. Nie powtarza się go w kolejnych częściach Kodeksu. Zamiast tego kolejne części opierają się na treściach omówionych w Części 1, odzwierciedlając skalowalność Kodeksu – od najprostszych do najbardziej złożonych sytuacji – oraz podkreślając znaczenie nadrzędnych postanowień opartych na ogólnych zasadach zawartych w Części 1 we wszelkich możliwych okolicznościach.
- Część 2, poświęcona zawodowym księgowym zatrudnionym w przedsiębiorstwach, opiera się na Części 1. Ponadto Rozdział 200[2] zawiera postanowienia dotyczące stosowania ramowych założeń koncepcyjnych przez wszystkich zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach i stanowi podstawę dla pozostałych rozdziałów w Części 2.
- Część 3, poświęcona zawodowym księgowym wykonującym wolny zawód[3], opiera się na Części 1 i stanowi podstawę dla części 4A i 4B. Ponadto Rozdział 300[4] zawiera postanowienia dotyczące stosowania ramowych założeń koncepcyjnych przez wszystkich zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód i stanowi podstawę dla pozostałych rozdziałów w Częściach 3, 4A i 4B.
- Część 4A przedstawia Międzynarodowe standardy niezależności mające zastosowanie do poszczególnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz firm realizujących zlecenia badania i przeglądu. Część 4A stanowi kontynuację Części 1 i 3. Ponadto Rozdział 400[5] zawiera postanowienia dotyczące stosowania ramowych założeń koncepcyjnych do niezależności w przypadku zleceń badania i przeglądu, a także stanowi podstawę dla pozostałych rozdziałów w Części 4A.
- Część 4B określa Międzynarodowe standardy niezależności mające zastosowanie do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz firm realizujących inne zlecenia atestacyjne. Część 4B stanowi kontynuację Części 1 i 3. Ponadto Rozdział 900[6] zawiera postanowienia dotyczące stosowania ramowych założeń koncepcyjnych do niezależności w przypadku zleceń usług atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu, a także stanowi podstawę dla pozostałych rozdziałów w Części 4B.

---

1 Część 1 – *Przestrzeganie Kodeksu, podstawowe zasady i ramowe założenia koncepcyjne*

2 Rozdział 200, *Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych – zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach*

3 W Kodeksie termin „zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód" jest również używany w odniesieniu do firmy.

4 Rozdział 300, *Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych – zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód*

5 Rozdział 400, *Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych do niezależności dla zleceń badania i przeglądu*

6 Rozdział 900, *Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych do niezależności dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania, zlecenia przeglądu i zlecenia atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju ujęte w Części 5*

- Część 5 jest przeznaczona dla praktyków atestacji zrównoważonego rozwoju i ma podobną, skalowalną strukturę opartą na modułach.

Innymi słowy, Część 2, Część 3, Część 4A i Część 4B zawierają dostosowane do konkretnego kontekstu i skalowalne postanowienia dotyczące zawodowych księgowych oraz, w stosownych przypadkach, firm. Aby przestrzegać Kodeksu, zawodowi księgowi muszą zapoznać się z odpowiednimi postanowieniami zawartymi w Części 1 wraz z dalszymi postanowieniami zawartymi w:

a. Części 2 w przypadku zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach; lub

b. Części 3 i Części 4A lub Części 4B w przypadku zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód,

które mają zastosowanie w zależności od konkretnych okoliczności, a w przypadku firm – w zależności od charakteru świadczonej usługi profesjonalnej oraz stopnia zainteresowania publicznego tą usługą.

Część 5 Kodeksu zawiera Międzynarodowe standardy etyki dla atestacji w zakresie zrównoważonego rozwoju™ (w tym Międzynarodowe standardy niezależności™) (IESSA™). IESSA określa odrębne standardy etyczne i dotyczące niezależności, które mają zastosowanie w sytuacji, gdy praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju, w tym także zawodowi księgowi, realizują zlecenia atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju[7].

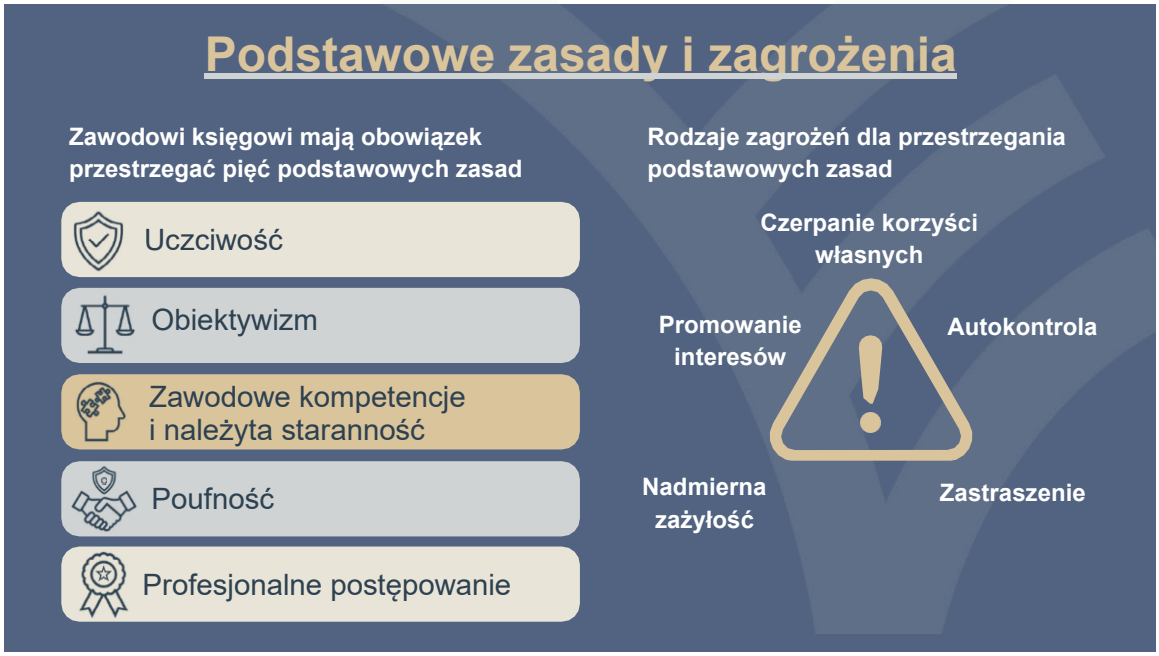
> Jedną z cech charakterystycznych Kodeksu jest podejście do zasady proporcjonalności, polegające na ustanowieniu konkretnych mechanizmów uwzględniających sytuację poszczególnych zawodowych księgowych oraz firm, a także stopień, w jakim ich działalność leży w interesie publicznym. Innymi słowy, o ile etyka nie podlega zasadzie proporcjonalności, o tyle Kodeks – tak.

