

**Wersja ostateczna
kwiecień 2021 r.**

*International Ethics Standards Board
for Accountants®*

**Zmiany postanowień Kodeksu
dotyczących świadczenia
usług nieatestacyjnych**

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®

Niniejszy dokument został opracowany i zatwierdzony przez [International Ethics Standards Board for Accountants®](#) (IESBA®).

O IESBA

IESBA jest międzynarodową niezależną radą ustanawiającą standardy. Misją IESBA jest służenie interesowi publicznemu przez ustanawianie standardów etyki, w tym wymogów dotyczących niezależności audytora, których celem jest podnoszenie poprzeczki w odniesieniu do etycznego postępowania i praktyki dla wszystkich zawodowych księgowych przez opracowanie obszernego światowego [Kodeksu etyki zawodowych księgowych \(w tym Międzynarodowych standardów niezależności\)](#) (Kodeks).

IESBA jest przekonana, że jeden zestaw wysokiej jakości standardów etyki podnosi jakość i zwiększa spójność usług świadczonych przez zawodowych księgowych, przyczyniając się w ten sposób do wzrostu zaufania publicznego do zawodu księgowego. IESBA ustanawia standardy działając w interesie publicznym, korzystając z doradztwa [IESBA Consultative Advisory Group](#) (CAG) i pod nadzorem [Public Interest Oversight Board](#) (PIOB).

Niniejsza wersja zmian do Kodeksu została zatwierdzona przez Public Interest Oversight Board (PIOB), która stwierdziła, że dokument został opracowany z zachowaniem odpowiednich procesów i zwrócono należyłą uwagę na względy interesu publicznego.

Struktury i procesy wspierające działalność IESBA są udostępniane przez International Federation of Accountants® (IFAC®). Prawa autorskie © kwiecień 2021, International Federation of Accountants (IFAC). Informacje dotyczące praw autorskich, znaku towarowego i zezwoleń znajdują się na [stronie 56](#).

ZMIANY POSTANOWIEŃ KODEKSU DOTYCZĄCYCH ŚWIADCZENIA USŁUG NIEATESTACYJNYCH

SPIS TREŚCI

I. CZĘŚĆ 4A – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU	4
ROZDZIAŁ 600	4
PODROZDZIAŁ 601 – USŁUGI Z ZAKRESU RACHUNKOWOŚCI I USŁUGI KSIĘGOWE	13
PODROZDZIAŁ 602 – USŁUGI ADMINISTRACYJNE	16
PODROZDZIAŁ 603 – USŁUGI ZWIĄZANE Z WYCENĄ	16
PODROZDZIAŁ 604 – USŁUGI PODATKOWE	18
PODROZDZIAŁ 605 – USŁUGI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	27
PODROZDZIAŁ 606 – USŁUGI Z ZAKRESU SYSTEMÓW TECHNOLOGII INFORMACYJNEJ	30
PODROZDZIAŁ 607 – USŁUGI POMOCNICZE W SPRAWACH SĄDOWYCH	32
PODROZDZIAŁ 608 – USŁUGI PRAWNE	34
PODROZDZIAŁ 609 – USŁUGI REKRUTACYJNE	37
PODROZDZIAŁ 610 – USŁUGI Z ZAKRESU FINANSÓW KORPORACYJNYCH	39
II. POPRAWKI UZGADNIAJĄCE DO CZĘŚCI 4A	41
ROZDZIAŁ 400	41
III. POPRAWKI WTÓRNE DO CZĘŚCI 4B	46
ROZDZIAŁ 950	46
IV. POPRAWKI UZGADNIAJĄCE DO CZĘŚCI 4B	49
ROZDZIAŁ 900	49
V. POPRAWKI UZGADNIAJĄCE DO CZĘŚCI 4A	54
ROZDZIAŁ 525	54
DATA WEJŚCIA W ŻYCIE	55

Niniejszy dokument zawiera zmiany do Kodeksu wynikające z projektu IESBA dotyczącego usług nieatestacyjnych. W komentarzach na marginesie podano paragraf z obowiązujących przepisów dotyczących usług nieatestacyjnych, z którego pochodzi dany paragraf, lub informację, że jest to nowy paragraf. Paragrafy, które są zacieniowane na szaro, są podane dla kontekstu i nie zostały zmienione w stosunku do obowiązującego Kodeksu.

I. Zmieniony Rozdział 600

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI

CZĘŚĆ 4A – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU

...

Rozdział 600

ŚWIADCZENIE USŁUG NIEATESTACYJNYCH DLA KLIENTA BADANIA

Wprowadzenie

- 600.1 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.
- 600.2 Firmy i firmy należące do sieci mogłyby świadczyć dla swoich klientów badania szereg usług nieatestacyjnych, zgodnie ze swoimi umiejętnościami i specjalistyczną wiedzą. Świadczenie usług nieatestacyjnych klientom badania mogłoby wywołać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad i dla niezależności.
- 600.3 Niniejszy rozdział określa wymogi i materiały wspomagające zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności podczas świadczenia usług nieatestacyjnych klientom badania. Następne podrozdziały określają szczegółowe wymogi i materiały wspomagające dotyczące ich zastosowania, gdy firma lub firma należąca do sieci świadczy pewne rodzaje usług nieatestacyjnych dla klientów badania i wskazują rodzaje zagrożeń, które mogłyby na skutek tego powstać.
- 600.4 Niektóre z podrozdziałów zawierają wymogi, które wyraźnie zakazują firmie lub firmie należącej do sieci świadczenia niektórych usług dla klienta badania, ponieważ powstałe zagrożenia nie mogą być usunięte i nie można zastosować zabezpieczeń, aby ograniczyć zagrożenia do akceptowalnego poziomu.
- 600.5 Nowe praktyki gospodarcze, rozwój rynków finansowych i zmiany technologiczne, to niektóre ze zmian, które uniemożliwiają sporządzenie listy wszystkich usług nieatestacyjnych, jakie firmy lub firmy należące do sieci mogłyby świadczyć dla klienta badania. 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 dotyczące ich zastosowania.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Postanowienia ogólne

Przepisy prawa i regulacje dotyczące usług nieatestacyjnych

- 600.6 A1 Paragrafy od R100.6 do 100.7 A1 zawierają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania odnoszące się do przestrzegania Kodeksu. Jeśli w danej jurysdykcji istnieją przepisy i regulacje dotyczące świadczenia usług nieatestacyjnych na rzecz klientów badania, które różnią się lub wykraczają poza te określone w niniejszym rozdziale, firmy świadczące

usługi nieatestacyjne, 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 nieatestacyjnych

600.7 A1 W przypadku świadczenia przez firmę lub firmę należącą do sieci usług nieatestacyjnych na rzecz klienta badania, 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 R400.14 zostały spełnione.