7 W odniesieniu do IESSA, proszę zapoznać się z publikacją pracowników IESBA, w której wyjaśniono zasadę proporcjonalności zawartą w IESSA.

2. Proporcjonalność jako podstawowy element etyki i standardów niezależności

Niezależnie od rodzaju prowadzonej działalności zawodowej lub świadczonych usług wszyscy zawodowi księgowi są zobowiązani do przestrzegania pięciu podstawowych zasad określonych w Części 1[8].

Okoliczności, w jakich pracuje zawodowy księgowy, mogą stanowić zagrożenie dla jego zdolności do przestrzegania podstawowych zasad.



Rysunek 2: Podstawowe zasady i rodzaje zagrożeń

Zatem Kodeks wymaga od zawodowych księgowych stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w celu identyfikacji, oceny i reakcji na takie zagrożenia.



Rysunek 3: Ramowe założenia koncepcyjne IESBA

8 Aby dowiedzieć się więcej na temat podstawowych zasad i stosowania ramowych założeń koncepcyjnych, prosimy zapoznać się z publikacją z serii Exploring the IESBA Code.

Zastosowanie tych ramowych założeń koncepcyjnych ma z definicji charakter skalowalny. Wymóg identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad nie wiąże się ze stosowaniem uniwersalnej metody. Umożliwia natomiast zawodowym księgowym dostosowanie sposobu przestrzegania Kodeksu do charakteru i złożoności prowadzonej przez nich działalności. Jest to kluczowy mechanizm proporcjonalności przewidziany w Kodeksie, ponieważ gwarantuje on, że reakcja zawodowego księgowego pozostanie skuteczna i adekwatna, nie powodując przy tym niepotrzebnych obciążeń ani niezamierzonych skutków w mniej złożonych okolicznościach.

- Kontekst ma znaczenie. W ramach identyfikacji zagrożeń zawodowi księgowi są zobowiązani do zrozumienia konkretnych faktów i okoliczności, takich jak to, czy w ramach działalności zawodowej lub świadczonych usług wymagane jest dokonywanie istotnego subiektywnego osądu, czy występuje nadmierna presja, czy istnieje ryzyko stronniczości, a także czy istnieją interesy finansowe lub relacje osobiste lub biznesowe, które powodują lub mogą powodować zagrożenia.
- Ocena poziomu zagrożenia uwzględnia szereg czynników w zależności od konkretnej sytuacji. Z natury rzeczy wiąże się to z zachowaniem zasady proporcjonalności. Na przykład poziom zagrożenia związanego z autokontrolą, wynikający ze świadczenia usług podatkowych na rzecz klienta badania, zależy od takich czynników, jak konkretny charakter tych usług oraz stopień subiektywnego osądu stosowanego podczas ich świadczenia. Im mniej złożona jest usługa doradztwa podatkowego, tym mniejsze jest prawdopodobieństwo wystąpienia zagrożenia związanego z autokontrolą.
- Kodeks nie określa jednolitych sposobów postępowania w przypadku zagrożeń. Umożliwia podejmowanie działań, które mogą stanowić środki zabezpieczające[9] o różnym charakterze i zakresie, pod warunkiem że skutecznie ograniczają one zidentyfikowane zagrożenia. Nacisk nie jest kładziony na formalną stronę ani złożoność środka zabezpieczającego, lecz na jego skuteczność.

Kodeks zawiera wytyczne dotyczące istotnych czynników, które należy uwzględnić przy identyfikacji i ocenie zagrożeń, a także przykłady działań, które mogą wyeliminować te zagrożenia lub stanowić środki zabezpieczające.

Wymóg zawarty w ramowych założeniach koncepcyjnych, dotyczący stosowania testu racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej[10], ma na celu zapewnienie, że zawodowy księgowy przy identyfikacji i ocenie zagrożeń oraz przy ustalaniu, czy odpowiednio zareagowano na te zagrożenia, kierował się bezstronnością.

Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych ma z definicji charakter skalowalny. Wymóg identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad nie wiąże się ze stosowaniem uniwersalnej metody. Umożliwia natomiast zawodowym księgowym dostosowanie sposobu przestrzegania Kodeksu do charakteru i złożoności prowadzonej przez nich działalności.

9 Zabezpieczenia to indywidualne lub połączone działania podejmowane przez zawodowego księgowego, aby skutecznie redukować zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad do akceptowalnego poziomu.

10 Test racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej jest rozważeniem przez zawodowego księgowego, czy te same wnioski zostałyby prawdopodobnie 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 zawodowy księgowy wie lub można racjonalnie oczekiwać, że są mu znane w chwili wyciągania wniosków. Racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia nie musi być księgowym, jednakże powinna posiadać stosowną wiedzę i doświadczenie w celu zrozumienia i oceny odpowiedniości wniosków zawodowego księgowego w sposób bezstronny.

3. Zakres stosowania poszczególnych części Kodeksu

Wykorzystując strukturę opartą na modułach, Kodeks umożliwia zawodowym księgowym i firmom rozpoczęcie od uniwersalnych zasad określonych w Części 1, a następnie stosowanie coraz bardziej szczegółowych lub rygorystycznych przepisów wyłącznie w razie potrzeby, w zależności od konkretnej działalności zawodowej, którą prowadzą, lub profesjonalnych usług, które świadczą. Pomaga to uniknąć niepotrzebnego obciążenia i ogranicza liczbę przepisów, które zawodowy księgowy lub firma muszą uwzględnić i stosować.

Poniższy schemat przedstawia zakres stosowania poszczególnych części Kodeksu w zależności od charakteru wykonywanej działalności zawodowej lub usług świadczonych przez zawodowego księgowego.

Kategorie zawodowych księgowych	Część 1	Część 2	Część 3	Część 4A	Część 4B	Część 5
Zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach	✓	✓	x	x	x	x
Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, którzy nie świadczą usług atestacyjnych	✓	x	✓	x	x	x
Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, którzy realizują zlecenia badania i przeglądu	✓	x	✓	✓	x	x
Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, którzy realizują zlecenia atestacyjne inne niż zlecenia badania, przeglądu i zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju ujęte w Części 5	✓	x	✓	x	✓	x
Zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód, którzy prowadzą działalność zawodową w ramach swojej relacji z firmą, niezależnie od tego, czy pełnią rolę wykonawcy, pracownika, czy właściciela	✓	✓	x	x	x	x
Zawodowi księgowi (lub inni praktycy atestacji zrównoważonego rozwoju) realizujący zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju	x	x	x	x	x	✓

Rysunek 4: Zakres stosowania poszczególnych części Kodeksu

Uwaga: *Zawodowi księgowi pełniący rolę dyrektora finansowego, świadczący usługi księgowe na rzecz klienta lub przeprowadzający badanie sprawozdania finansowego stosują wyłącznie te części Kodeksu, które są istotne i mają bezpośrednie zastosowanie w danej sytuacji.*

- Zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie pełniący funkcję dyrektora finansowego w przedsiębiorstwie produkcyjnym, musi przestrzegać wyłącznie Części 1 i 2 Kodeksu w odniesieniu do swojej działalności zawodowej w tym przedsiębiorstwie.
- Zawodowy księgowy w firmie księgowej, realizujący zlecenie sporządzenia zestawienia finansowego dla klienta, musi w odniesieniu do tej usługi przestrzegać wyłącznie Części 1 i 3 Kodeksu.
- Partner odpowiedzialny za zlecenie w firmie przeprowadzającej zlecenie atestacyjne dotyczące skuteczności kontroli wewnętrznej jednostki musi, oprócz Części 1 i 3 Kodeksu, przestrzegać Międzynarodowych standardów niezależności zawartych w Części 4B.

W poszczególnych częściach Kodeks dostosowuje postanowienia dotyczące etyki i niezależności do konkretnych rodzajów działalności i usług, zgodnie z punktami 4–6 poniżej.

4. Proporcjonalność w praktyce – przypadek zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach

Rozdziały w Części 2 Kodeksu

Rozdział 200 – Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych

Rozdział 210 – Konflikty interesów

Rozdział 220 – Sporządzanie i prezentacja informacji

Rozdział 230 – Działanie zgodnie z wystarczającą wiedzą specjalistyczną

Rozdział 240 – Udziały finansowe, wynagrodzenia i świadczenia motywacyjne związane ze sprawozdawczością finansową i podejmowaniem decyzji

Rozdział 250 – Zachęty, w tym prezenty i gościnność

Rozdział 260 – Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji

Rozdział 270 – Nacisk na naruszenie podstawowych zasad

Rozdział 280 – Czynności w zakresie planowania podatkowego

Rozdział 290 – Wykorzystanie pracy zewnętrznego eksperta

Zgodnie z podejściem modułowym zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach muszą przestrzegać postanowień zawartych w Części 2 Kodeksu, a także stosować się do podstawowych zasad i stosować ramowe założenia koncepcyjne określone w Części 1.

Rozdział 200 w Części 2 w przedstawia bardziej szczegółowe wytyczne dotyczące stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w kontekście zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach.

Pozostałe rozdziały Części 2 dotyczą:

- konkretnych zagadnień, takich jak konflikty interesów, presja na naruszenie podstawowych zasad oraz reagowanie na nieprzestrzeganie przepisów prawa i regulacji (NOCLAR®);

  lub

- konkretnych działań zawodowych, takich jak przygotowywanie i przedstawianie informacji oraz planowanie podatkowe.

4.1 Zasada proporcjonalności w stosowaniu ramowych założeń koncepcyjnych

Kodeks uwzględnia fakt, że charakter i zakres działalności zawodowego księgowego zatrudnionego w przedsiębiorstwie ma wpływ na jego identyfikację i ocenę poziomu zagrożenia[11]. Na przykład w przypadku zawodowego księgowego zatrudnionego w małej lokalnej firmie, który przygotowuje proste zeznanie podatkowe dla tej firmy przy użyciu powszechnie dostępnego oprogramowania do rozliczeń podatkowych, ocena wszelkich zidentyfikowanych zagrożeń będzie znacznie prostsza i bardziej jednoznaczna niż w przypadku zawodowego księgowego zatrudnionego w dużej międzynarodowej firmie, który jest zaangażowany w złożone modelowanie finansowe z wykorzystaniem narzędzia sztucznej inteligencji (SI) jako podstawy do podjęcia ważnej decyzji inwestycyjnej.