Przyjęcie zlecenia wykonania usługi nieatestacyjnej

R600.8 Przed akceptacją przez firmę lub firmę należącą do sieci zlecenia świadczenia usługi nieatestacyjnej dla klienta badania, firma stosuje ramowe założenia koncepcyjne w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenie dla niezależności, jakie mogłyby powstać w związku ze świadczeniem tej usługi.

Identyfikacja i ocena zagrożeń

Wszyscy klienci badania

600.9 A1 Opis kategorii zagrożeń, jakie mogłyby powstać w związku ze świadczeniem przez firmę lub firmę należącą do sieci usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania, znajduje się w paragrafie 120.6 A3.

600.9 A2 Czynniki, które są istotne przy identyfikacji różnych zagrożeń, jakie mogłyby zostać wywołane przez świadczenie usługi nieatestacyjnej dla klienta badania 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;
- 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;
- obszar, w którym klient ustala znaczące sprawy wymagające osądu; (Zob. par. od R400.13 do R400.14);
- czy rezultat usługi będzie miał wpływ na zapisy księgowo lub na sprawy odzwierciedlone w sprawozdaniu finansowym, o którym firma wyrazi swoją opinię, a jeżeli tak:
 - zakres, w jakim rezultat usługi będzie miał istotny wpływ na sprawozdanie finansowe,
 - stopień subiektywizmu związanego z ustaleniem właściwych kwot lub podejściem do tych spraw odzwierciedlonych w 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,
 - kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością finansową klienta;
- poziom zaufania, jakie będzie pokładane w rezultacie danej usługi jako elementu badania;
- wynagrodzenie za świadczenie danej usługi nieatestacyjnej.

600.9 A3 Podrozdziały od 601 do 610 zawierają przykłady dodatkowych, istotnych czynników przy identyfikacji zagrożeń dla niezależności, wywołanych przez świadczenie określonych usług nieatestacyjnych oraz ocenie poziomu tych zagrożeń.

Istotność w odniesieniu do sprawozdania finansowego

600.10 A1 Istotność jest czynnikiem, który ma znaczenie przy ocenie zagrożeń wywołanych świadczeniem usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania. Podrozdziały od 601 do 610 nawiązują do istotności w odniesieniu do sprawozdania finansowego klienta badania. 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”. Ustalenie istotności wymaga stosowania zawodowego osądu i wpływają na nie zarówno czynniki jakościowe, jak i ilościowe. Wpływa na nie również postrzeganie potrzeb użytkowników w zakresie informacji finansowych.

600.10 A2 W przypadku, gdy Kodeks wyraźnie zabrania świadczenia danej usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania, firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć takiej usługi, niezależnie od istotności jej rezultatu lub wpływu usługi nieatestacyjnej na sprawozdanie finansowe, na temat którego firma będzie wyrażać opinię.

Udzielanie porad i wydawanie zaleceń

600.11 A1 Udzielanie porad i wydawanie zaleceń mogłoby stwarzać zagrożenie autokontroli. Ustalenie, czy udzielanie porad i wydawanie zaleceń stwarza zagrożenie autokontroli, obejmuje dokonania ustaleń określonych w paragrafie R600.14. Jeżeli klient badania 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 jest jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie mają paragrafy R600.16 i R600.17.

Wiele usług nieatestacyjnych świadczonych dla tego samego klienta badania

R600.12 Jeżeli firma lub firma należąca do sieci świadczy wiele usług nieatestacyjnych dla klienta badania, firma powinna rozważyć, czy poza zagrożeniami wywoływanymi przez każdą usługę oddzielnie, łączny efekt tych usług wywołuje lub wpływa na zagrożenia dla niezależności.

600.12 A1 Oprócz paragrafu 600.9 A2, czynniki istotne przy ocenie przez firmę poziomu zagrożeń dla niezależności, powstałych w przypadku świadczenia na rzecz klienta badania 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.

Zagrożenia autokontroli

600.13 A1 Gdy firma lub firma należąca do sieci świadczy usługę nieatestacyjną na rzecz klienta badania, mogłoby istnieć ryzyko, że firma będzie przeprowadzała badanie 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 badanie będzie polegał przy formułowaniu osądu w ramach przeprowadzania badania;

R600.14 Przed wykonaniem usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta, firma lub firma należąca do sieci ustala, czy wykonanie tej usługi mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, poprzez ocenę, czy istnieje ryzyko, że:

- (a) wyniki usługi będą stanowić część lub wpływać na zapisy księgowe, kontrole wewnętrzne nad sprawozdawczością finansową lub sprawozdanie finansowe, na temat którego firma wyrazi opinię, oraz
- (b) w trakcie badania sprawozdania finansowego, o którym firma ma wyrazić opinię, zespół wykonujący badanie 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, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

600.15 A1 Kiedy klient badania 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 na rzecz klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego.

600.15 A2 W przypadku, gdy świadczenie usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego stwarza zagrożenie autokontroli, zagrożenie to nie może zostać wyeliminowane, a zabezpieczeń nie da się zastosować w celu ograniczenia tego zagrożenia do akceptowalnego poziomu.

Zagrożenia autokontroli

R600.16 Firma lub firma należąca do sieci nie może świadczyć usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie tej usługi mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli w odniesieniu do badania sprawozdania finansowego, o którym firma będzie wyrażać opinię. (Zob. par. 600.13 A1 i R600.14).

Udzielanie porad i wydawanie zaleceń

R600.17 W drodze wyjątku od postanowień paragrafu R600.16, firma lub firma należąca do sieci może udzielać porad i wydawać zalecenia klientowi badania będącemu jednostką zainteresowania publicznego w odniesieniu do informacji lub spraw powstałych w trakcie badania, pod warunkiem, że firma:

- (a) nie przejmuje odpowiedzialności za zarządzanie (zob. par. R400.13 i R400.14), 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.