Kodeks uznaje również, że na identyfikację i ocenę poziomu zagrożenia przez zawodowego księgowego zatrudnionego w przedsiębiorstwie może mieć wpływ środowisko pracy w organizacji zatrudniającej oraz jej otoczenie operacyjne[12]. W kontekście małej firmy zarządzanej przez właściciela oznacza to, że choć obowiązują te same zasady etyczne, stosowanie ramowych założeń koncepcyjnych może opierać się w większym stopniu na dogłębnej znajomości firmy i jej działalności oraz codziennym zaangażowaniu właściciela kierownika w prowadzenie przedsiębiorstwa, a w mniejszym stopniu na uwzględnianiu wpływu formalnych struktur, polityk i procedur.

11 Paragrafy 120.6 A1 i 200.7 A2

12 Paragrafy 120.6 A1 i 200.7 A3

4.2 Zasada proporcjonalności w stosowaniu pozostałych postanowień zawartych w Części 2

Dla zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach ważne jest, aby dobrze zapoznać się z Częścią 2 Kodeksu, aby wiedzieć, które rozdziały są istotne i mają zastosowanie w ich konkretnej sytuacji. Na przykład, jeśli zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie nie ma do czynienia z żadnymi konfliktami interesów, zachętami ani niewłaściwym naciskiem, postanowienia Rozdziałów 210, 250 i 270 nie mają zastosowania. Z drugiej strony, jeśli zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie znajdzie się w którejkolwiek z tych sytuacji, zastosowanie będzie miał odpowiedni rozdział.

Ponadto niektóre postanowienia Kodeksu są adekwatne do stanowiska i stażu pracy zawodowego księgowego w organizacji, w której jest zatrudniony. Na przykład Kodeks wskazuje, że w miarę swoich możliwości, z uwzględnieniem zajmowanego stanowiska i szczebla w organizacji, od zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach oczekuje się wspierania i promowania kultury opartej na zasadach etycznych w organizacji[13].

Uwaga: *W odniesieniu do szczebla w organizacji i planowania podatkowego obowiązują szczególne przepisy.*

- Zawodowy księgowy, który pełni funkcję księgowego w firmie i uczestniczy w sporządzaniu sprawozdań finansowych oraz w procesie sprawozdawczości finansowej, ale nie zajmuje się planowaniem podatkowym na rzecz firmy, nie musi przestrzegać postanowień Rozdziału 280, który ma zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie wykonuje czynności w zakresie planowania podatkowego.
- Rozdział 260 omawia sposób postępowania w odniesieniu do NOCLAR. Zawiera on postanowienia, które są adekwatne do tego, czy dany zawodowy księgowy zatrudniony w przedsiębiorstwie jest pracownikiem wyższego szczebla, czy nie. Ramy postępowania w przypadku zawodowego księgowego zatrudnionego w przedsiębiorstwie, który nie pełni funkcji kierowniczej, są prostsze niż w przypadku zawodowego księgowego zatrudnionego w przedsiębiorstwie pełniącego funkcję kierowniczą, co wynika z różnic w ich rolach, stanowiskach i sferach wpływów w ramach organizacji zatrudniającej.

> Kodeks uwzględnia fakt, że identyfikacja i ocena poziomu zagrożenia dokonana przez zawodowego księgowego zatrudnionego w przedsiębiorstwie zależy od charakteru i zakresu czynności zawodowych.

13 Paragraf 200.5 A3

5. Zasada proporcjonalności w praktyce w odniesieniu do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód

Kodeks uznaje, że zawodowi księgowi wykonujący wolny zawód świadczą profesjonalne usługi na rzecz szerokiego grona podmiotów z sektora prywatnego, publicznego i non-profit oraz że ich praca stanowi fundamentalną podstawę zaufania interesariuszy do tych podmiotów i rynków finansowych, na których działają.

W związku z tym, oprócz przepisów zawartych w Części 1, Kodeks nakłada na zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód obowiązek przestrzegania postanowień zawartych w Części 3 oraz, w stosownych przypadkach, w Części 4A lub 4B, w odniesieniu do usług profesjonalnych świadczonych na rzecz klientów. (Część 5 ma zastosowanie oddzielnie, w sposób niezależny, do poszczególnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz firm realizujących zlecenia atestacji zrównoważonego rozwoju.)

Rozdziały w Części 3 Kodeksu

Rozdział 300 – Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych

Rozdział 310 – Konflikty interesów

Rozdział 320 – Zlecenia zawodowe

Rozdział 321 – Drugie opinie

Rozdział 325 – Obiektywizm kontrolera jakości wykonania zlecenia (KJWZ) i innych odpowiednich kontrolerów

Rozdział 330 – Wynagrodzenia i inne rodzaje honorariów

Rozdział 340 – Zachęty, w tym prezenty i gościnność

Rozdział 350 – Sprawowanie pieczy nad aktywami klienta

Rozdział 360 – Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji

Rozdział 380 – Usługi planowania podatkowego

Rozdział 390 – Wykorzystanie pracy zewnętrznego eksperta

5.1 Zasada proporcjonalności w stosowaniu ramowych założeń koncepcyjnych

Kodeks uznaje, że na identyfikację i ocenę poziomu zagrożenia przez zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód wpływają charakter i zakres świadczonej usługi profesjonalnej[14]. Na przykład, w przypadku małej i średniej praktyki (MŚP), która sporządza raport finansowy dla małego klienta zarządzanego przez właściciela w celu opracowania budżetu, ocena wszelkich zidentyfikowanych zagrożeń będzie znacznie prostsza niż w przypadku dużej firmy przeprowadzającej złożoną wycenę aktywów z wykorzystaniem opinii zewnętrznego eksperta dla klienta planującego znaczącą fuzję lub przejęcie.