600.17 A1 Przykłady porad i zaleceń, jakie mogłyby być udzielane w odniesieniu do informacji lub spraw powstałych w trakcie badania, obejmują:

- porady na temat standardów rachunkowości i sprawozdawczości finansowej lub zasad (polityk) z nich wynikających oraz wymogów dotyczących ujawnień w sprawozdaniu finansowym;
- porady co do odpowiedniości kontroli finansowej i rachunkowej oraz metod przyjętych do ustalenia kwot podawanych w sprawozdaniu finansowym i powiązanych z nimi ujawnień;
- propozycje korekt zapisów dziennika, wynikających z ustaleń badania;
- omówienie ustaleń dotyczących kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością finansową i procesami oraz zalecenie ulepszeń;
- omówienie sposobów rozwiązania problemów z uzgodnieniem kont;
- porady co do zgodności z zasadami rachunkowości grupy kapitałowej.

Reagowanie na zagrożenia

Wszyscy klienci badania

600.18 A1 Paragrafy od R120.10 do 120.10 A2 zawierają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, dotyczące reakcji na zagrożenia dla niezależności, w tym opis zabezpieczeń.

600.18 A2 Zagrożenia dla niezależności, wynikające ze świadczenia jednej lub wielu usług nieatestacyjnych na rzecz klienta badania, różnią się w zależności od faktów i okoliczności zlecenia badania oraz charakteru usługi. Zagrożenia takie mogłyby być eliminowane poprzez zastosowanie zabezpieczeń lub dostosowanie zakresu proponowanej usługi.

600.18 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac przeprowadzonych podczas badania lub wykonanej usługi;
- uzyskanie wstępnego zatwierdzenia wyniku usługi przez odpowiedni organ (na przykład organ podatkowy).

600.18 A4 Zabezpieczenia mające na celu ograniczenie zagrożeń, wynikających ze świadczenia usługi atestacyjnej na rzecz klienta badania, do akceptowalnego poziomu, mogłyby 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) odmówienia lub zakończenia świadczenia usługi wywołującej zagrożenia, których nie można wyeliminować lub ograniczyć do akceptowalnego poziomu, lub
- (c) zakończenia zlecenia badania.

Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór nad usługami nieatestacyjnymi

Wszyscy klienci badania

600.19 A1 Paragrafy 400.40 A1 i 400.40 A2 odnoszą się do komunikacji firmy z osobami sprawującymi nadzór nad świadczeniem usług nieatestacyjnych.

Klienci badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

600.20 A1 Paragrafy od R600.21 do R600.23 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 tej jednostki zainteresowania publicznego.

600.20 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. Proces taki mógłby:

- ustalić procedurę przekazywania informacji o proponowanej usłudze nieatestacyjnej, która mogłaby dotyczyć pojedynczego zlecenia, mieścić się w ramach ogólnej polityki lub być uzgodniona na innej zasadzie;
- identyfikować jednostki, do których proces ten będzie miał zastosowanie, co może obejmować inne jednostki zainteresowania publicznego w ramach struktury korporacyjnej;
- zidentyfikować usługi, które mogą być świadczone na rzecz podmiotów wymienionych w paragrafie R600.21 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;
- ustalić, w jaki sposób osoby sprawujące nadzór nad wieloma jednostkami zainteresowania publicznego, w ramach tej samej struktury korporacyjnej, przydzieliły danemu organowi uprawnienia do zatwierdzania usług;

- ustalić procedurę postępowania w przypadku, gdy przekazanie informacji niezbędnych dla osób sprawujących nadzór do oceny, czy proponowana usługa mogłaby wywołać zagrożenie dla niezależności firmy, jest zabronione lub ograniczone przez standardy zawodowe, przepisy prawa lub regulacje, lub mogłoby skutkować ujawnieniem informacji wrażliwych lub poufnych;
- określać, jak mogłyby być rozwiązywane wszelkie kwestie nieobjęte tym procesem.

R600.21 Zanim firma 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 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.

600.21 A1 Przykłady informacji, które mogłyby 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 mogłyby 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.

- R600.22** Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usługi nieatestacyjnej na rzecz wszelkich podmiotów, o których mowa w paragrafie R600.21, 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 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.
- R600.23** W drodze wyjątku od postanowień paragrafów R600.21 i R600.22, 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 wywoła 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).
- R600.24** Firma lub firma należąca do sieci, po uwzględnieniu wszelkich kwestii podniesionych przez osoby sprawujące nadzór nad klientem badania będącym jednostką zainteresowania publicznego lub przez jednostkę, o której mowa w paragrafie R600.21, będącą odbiorcą proponowanej usługi, odmówi wykonania usługi nieatestacyjnej lub zakończy zlecenie badania, jeżeli:
- (a) firma lub firma należąca do sieci nie ma prawa przekazywać żadnych informacji osobom sprawującym nadzór nad klientem badania 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 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, który w późniejszym okresie staje się jednostką zainteresowania publicznego

R600.25 Świadczenie usługi nieatestacyjnej, obecnie lub w przeszłości, przez firmę lub firmę należącą do sieci dla klienta badania narusza niezależność firmy, gdy klient staje się jednostką zainteresowania publicznego, chyba że:

- (a) poprzednio świadczona usługa nieatestacyjna spełnia wymogi niniejszego rozdziału dotyczące klientów badania, 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, 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.

600.25 A1 Przykłady działań, które firma mogłaby zalecić klientowi badania, obejmują zaangażowanie innej firmy do:

- dokonania przeglądu lub ponownego wykonania, w niezbędnym zakresie prac rewizyjnych, na które miała wpływ zmiana statusu jednostki zainteresowania publicznego;
- oceny wyników usługi nieatestacyjnej lub ponownego wykonania usługi nieatestacyjnej w zakresie niezbędnym do tego, aby ta inna firma mogła przejąć odpowiedzialność za usługę.

Rozważania dla określonych jednostek powiązanych

R600.26 Niniejszy rozdział zawiera wymogi zakazujące firmom i firmom należącym do sieci świadczenia pewnych usług nieatestacyjnych dla klientów badania. W drodze wyjątku od tych wymogów oraz wymogu zawartego w paragrafie R400.13, firma lub firma należąca do sieci może przejąć obowiązki zarządcze lub świadczyć pewne usługi nieatestacyjne, które byłyby zabronione w innym przypadku dla poniższych jednostek powiązanych klienta, o których sprawozdaniu finansowym firma wyrazi opinię:

- (a) jednostka, która sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę nad klientem,
- (b) jednostka posiadająca bezpośredni udział finansowy u klienta, jeżeli wpływ tej jednostki na klienta jest znaczący, a udział u klienta jest dla niej istotny,
- (c) jednostka, 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 jednostki powiązanej,
 - (ii) firma lub firma należąca do sieci nie przyjmuje obowiązków zarządczych, bezpośrednio lub pośrednio, w jednostce, o której sprawozdaniu finansowym firma wyrazi opinię,
 - (iii) usługi nie stwarzają zagrożenia autokontroli, oraz

- (iv) firma reaguje na inne zagrożenia wywołane poprzez świadczenie takich usług, które nie są na akceptowalnym poziomie.