Kodeks uznaje również, że na proces identyfikacji i oceny przez zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód poziomu zagrożenia powstającego podczas świadczenia profesjonalnych usług na rzecz klienta mogą wpływać występujące warunki, zasady i procedury dotyczące:

a. klienta i środowiska, w jakim prowadzi on działalność; oraz

b. firmy i środowiska, w jakim prowadzi ona działalność[15].

W kontekście MŚP obsługującej głównie małych klientów oznacza to, że choć obowiązują te same zasady etyczne, stosowanie ramowych założeń koncepcyjnych może opierać się w większym stopniu na dogłębnej znajomości firmy oraz lepszym zaznajomieniu z klientem, jego kierownictwem i działalnością, a w mniejszym stopniu na uwzględnianiu wpływu formalnych struktur, zasad i procedur zarówno po stronie klienta, jak i firmy. Odzwierciedla to prostszą strukturę i sposób działania firmy oraz ogólnie mniej złożony charakter jej klientów w porównaniu z dużymi firmami, które obsługują większych i bardziej złożonych klientów.

14 Paragrafy 120.6 A1 i 300.7 A2

15 Paragrafy 102.6 A1 i 300.7 A1

5.2 Zasada proporcjonalności w stosowaniu pozostałych postanowień zawartych w Części 3

Znaczenie i możliwość zastosowania pozostałych postanowień zawartych w Części 3 zależą od konkretnych faktów i okoliczności, w szczególności od:

- Rodzaju usługi świadczonej przez zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód na rzecz klienta. Na przykład, jeśli zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód nie świadczy usług w zakresie planowania podatkowego, Rozdział 380 nie ma zastosowania.
- Charakteru i okoliczności danej usługi. Na przykład, jeśli firma nie korzysta z pomocy zewnętrznego eksperta podczas realizacji zlecenia, Rozdział 390 nie ma zastosowania. Podobnie, jeżeli firma podjęła decyzję o niepowoływaniu kontrolera jakości wykonania zlecenia (KJWZ) w ramach zlecenia atestacyjnego zgodnie z odpowiednimi standardami zarządzania jakością, Rozdział 325 nie ma zastosowania.
- Czy zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód świadczy na rzecz klienta usługi badania lub usługi atestacyjne, czy też nie. Część 3 zawiera pewne bardziej szczegółowe lub rygorystyczne postanowienia dotyczące zleceń atestacyjnych, w szczególności badania sprawozdań finansowych, odzwierciedlające zwiększony poziom zainteresowania publicznego tymi zleceniami.

Dlatego też dla zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód ważne jest, aby dobrze zapoznać się z Częścią 3 Kodeksu, aby wiedzieć, które postanowienia są istotne i mają zastosowanie w ich konkretnej sytuacjach.

Uwaga: *Firmy przeprowadzające badania sprawozdań finansowych stosują w kontekście NOCLAR bardziej rygorystyczne zasady postępowania oraz bardziej surowe podejście do kwestii obiektywizmu eksperta zewnętrznego przy korzystaniu z wyników jego pracy w porównaniu z innymi usługami profesjonalnymi.*

- Przepisy dotyczące postępowania w przypadku stwierdzenia lub podejrzenia nieprzestrzegania przepisów prawa i regulacji są bardziej obszerne w przypadku badania sprawozdania finansowego, w tym w odniesieniu do uzyskania zrozumienia danej kwestii, poinformowania o niej kierownictwa i/lub osób sprawujących nadzór, rozważenia konsekwencji dla raportu biegłego rewidenta, rozważenia przekazania tej kwestii audytorom części składowych grupy w przypadku badania sprawozdania finansowego grupy oraz charakteru i zakresu wszelkich dalszych działań leżących w interesie publicznym.
- W przypadku gdy firma planuje skorzystać z usług zewnętrznego eksperta, zakres informacji, które należy uzyskać od tego eksperta, aby umożliwić firmie ocenę jego obiektywizmu, jest bardziej obszerny w przypadku zlecenia badania, a zwłaszcza gdy klientem jest jednostka zainteresowania publicznego (JZP).



Części 4A i 4B zawierają Międzynarodowe standardy niezależności dla poszczególnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz firm[16], gdy wykonują one badania, przeglądy i inne zlecenia atestacyjne.

16 Jak stwierdzono w par. 400.4 Kodeksu, wiele postanowień Międzynarodowych standardów niezależności nie określa szczególnej odpowiedzialności osób w firmie za działania związane z niezależnością, a raczej odnosi się do „firmy" dla ułatwienia odniesienia.

6. Zasada proporcjonalności Międzynarodowych standardów niezależności

Oprócz przestrzegania podstawowych zasad, Kodeks wymaga od zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód zachowania niezależności podczas przeprowadzania zleceń badania, przeglądu lub innych zleceń atestacyjnych. Niezależność ma zasadnicze znaczenie w przypadku tych zleceń, biorąc pod uwagę fakt, że inwestorzy i inni użytkownicy opierają się na sprawozdaniach z badań, przeglądów lub zleceń atestacyjnych przy podejmowaniu decyzji dotyczących alokacji kapitału lub innych kwestii. Niezależność pozwala audytorowi lub praktykowi atestacji na wykonywanie swojej pracy bez ulegania wpływom zagrażającym zawodowemu osądowi, pozwalając tym samym danej osobie na uczciwe działanie i zachowanie obiektywizmu oraz zawodowego sceptycyzmu. Niezależność pomaga także unikać 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, przegląd lub usługę atestacji zostały naruszone.

Niezależność nie jest podstawową zasadą, jednak te same zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad mogą stanowić zagrożenie również dla niezależności.

Każde ze zidentyfikowanych zagrożeń dla niezależności należy poddać ocenie, a jeśli zostanie uznane za przekraczające akceptowalny poziom, należy podjąć odpowiednie działania zgodnie z ramowymi założeniami koncepcyjnymi przedstawionymi w Części 1. W tym kontekście opisana powyżej skalowalność właściwa dla ramowych założeń koncepcyjnych ma również zastosowanie w kontekście niezależności.

Oprócz postanowień pomagających firmom w stosowaniu ramowych założeń koncepcyjnych dotyczących niezależności, Międzynarodowe standardy niezależności poruszają również inne konkretne zagadnienia związane z powiązaniami, interesami lub okolicznościami, które mogłyby zagrozić niezależności poszczególnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód lub całej firmy.

Międzynarodowe standardy niezależności:

- W Części 4A mają zastosowanie do zleceń badania i przeglądu.
- W Części 4B odnoszą się do zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania, zlecenia przeglądu oraz zlecenia atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju ujęte w Części 5.



> Każde ze zidentyfikowanych zagrożeń dla niezależności należy poddać ocenie, a jeśli zostanie uznane za przekraczające akceptowalny poziom, należy podjąć odpowiednie działania zgodnie z ramowymi założeniami koncepcyjnymi. W tym kontekście skalowalność właściwa dla ramowych założeń koncepcyjnych ma również zastosowanie w kontekście niezależności.

W oparciu o Części 1 i 3, Część 4A określa postanowienia mające na celu wsparcie stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w odniesieniu do niezależności. Ze względu na duże zainteresowanie publiczne zleceniami badania i przeglądu sprawozdań finansowych postanowienia Międzynarodowych standardów niezależności zawarte w Części 4A są bardziej rygorystyczne niż w przypadku innych rodzajów zleceń atestacyjnych, o których mowa w Części 4B.	**Część 4A** Rozdział 400 – Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych do niezależności dla zleceń badania i przeglądu Rozdział 405 – Badania sprawozdań finansowych grupy Rozdział 410 – Wynagrodzenia Rozdział 411 – Zasady wynagradzania i oceny Rozdział 420 – Prezenty i gościnność Rozdział 430 – Faktyczna lub potencjalna sprawa sądowa Rozdział 510 – Udziały finansowe Rozdział 511 – Pożyczki i poręczenia Rozdział 520 – Powiązania gospodarcze Rozdział 521 – Powiązania rodzinne i osobiste Rozdział 522 – Poprzednie usługi dla klienta badania Rozdział 523 – Pełnienie funkcji członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta badania Rozdział 524 – Zatrudnienie u klienta badania Rozdział 525 – Tymczasowe oddelegowanie personelu Rozdział 540 – Długotrwała współpraca personelu z klientem badania (z uwzględnieniem rotacji partnerów) Rozdział 600 – Świadczenie usług nieatestacyjnych dla klienta badania
W odniesieniu do zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu oraz zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju, o których mowa w Części 5, Część 4B określa mniej rygorystyczne i bardziej adekwatne podejście do kwestii niezależności, odzwierciedlające zazwyczaj niższy poziom zainteresowania publicznego w odniesieniu do tych zleceń.	**Część 4B** Rozdział 900 – Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych do niezależności dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu oraz zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju, o których mowa w Części 5 Rozdział 905 – Wynagrodzenia Rozdział 906 – Prezenty i gościnność Rozdział 907 – Faktyczna lub potencjalna sprawa sądowa Rozdział 910 – Udziały finansowe Rozdział 911 – Pożyczki i poręczenia Rozdział 920 – Powiązania gospodarcze Rozdział 921 – Powiązania rodzinne i osobiste Rozdział 922 – Poprzednie usługi dla klienta zlecenia atestacyjnego Rozdział 923 – Pełnienie funkcji członka zarządu lub kierownictwa wyższego szczebla w przedsiębiorstwie klienta zlecenia atestacyjnego Rozdział 924 – Zatrudnienie u klienta atestacyjnego Rozdział 940 – Długotrwała współpraca personelu z klientem zlecenia atestacyjnego Rozdział 950 – Świadczenie usług nieatestacyjnych dla klientów zleceń atestacyjnych Rozdział 990 – Raporty, które zawierają ograniczenia wykorzystania

Uwaga: *W przypadku zlecenia badania obowiązują bardziej rygorystyczne wymogi dotyczące niezależności niż w przypadku innych zleceń atestacyjnych, o których mowa w Części 4B.*

- W przypadku gdy audytor świadczy usługę nieatestacyjną na rzecz klienta badania, w Części 4A określono przepisy dotyczące sposobu stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w odniesieniu do konkretnych faktów i okoliczności związanych z daną usługą nieatestacyjną. Część 4A zawiera również wyraźne zakazy dotyczące niektórych rodzajów usług nieatestacyjnych w określonych okolicznościach. W kontekście innych zleceń atestacyjnych Część 4B przedstawia podejście w większym stopniu oparte na ogólnych zasadach.
- Część 4A wymaga, aby inne firmy należące do sieci audytora (firmy należące do sieci) również były niezależne od klienta badania. Określa ona konkretne wymagania, których muszą przestrzegać firmy należące do sieci. Natomiast Część 4B, zgodnie z bardziej proporcjonalnym podejściem, skupia się wyłącznie na firmie realizującej zlecenie atestacyjne. Nie określa ona wymogów dotyczących niezależności dla firm należących do sieci w kontekście innych zleceń atestacyjnych objętych jej zakresem.

6.1 Zasada proporcjonalności w kontekście zleceń badania i przeglądu

Część 4A ma zastosowanie do poszczególnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz firm. Zastosowanie poszczególnych rozdziałów i postanowień zawartych w Części 4A zależy od różnych czynników, takich jak charakter i okoliczności zlecenia, rodzaj klienta badania oraz rola i obowiązki poszczególnych osób.