Dokumentacja

600.27 A1 Dokumentacja wniosków firmy dotyczących zgodności z niniejszym rozdziałem zgodnie z paragrafami R400.60 i 400.60 A1, mogłaby 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, o którym firma będzie wyrażać opinię;
- charakter ewentualnego zagrożenia dla niezależności, które powstaje w wyniku świadczenia usługi na rzecz klienta badania, w tym, czy wyniki usługi będą podlegały procedurom badania;
- 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 R600.21, kroki podjęte w celu zapewnienia zgodności z paragrafami od R600.21 do R600.23.

PODROZDZIAŁ 601 –USŁUGI Z ZAKRESU RACHUNKOWOŚCI I USŁUGI KSIĘGOWE

Wprowadzenie

601.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych dla klienta badania, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspierających dotyczących zastosowania zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, opisane w paragrafach od 600.1 do R600.10.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Postanowienia ogólne

601.2 A1 Kierownictwo jednostki jest odpowiedzialne za sporządzenie i rzetelną prezentację sprawozdania finansowego zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej. Obowiązki te obejmują:

- określanie zasad (polityki) rachunkowości oraz podejścia księgowego w zgodzie z tymi zasadami;
- sporządzanie lub zmianę dokumentów źródłowych albo tworzenie danych, w formie elektronicznej lub innej, potwierdzających zawarcie transakcji. Przykłady obejmują:
 - zamówienia zakupu,

- ewidencję czasu pracy,
- zamówienia klienta;
- tworzenie lub zmianę zapisów dziennika;
- ustalanie lub zatwierdzanie dekretacji księgowej transakcji.

Opis usługi

601.3 A1 Usługi z zakresu rachunkowości i usługi księgowe obejmują szeroki zakres usług, w tym:

- sporządzanie dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego;
- księgowanie transakcji;
- świadczenie usług płacowych;
- rozwiązywanie problemów z uzgadnianiem kont;
- przekształcanie istniejących sprawozdań finansowych z jednych założeń sprawozdawczości finansowej na inne.

Potencjalne zagrożenia powstałe w wyniku świadczenia usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych

Wszyscy klienci badania

601.4 A1 Świadczenie usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych dla klienta badania wywołuje zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że wyniki tych usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

R601.5 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych obejmujących sporządzenie sprawozdania finansowego, o którym firma wyrazi opinię, 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.

601.5 A1 Usługi z zakresu rachunkowości i usługi księgowe 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.

601.5 A2 Przykładami usług, które mogłyby być uważane za rutynowe lub mechaniczne są:

- sporządzanie kalkulacji lub raportów płacowych na podstawie danych utworzonych przez klienta do zatwierdzenia i wypłaty przez klienta;

- księgowanie powtarzających się transakcji, których kwoty są łatwe do ustalenia z dokumentów lub danych źródłowych, takich jak rachunki za usługi komunalne, gdzie klient ustalił lub zatwierdził odpowiednią dekretną księgową;
- obliczanie amortyzacji środków trwałych, jeżeli klient ustala politykę rachunkowości i szacuje okres użytkowania i wartości rezydualne;
- wprowadzenie transakcji zadekretowanych przez klienta do księgi głównej;
- wprowadzanie zapisów zatwierdzonych przez klienta do zestawienia obrotów i sald;
- sporządzanie sprawozdania finansowego na podstawie informacji zawartych w zatwierdzonym przez klienta zestawieniu obrotów i sald oraz sporządzanie powiązanych not na podstawie zatwierdzonych przez klienta zapisów.

Firma lub firma należąca do sieci może świadczyć takie usługi na rzecz klientów badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego, pod warunkiem, że firma lub firma należąca do sieci spełnia wymagania paragrafu R400.14 w celu zapewnienia, że nie przyjmuje odpowiedzialności zarządczej w związku z tą usługą oraz spełnia wymaganie określone w paragrafie R601.5 (b).

601.5 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie autokontroli wywołane podczas świadczenia usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych o charakterze rutynowym lub mechanicznym dla klienta badania, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w ramach badania lub usługi.

Klienci badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

R601.6 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług z zakresu rachunkowości i usług księgowych na rzecz klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego.

R601.7 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 (c) 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 602 – USŁUGI ADMINISTRACYJNE

Wprowadzenie

602.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług administracyjnych, poza szczegółowymi materiałami wspomagającymi zawartymi w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

602.2 A1 Usługi administracyjne obejmują wsparcie klientów w zakresie ich rutynowych lub mechanicznych zadań w normalnym toku działalności.

602.2 A2 Przykłady usług administracyjnych obejmują:

- edycję tekstów lub formatowanie dokumentów;
- sporządzanie dokumentów administracyjnych lub 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 o tych terminach.

Potencjalne zagrożenia powstałe w wyniku świadczenia usług administracyjnych

Wszyscy klienci badania

602.3 A1 Świadczenie usług administracyjnych na rzecz klienta badania zwykle nie stwarza zagrożenia, jeśli usługi te mają charakter urzędniczy i wymagają niewielkiego lub nie wymagają zawodowego osądu.

PODROZDZIAŁ 603 – USŁUGI ZWIĄZANE Z WYCENĄ

Wprowadzenie

603.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług związanych z wyceną na rzecz klienta badania, poza szczegółowymi wymogami i materiałami wspomagającymi dotyczącymi zastosowania, zawartymi w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

603.2 A1 Wycena polega 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.

- 603.2 A2 Jeżeli do firmy lub firmy należącej do sieci zwrócono się o przeprowadzenie wyceny, aby wesprzeć klienta badania w jego obowiązkowej sprawozdawczości podatkowej lub dla celów planowania podatkowego, a wyniki takiej wyceny nie mają wpływu na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe, poza zapisami księgowymi dotyczącymi podatków, obowiązują wymogi i wskazówki dotyczące zastosowania, określone w paragrafach od 604.17 A1 do 604.19 A1 dla takich usług.

Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług związanych z wyceną

Wszyscy klienci badania

- 603.3 A1 Świadczenie usług związanych z wyceną dla klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Taka usługa może również wywołać zagrożenie promowania interesów.
- 603.3 A2 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez świadczenie usług związanych z wyceną dla klienta badania i oceny poziomu takich zagrożeń, obejmują:
- wykorzystanie i cel raportu z wyceny;
 - czy raport z wyceny będzie upubliczniony;
 - zakres, w jakim metodologia wyceny jest poparta przepisami prawa lub regulacjami, inną wcześniejszą lub ustaloną praktyką;
 - stopień zaangażowania klienta w ustalenie i zatwierdzenie metod wyceny oraz innych znaczących spraw związanych z osądem;
 - stopień subiektywizmu nieodłącznie związany z zagadnieniem wyceny opartej o standardy lub uznane metodologie;
 - czy wycena będzie miała istotny wpływ na sprawozdanie finansowe;
 - zakres ujawnień w sprawozdaniu finansowym dotyczących wyceny;
 - stopień zmienności ustalonych kwot jako rezultat zależności od przyszłych zdarzeń.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R603.5.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

- 603.3 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów, wywołane przez świadczenie usługi wyceny na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:
- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;

- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac przeprowadzonych podczas badania lub wykonanej usługi, mogłoby być pomocne w reakcji na zagrożenie autokontroli.

R603.4 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usługi związanej z wyceną dla klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli:

- (a) wycena związana jest ze znacznym stopniem subiektywizmu, oraz
- (b) wycena będzie miała istotny wpływ na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię.

603.4 A1 Niektóre wyceny nie wiążą się ze znacznym stopniem subiektywizmu. Może mieć to miejsce w przypadku, gdy założenia stanowiące podstawę wyceny są określone przez przepisy prawa lub regulację, lub gdy wykorzystane techniki i metodologie opierają się na powszechnie przyjętych standardach, lub są nakazane przez przepisy prawa bądź regulację. W takich okolicznościach rezultaty wyceny dokonanej przez dwie lub więcej stron prawdopodobnie nie różnią się istotnie.

Klienci badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R603.5 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy dla klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, usługi związanej z wyceną, jeżeli świadczenie takiej usługi mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14 i R600.16).

Zagrożenia promowania interesów

603.5 A1 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, wywołane przez świadczenie usługi związanej z wyceną na rzecz klienta, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie.

PODROZDZIAŁ 604 – USŁUGI PODATKOWE

Wprowadzenie

604.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług podatkowych na rzecz klienta badania, poza szczegółowymi wymogami i materiałami wspomagającymi dotyczącymi zastosowania, zawartymi w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

604.2 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.

604.2 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 mogłyby 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 wywołane przez świadczenie usług podatkowych

604.3 A1 Świadczenie usług podatkowych na rzecz klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Takie usługi mogłyby również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

604.3 A2 Czynniki, które mają znaczenie dla identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez świadczenie wszelkich usług podatkowych dla klienta badania 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

R604.4 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usługi podatkowej ani nie rekomenduje transakcji klientowi badania, jeżeli usługa lub transakcja dotyczy marketingu, planowania lub opiniowania na korzyść rozwiązania podatkowego, które było pierwotnie rekomendowane, bezpośrednio lub pośrednio, przez firmę lub firmę należąca 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.

604.4 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 R604.4, wywołuje 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

604.5 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, 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

604.6 A1 Świadczenie usług związanych ze sporządzaniem deklaracji podatkowych zazwyczaj nie wywołuje zagrożeń, 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. Obliczenia podatku na potrzeby sporządzenia zapisów księgowych

Opis usługi

604.7 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.

Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług obliczania podatku

Wszyscy klienci badania

604.8 A1 Przygotowanie dla klienta badania kalkulacji zobowiązań (lub aktywów) z tytułu bieżącego i odroczonego podatku na potrzeby sporządzenia zapisów księgowych prezentujących te salda, wywołuje zagrożenie autokontroli.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

604.9 A1 Oprócz czynników określonych w paragrafie 604.3 A2, czynnikiem, który ma znaczenie dla oceny poziomu zagrożenia autokontroli wywołanego podczas sporządzania takich obliczeń dla

klienta badania, jest ustalenie, czy mogłyby one mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię.

604.9 A2 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenie autokontroli w przypadku, gdy klient badania nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w ramach badania lub usługi.

Klienci badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

R604.10 Firma lub firma należąca do sieci nie sporządza dla klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego obliczeń zobowiązań (lub aktywów) z tytułu bieżącego lub odroczonego podatku dochodowego. (Zob. par. R600.14 i R600.16).

C. Doradztwo podatkowe i usługi planowania podatkowego

Opis usługi

604.11 A1 Doradztwo podatkowe i usługi planowania podatkowego obejmują szeroki zakres usług, takich jak doradzanie klientowi 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

604.12 A1 Świadczenie usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Takie usługi mogłyby również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

604.12 A2 Świadczenie usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego nie będzie stwarzało zagrożenia autokontroli, jeżeli usługi te:

- (a) są poparte przez organ podatkowy lub inny precedens,
- (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.

604.12 A3 Oprócz zapisów paragrafu 604.3 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 i oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- stopień subiektywizmu związanego z ustaleniem właściwego podejścia do porady podatkowej w sprawozdaniu finansowym;
- czy podejście podatkowe jest potwierdzone decyzją podatkową lub, czy zostało w inny sposób zatwierdzone przez organ podatkowy przed sporządzeniem sprawozdania finansowego;
- zakres, w jakim wynik porady podatkowej będzie miał istotny wpływ na sprawozdanie finansowe.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R604.15.

Gdy skuteczność porady podatkowej jest zależna od określonego podejścia księgowego lub prezentacji

R604.13 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego dla klienta badania, jeżeli:

- (a) skuteczność porady podatkowej zależy od szczególnego podejścia księgowego lub prezentacji w sprawozdaniu finansowym, oraz
- (b) zespół wykonujący badanie ma uzasadnione wątpliwości co do odpowiedniości tego podejścia księgowego lub prezentacji zgodnie z odpowiednimi ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

604.14 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów wywołane przez świadczenie usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac przeprowadzonych podczas badania lub wykonanej usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;
- uzyskanie od organów podatkowych wstępnej akceptacji, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów.

Klienci badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R604.15 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy dla klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14, R600.16, 604.12 A2).

Zagrożenia promowania interesów

604.15 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie promowania interesów, wywołane przez świadczenie usług doradztwa podatkowego i planowania podatkowego na rzecz klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie;
- uzyskanie wstępnej akceptacji od organu podatkowego.