Poniżej zilustrowano zasadę proporcjonalności Kodeksu w odniesieniu do Międzynarodowych standardów niezależności mających zastosowanie do zleceń badania i przeglądu.

Charakter i okoliczności zlecenia
Czy firma przeprowadza badanie sprawozdania finansowego grupy?
Jeżeli firma przeprowadza badanie jednostkowego sprawozdania finansowego klienta, nie musi przestrzegać postanowień Rozdziału 405, który ma zastosowanie wyłącznie do zleceń dotyczących badania sprawozdań finansowych grupy kapitałowej.
Czy firma świadczy usługi nieatestacyjne na rzecz klienta badania?
Jeżeli firma nie świadczy żadnych usług nieatestacyjnych na rzecz klienta badania, nie ma obowiązku przestrzegania postanowień Rozdziału 600 i jego podrozdziałów.

Rodzaj klienta badania
Czy klient badania jest jednostką, której akcje lub inne papiery wartościowe są przedmiotem obrotu publicznego[17]?
Jeżeli klient badania jest jednostką, której akcje lub inne papiery wartościowe są przedmiotem obrotu publicznego, Kodeks określa, że pojęcie „klienta" zawsze obejmuje wszystkie powiązane z nią podmioty (np. podmiot dominujący i spółki siostrzane, z uwzględnieniem kryterium istotności). Jeśli jednak klient badania nie jest jednostką, której akcje lub inne papiery wartościowe są przedmiotem obrotu publicznego, firma musi brać pod uwagę tylko podmioty niższego szczebla, nad którymi klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę, dla celów stosowania postanowień dotyczących niezależności. Jest to podejście bardziej adekwatne, uwzględniające większy poziom zainteresowania publicznego jednostkami, których akcje lub inne papiery wartościowe są przedmiotem obrotu publicznego.

17 Jednostka, której akcje lub inne papiery wartościowe są przedmiotem obrotu publicznego to 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 jednostki, której akcje lub inne papiery wartościowe są przedmiotem obrotu publicznego jest jednostka notowana na giełdzie papierów wartościowych, zgodnie z definicją zawartą we właściwych przepisach prawa lub regulacjach dotyczących papierów wartościowych.

Czy klient badania jest jednostką zainteresowania publicznego[18]?

Gdy klient badania jest jednostką zainteresowania publicznego (JZP), interesariusze mają wyższe oczekiwania co do niezależności biegłego rewidenta ze względu na istotne znaczenie zainteresowania publicznego sytuacją finansową tej jednostki. W związku z tym w Części 4A zawarto bardziej rygorystyczne postanowienia, które mają zastosowanie wyłącznie w przypadku klientów badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego.

Na przykład, gdy klient badania jest jednostką zainteresowania publicznego, Kodeks zabrania firmie lub firmie należącej do sieci świadczenia usług księgowych i usług z zakresu rachunkowości na rzecz tego klienta[19]. Natomiast w przypadku, gdy klient badania nie jest jednostką zainteresowania publicznego, Kodeks zezwala firmie lub firmie należącej do sieci na świadczenie usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych na rzecz klienta badania, pod warunkiem że (a) usługi te mają charakter rutynowy lub mechaniczny; oraz (b) firma reaguje na wszelkie zagrożenia, które nie są na akceptowalnym poziomie[20].

Role i obowiązki poszczególnych osób

Czy członek zespołu badania jest kluczowym partnerem odpowiedzialnym za badanie?

Niektóre z postanowień dotyczących niezależności zawartych w Części 4A są uzależnione od tego, czy członek zespołu badania pełni funkcję kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie. Na przykład:

- Kodeks zabrania firmie oceniania lub wynagradzania kluczowego partnera badania w oparciu o jego sukces w sprzedaży usług nieatestacyjnych dla klienta badania[21]. W odniesieniu do wszystkich pozostałych członków zespołu wykonującego badanie Kodeks określa zasady stosowania ramowych założeń koncepcyjnych[22].
- Kodeks określa postanowienia dotyczące długotrwałej współpracy pracowników firmy z klientem badania. W odniesieniu do klientów badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego Część 4A określa obowiązkowe wymogi dotyczące rotacji kluczowych partnerów odpowiedzialnych za badanie po upływie łącznie 7 lat pracy przy danym zleceniu badania. Wymagany okres karencji jest proporcjonalny do roli kluczowego partnera odpowiedzialnego za badanie[23]. Jeżeli kluczowy partner odpowiedzialny za badanie pełni funkcję partnera odpowiedzialnego za zlecenie, okres karencji wynosi 5 lat. Jeżeli kluczowy partner odpowiedzialny za badanie pełni funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia, okres karencji wynosi 3 lata. W przypadku wszystkich pozostałych kluczowych partnerów odpowiedzialnych za badanie okres karencji wynosi 2 lata. W przypadku członków zespołu badania, którzy nie są kluczowymi partnerami odpowiedzialnymi za badanie, zastosowanie mają ramowe założenia koncepcyjne[24].



Gdy zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód realizuje zlecenie atestacyjne w zakresie zrównoważonego rozwoju w ramach IESSA, powinien przestrzegać postanowień dotyczących etyki i niezależności zawartych w standardach IESSA (tj. w Części 5 Kodeksu). Postanowienia IESSA są równoważne z postanowieniami zawartymi w Częściach 1–4A Kodeksu, które mają zastosowanie do zleceń badania – odzwierciedlając ten sam poziom zainteresowania publicznego w odniesieniu do obu rodzajów zleceń.