D. Usługi podatkowe obejmujące wyceny

Opis usługi

604.16 A1 Świadczenie usług podatkowych obejmujących wyceny mogłoby powstać 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

604.17 A1 Świadczenie usług podatkowych na rzecz klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Taka usługa mogłaby również wywołać zagrożenie promowania interesów.

604.17 A2 Jeżeli firma lub firma należąca do sieci wykonuje wycenę dla celów podatkowych, aby wesprzeć klienta badania w jego obowiązkowej sprawozdawczości podatkowej lub dla celów planowania podatkowego, wynik takiej wyceny mógłby:

- (a) nie mieć wpływu na dokumentację księgową ani na sprawozdanie finansowe, z wyjątkiem zapisów księgowych dotyczących podatku. W takich sytuacjach obowiązują wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, przedstawione w niniejszym podrozdziale,
- (b) mieć wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe 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 dotyczące zastosowania, przedstawione w podrozdziale 603, dotyczącego usług wyceny.

604.17 A3 Dokonywanie wyceny dla celów podatkowych dla klienta badania nie wywoła 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, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

604.18 A1 Firma lub firma należąca do sieci mogłaby wykonać wycenę dla celów podatkowych dla klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli wynik wyceny będzie miał wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe tylko poprzez zapisy księgowe dotyczące podatku. Zazwyczaj nie wywołuje to zagrożeń, jeżeli wpływ na sprawozdanie finansowe jest nieistotny lub wycena uwzględniona w deklaracji podatkowej jest przedmiotem zewnętrznego przeglądu przez organ podatkowy lub podobny organ regulacyjny.

604.18 A2 Jeżeli wycena, która jest przeprowadzana dla celów podatkowych, nie jest przedmiotem zewnętrznego przeglądu, a jej wpływ na sprawozdanie finansowe jest istotny, dla identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez świadczenie tych usług dla klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego oraz oceny poziomu tych zagrożeń, oprócz zapisów paragrafu 604.3 A2, znaczenie mają poniższe czynniki:

- zakres, w jakim metodologia wyceny jest potwierdzona w przepisach prawa podatkowego lub regulacji, innym precedensie lub przyjętej praktyce;
- stopień subiektywizmu nieodłącznie związany z wyceną;
- wiarygodność i zakres wykorzystywanych danych.

604.18 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac przeprowadzonych podczas badania lub wykonanej usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli;
- uzyskanie od organów podatkowych wstępnej akceptacji, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R604.19 Firma lub firma należąca do sieci nie wykonuje wyceny dla celów podatkowych dla klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie tej usługi mogłoby stwarzać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14, R600.16, 604.17 A3).

Zagrożenia promowania interesów

604.19 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie promowania interesów, wywołane przez wykonanie wyceny dla celów podatkowych na rzecz klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie;
- uzyskanie wstępnej akceptacji od organu podatkowego.

E. Udzielanie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych

Opis usługi

604.20 A1 Usługa nieatestacyjna, polegająca na udzielaniu wsparcia klientowi badania w rozstrzyganiu sporów podatkowych, mogłaby 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. przed publicznym trybunałem lub sądem.

Potencjalne zagrożenia wywołane przez udzielanie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych

Wszyscy klienci badania

604.21 A1 Udzielenie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych klientowi badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli w przypadku, gdy występuje ryzyko, że wyniki usługi będą miały wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Taka usługa może również wywołać zagrożenie promowania interesów.

604.22 A1 Oprócz czynników określonych w paragrafie 604.3 A2, czynniki, które mają znaczenie dla identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez udzielenie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych klientowi badania oraz dla oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- rolę kierownictwa w rozstrzygnięciu sporu;
- stopień, w jakim wynik sporu będzie miał istotny wpływ na sprawozdanie finansowe, o którym 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 przepisie prawa podatkowego lub regulacji, innym precedensie lub przyjętej praktyce;
- czy postępowanie ma charakter jawny.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli, w odniesieniu do klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R604.24.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

604.23 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli i promowania interesów, wywołane przez udzielenie wsparcia klientowi badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, w sporze podatkowym, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w trakcie badania lub wykonanej usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli.

Klienci badania, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R604.24 Firma lub firma należąca do sieci nie wykonuje usługi wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych klientowi badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie tej usługi może wywołać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14 i R600.16).

Zagrożenia promowania interesów

604.24 A1 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, na rzecz klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu wykonującego badanie, do wykonania usługi.

Rozstrzyganie spraw podatkowych obejmujące występowanie w charakterze adwokata przed trybunałem lub sądem

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

R604.25 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług podatkowych, obejmujących udzielenie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych, klientowi badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli:

- (a) usługi obejmują występowanie w charakterze adwokata klienta badania przed publicznym trybunałem lub sądem podczas rozstrzygania spraw podatkowych, oraz
- (b) sporne kwoty są istotne dla sprawozdania finansowego, o którym firma wyrazi opinię.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

R604.26 Firma lub firma należąca do sieci nie wykonuje usług podatkowych, obejmujących udzielenie wsparcia w rozstrzyganiu sporów podatkowych, klientowi badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli usługi te obejmują występowanie w roli adwokata klienta badania przed trybunałem lub sądem:

604.27 A1 Paragrafy R604.25 i R604.26 nie wykluczają, że firma lub firma należąca do sieci pełni rolę doradcy w odniesieniu do sprawy rozpatrywanej przed trybunałem lub sądem, na przykład:

- będzie udzielała odpowiedzi na ściśle określone prośby o informację;
- będzie udzielała wyjaśnień opartych na faktach lub zeznań na temat wykonanej pracy;
- będzie wspierała klienta w przeprowadzeniu analizy podatkowej dotyczącej sprawy.

604.27 A2 Znaczenie słów „trybunał lub sąd” zależy od tego, jak przebiegają postępowania podatkowe w określonym systemie prawnym.

PODROZDZIAŁ 605 – USŁUGI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

Wprowadzenie

605.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

605.2 A1 Usługi audytu wewnętrznego obejmują szeroki zakres działań i mogłyby obejmować wspieranie klienta badania w wykonywaniu jednej lub więcej spośród jego czynności audytu wewnętrznego. Działania w zakresie audytu wewnętrznego mogłyby obejmować:

- monitorowanie kontroli wewnętrznej – ocena kontroli, monitorowanie ich działania oraz rekomendowanie ich usprawnień;
- weryfikację informacji finansowych i operacyjnych przez:
 - ocenę narzędzi służących do identyfikacji, pomiaru, klasyfikacji oraz raportowania informacji finansowych i operacyjnych,
 - szczegółowe badanie indywidualnych pozycji, w tym szczegółowe testowanie transakcji, sald i procedur;
- kontrolę gospodarności, skuteczności i efektywności działalności operacyjnej, w tym czynności niezwiązanych z finansami jednostki;
- kontrolę przestrzegania:
 - przepisów prawa, regulacji oraz innych wymogów zewnętrznych,
 - polityk, wytycznych kierownictwa oraz innych wymogów wewnętrznych.