IESSA uwzględniają jednak specyficzne cechy zleceń atestacji zrównoważonego rozwoju. W kwestii zasady proporcjonalności w standardach IESSA prosimy zapoznać się z publikacją personelu IESBA dostępną tutaj.

18 Jednostkę uznaje się za JZP, jeżeli 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 na mocy przepisów prawa, regulacji lub standardów zawodowych.

19 Paragraf R601.6

20 Paragraf R601.5

21 Paragraf R411.4

22 Paragrafy 411.3 A1-A3

23 Paragrafy R540.11-13

24 Paragrafy 540.3 A1 – R540.4

7. Proporcjonalne i ukierunkowane podejście do dokumentacji

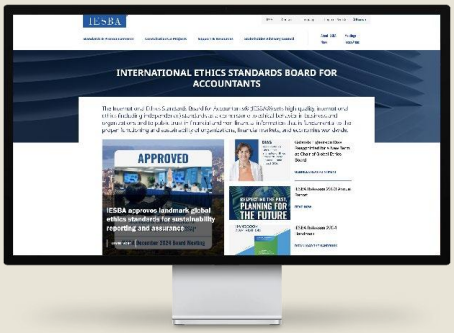
Kodeks zasadniczo zachęca do prowadzenia dokumentacji, ale nie nakłada takiego obowiązku, z wyjątkiem określonych okoliczności. W szczególności Kodeks wymaga sporządzenia następującej dokumentacji:

- W przypadku zawodowego księgowego wykonującego wolny zawód – gdy ujawnienie określonych informacji klientowi oraz uzyskanie jego zgody na rozwiązanie konfliktu interesów może spowodować naruszenie zasady poufności[25].
- W przypadku, gdy zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód przeprowadza badanie sprawozdania finansowego i reaguje na nieprzestrzeganie przepisów prawa i regulacji lub podejrzenie takiego nieprzestrzegania[26].
- W przypadku firmy przeprowadzającej zlecenie badania lub przeglądu.
  - Gdy zastosowano środki zabezpieczające w reakcji na zagrożenie dla niezależności lub gdy zagrożenie wymagało dogłębnej analizy, a firma doszła do wniosku, że znajduje się ono już na akceptowalnym poziomie[27].
  - W przypadku naruszenia wymogu niezależności[28].

To proporcjonalne i ukierunkowane podejście pozwala skupić się na dokumentowaniu kluczowych osądów, dyskusji i wniosków dotyczących spraw o szczególnym znaczeniu, nie nakładając przy tym sztywnych wymogów dotyczących prowadzenia dokumentacji i związanych z tym kosztów.

> Proporcjonalne i ukierunkowane podejście do dokumentacji skupia się na kluczowych osądach, dyskusjach i wnioskach dotyczących spraw o szczególnym znaczeniu, nie nakładając przy tym sztywnych wymogów dotyczących prowadzenia dokumentacji ani związanych z tym kosztów.

25 Paragraf R310.13
26 Paragraf R360.28
27 Paragraf R400.60
28 Paragrafy R400.88-89



O IESBA

IESBA ustanawia wysokiej jakości międzynarodowe standardy etyczne, w tym wymogi dotyczące niezależności audytora jako podstawę etycznego postępowania w biznesie i organizacjach oraz zaufania publicznego do informacji finansowych i niefinansowych, co ma fundamentalne znaczenie dla prawidłowego funkcjonowania i zrównoważonego rozwoju organizacji, rynków finansowych i gospodarek na całym świecie.

Więcej informacji na temat IESBA można znaleźć pod adresem www.ethicsboard.org.

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.

International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEA™), International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) i International Federation of Accountants® (IFAC®) nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez jakąkolwiek osobę, która działa lub powstrzymuje się od działania w oparciu o materiał zawarty w niniejszej publikacji, niezależnie od tego, czy taka strata zostanie spowodowana zaniedbaniem, czy w inny sposób.

Prawa autorskie © maj 2026 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

W celu przetłumaczenia, odtwarzania, przechowywania, przekazywania lub wykorzystywania w podobny sposób niniejszego dokumentu, z wyjątkiem jego wykorzystania wyłącznie do celów osobistych i niekomercyjnych, wymagana jest pisemna zgoda. Zezwolenie na sporządzanie kopii niniejszego dokumentu nie obejmuje wykorzystywania niniejszej publikacji do celów szkoleniowych ani do obsługi systemów sztucznej inteligencji bez uprzedniej pisemnej zgody IFAC.

„International Ethics Standards Board for Accountants", „International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)", „International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards)", „Non-compliance with laws and regulations", „International Federation of Accountants", „IESBA", „IFAC", „IESSA", „NOCLAR" oraz logo IESBA stanowią znaki towarowe IFAC lub zastrzeżone znaki towarowe i 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.

W celu uzyskania informacji na temat praw autorskich, znaków towarowych i zgód proszę wejść do Permissions lub skontaktować się z Permissions@ifac.org.

Niniejsza Publikacja pracowników IESBA – Zasada proporcjonalności w Kodeksie IESBA, opracowana przez International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) i opublikowana przez International Federation of Accountants (IFAC) w maju 2026 roku w języku angielskim, została przetłumaczona na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w listopadzie 2026 roku i jest powielana 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 Publikacja pracowników IESBA – Zasada proporcjonalności w Kodeksie IESBA w języku angielskim © 2026 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu Publikacja pracowników IESBA – Zasada proporcjonalności w Kodeksie IESBA w języku polskim © 2026 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Nie udziela się żadnych praw do wykorzystywania tego materiału w związku ze sztuczną inteligencją, uczeniem maszynowym lub podobnymi technologiami, chyba że IFAC wyraźnie na to zezwoli.

Tytuł oryginału: IESBA Staff Publication – Proportionality of the IESBA Code.

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