605.2 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 mogłyby one dotyczyć kwestii o charakterze operacyjnym, nie muszą koniecznie odnosić się do kwestii, które będą przedmiotem rozważań w związku z badaniem sprawozdania finansowego.

Ryzyko związane z przyjmowaniem obowiązków zarządczych podczas świadczenia usługi audytu wewnętrznego

R605.3 Paragraf R600.7 wyklucza możliwość przyjęcia przez firmę lub firmę należącą do sieci obowiązków zarządczych. Świadcząc usługę audytu wewnętrznego dla klienta badania, firma upewnia 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.
- 605.3 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.
- 605.3 A2 Przykłady usług audytu wewnętrznego pociągających za sobą przyjęcie obowiązków zarządczych obejmują:
- ustalanie polityk lub strategicznego kierunku działania audytu wewnętrznego;
 - kierowanie i przyjęcie odpowiedzialności za działania pracowników audytu wewnętrznego jednostki;
 - 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 mogłaby być odpowiedzialna za jedną lub wszystkie kwestie wymienione powyżej.

Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług audytu wewnętrznego

Wszyscy klienci badania

- 605.4 A1 Świadczenie usług audytu wewnętrznego dla klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, gdy występuje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na badanie sprawozdania finansowego, o którym firma wyrazi opinię.
- 605.4 A2 Jeżeli firma wykorzystuje pracę funkcji audytu wewnętrznego w zleceniu badania, MSB wymagają przeprowadzenia procedur oceny odpowiedniości tej pracy. Podobnie, jeżeli firma lub firma należąca do sieci akceptuje zlecenie świadczenia usług audytu wewnętrznego dla

klienta badania, wyniki tych usług mogłyby być wykorzystane podczas przeprowadzania audytu zewnętrznego. Mogłoby to wywołać zagrożenie autokontroli, ponieważ możliwe jest, że zespół wykonujący badanie wykorzysta wyniki usługi audytu wewnętrznego do celów zlecenia badania 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.

605.4 A3 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożenia autokontroli wywołanego przez świadczenie usług audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania oraz ocenie poziomu takiego zagrożenia, obejmują:

- istotność powiązanych kwot zawartych w sprawozdaniu finansowym;
- ryzyko zniekształcenia na poziomie stwierdzeń dotyczące 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 będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R605.6.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

605.5 A1 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie autokontroli, wywołane przez świadczenie usługi audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest skorzystanie ze specjalistów, którzy nie są członkami zespołu wykonującego usługę.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

R605.6 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług audytu wewnętrznego na rzecz klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14 i R600.16).

605.6 A1 Przykłady usług, które są niedozwolone zgodnie z paragrafem R605.6, obejmują usługi audytu wewnętrznego, które dotyczą:

- kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością finansową;
- systemów rachunkowości finansowej generujących informacje na potrzeby dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o którym firma wyrazi opinię; lub
- kwot lub ujawnień dotyczących sprawozdania finansowego, o którym firma wyrazi opinię.

PODROZDZIAŁ 606 – USŁUGI Z ZAKRESU SYSTEMÓW TECHNOLOGII INFORMACYJNEJ

Wprowadzenie

606.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi z zakresu systemów technologii informacyjnej (IT) na rzecz klienta badania, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

606.2 A1 Usługi z zakresu systemów IT obejmują projektowanie lub wdrażanie systemów sprzętu komputerowego lub oprogramowania. Systemy IT mogłyby:

- (a) gromadzić dane źródłowe,
- (b) tworzyć część kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością finansową,
- (c) generować informacje, które wpływają na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe, w tym powiązane ujawnienia.

Systemy IT mogłyby również obejmować zagadnienia, które nie są związane z dokumentacją księgową klienta badania lub kontrolą wewnętrzną nad sprawozdawczością finansową lub sprawozdaniem finansowym.

Ryzyko związane z przyjmowaniem obowiązków zarządczych podczas świadczenia usługi z zakresu systemów IT

R606.3 Paragraf R400.13 wyklucza możliwość przyjęcia przez firmę lub firmę należącą do sieci obowiązków zarządczych. Podczas świadczenia usług z zakresu systemów IT dla klienta badania, firma lub firma należąca do sieci upewnia się, że:

- (a) klient potwierdza swoją odpowiedzialność za wprowadzenie i nadzorowanie systemu kontroli wewnętrznych,
- (b) klient przydziela obowiązki dotyczące podejmowania wszystkich decyzji zarządczych z zakresu projektowania i wdrażania systemów sprzętu komputerowego lub oprogramowania kompetentnemu pracownikowi, najlepiej spośród kierownictwa wyższego szczebla,
- (c) klient podejmuje wszystkie decyzje zarządcze dotyczące procesu projektowania i wdrażania,
- (d) klient ocenia adekwatność i wyniki zaprojektowania i wdrożenia tego systemu, oraz
- (e) klient ponosi odpowiedzialność za obsługę systemu (sprzętu komputerowego i oprogramowania) oraz za wykorzystywane lub generowane dane.

Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług z zakresu systemów IT

Wszyscy klienci badania

- 606.4 A1 Świadczenie usług z zakresu systemów IT na rzecz klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli w przypadku, gdy występuje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na badanie sprawozdania finansowego, o którym firma wyrazi opinię.
- 606.4 A2 Świadczenie poniższych usług z zakresu systemów IT na rzecz klienta badania zazwyczaj nie wywołuje zagrożenia, o ile osoby w firmie lub firmie należącej do sieci nie przyjmują obowiązków zarządczych:
- (a) projektowania lub wdrażania systemów IT, które nie są związane z kontrolą wewnętrzną nad sprawozdawczością finansową,
 - (b) projektowania lub wdrażania systemów IT, które nie generują informacji tworzących część dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego, oraz
 - (c) wdrażania gotowego, a nie wytworzonego przez firmę lub firmę należącą do sieci, oprogramowania dla księgowości lub sprawozdawczości informacji finansowych, jeżeli dostosowanie wymagane do spełnienia potrzeb klienta nie jest znaczące.
- 606.4 A3 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożenia autokontroli, wywołanego przez świadczenie usług z zakresu systemów IT dla klienta badania 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, kontrole wewnętrzne nad sprawozdawczością finansową lub sprawozdanie finansowe klienta;
 - stopień, w jakim zespół wykonujący badanie będzie polegał na poszczególnych systemach IT podczas badania.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R606.6.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

- 606.5 A1 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie autokontroli, wywołane przez świadczenie usługi w zakresie systemów IT na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

R606.6 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług z zakresu systemów IT na rzecz klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli (zob. par. R600.14 i R600.16).

- 606.6 A1 Przykładem usług, które są niedozwolone, ponieważ wywołują zagrożenie autokontroli, są usługi projektowania lub wdrażania systemów IT, które:
- tworzą części kontroli wewnętrznej nad sprawozdawczością finansową; lub
 - generują informacje na potrzeby dokumentacji księgowej lub sprawozdania finansowego klienta, o którym firma wyrazi opinię.

PODROZDZIAŁ 607 – USŁUGI POMOCNICZE W SPRAWACH SĄDOWYCH

Wprowadzenie

607.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usług pomocniczych w sprawach sądowych na rzecz klienta badania, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

607.2 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 mogłyby być należne lub wymagalne w wyniku sprawy sądowej lub innego sporu prawnego;
- usługi kryminalistyczne i śledcze.

Potencjalne zagrożenia wywołane przez świadczenie usług wsparcia w sprawach sądowych

Wszyscy klienci badania

607.3 A1 Świadczenie usług pomocniczych w sprawach sądowych na rzecz klienta badania mogłyby wywołać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Takie usługi mogłyby również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

607.4 A1 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów, wywołanych przez świadczenie usług pomocniczych w sprawach sądowych na rzecz klienta badania 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 mógłby wymagać dokonania szacunków lub mógłby wpływać na szacunek odszkodowań lub innych kwot, które mogłyby mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R607.6.

607.4 A2 Jeżeli firma lub firma należąca do sieci świadczy dla klienta badania usługi pomocnicze w sprawach sądowych i usługi te mogłyby obejmować dokonanie szacunków lub mogłyby wpływać na szacunek odszkodowań lub innych kwot, które wpływają na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię, zastosowanie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, zawarte w Podrozdziale 603 dotyczące usług wyceny.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

607.5 A1 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów, wywołane przez świadczenie usługi wsparcia w sprawie sądowej na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie byli członkami zespołu przeprowadzającego badanie.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R607.6 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług wsparcia w sprawach sądowych na rzecz klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14 i R600.16).

607.6 A1 Przykładem usługi, która jest zabroniona, ponieważ mogłaby 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, na temat której firma będzie wyrażać opinię.

Zagrożenia promowania interesów

607.6 A2 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, wywołane przez świadczenie usługi wsparcia w sprawie sądowej na rzecz klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalisty, który nie był członkiem zespołu przeprowadzającego badanie.

Występowanie w charakterze świadka

Wszyscy klienci badania

607.7 A1 Specjalista z firmy lub firmy należącej do sieci mógłby zeznawać przed sądem lub trybunałem jako świadek lub jako biegły sądowy.

(a) Świadek to osoba, która składa zeznania przed sądem lub trybunałem na podstawie swojej bezpośredniej wiedzy o faktach lub zdarzeniach.

(b) Biegły sądowy to osoba, która, w oparciu o swoją wiedzę specjalistyczną, przed sądem lub trybunałem, przedstawia dowody, w tym opinie na temat rozpatrywanych spraw.

607.7 A2 Zagrożenie dla niezależności nie powstaje, gdy dana osoba, w związku ze sprawą dotyczącą klienta badania, 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.

607.7 A3 Zagrożenie promowania interesów, związane z występowaniem w charakterze biegłego sądowego, w imieniu klienta badania, jest na akceptowalnym poziomie, jeżeli firma lub firma należąca do sieci jest:

- (a) powołana przez trybunał lub sąd 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 firmy stanowią mniej niż 20% członków grupy (liczbowo i wartościowo);
 - (ii) żaden klient badania nie został wyznaczony do kierowania grupą, oraz
 - (iii) żaden klient badania 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, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

607.8 A1 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie do wykonania usługi specjalisty, który nie jest i nie był członkiem zespołu przeprowadzającego badanie.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

R607.9 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 będącego jednostką zainteresowania publicznego, chyba że zachodzą okoliczności określone w paragrafie 607.7 A3.

PODROZDZIAŁ 608 – USŁUGI PRAWNE

Wprowadzenie

608.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi prawnej na rzecz klienta badania, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

608.2 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.

608.2 A2 Niniejszy podrozdział zajmuje się w szczególności:

- udzielaniem porad prawnych;
- działaniem jako główny radca prawny;
- działaniem w roli obrońcy.

Potencjalne zagrożenia wynikające ze świadczenia usług prawnych

Wszyscy klienci badania

608.3 A1 Świadczenie usług prawnych na rzecz klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, jeżeli istnieje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub na sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Takie usługi mogą również stwarzać zagrożenie promowania interesów.

A. Udzielanie porad prawnych

Opis usługi

608.4 A1 W zależności od systemu prawnego, udzielanie porad prawnych mogłoby obejmować szeroki i zróżnicowany zakres obszarów usług, w tym zarówno usługi korporacyjne, jak i związane z działalnością handlową, na rzecz klientów badania, takie jak:

- wsparcie przy zawieraniu umów;
- wspieranie klienta badania przy przeprowadzaniu transakcji;
- fuzje i przejęcia;
- wsparcie i pomoc dla wewnętrznego działu prawnego klienta badania;
- prawne „due diligence” i restrukturyzacja.

Potencjalne zagrożenia wynikające z udzielania porad prawnych

Wszyscy klienci badania

608.5 A1 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez udzielanie porad prawnych dla klienta badania oraz oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:

- istotność określonej sprawy w odniesieniu do sprawozdania finansowego klienta;
- złożoność danego zagadnienia prawnego oraz poziom osądu, który jest konieczny do wykonania usługi.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R608.7.

608.5 A2 Przykłady porad prawnych, które mogłyby wywołać zagrożenie autokontroli, obejmują:

- oszacowanie potencjalnej straty wynikającej z procesu sądowego w celu ujęcia rezerwy w sprawozdaniu finansowym klienta;

- Interpretację postanowień umów, które mogą powodować powstanie zobowiązań odzwierciedlonych w sprawozdaniu finansowym klienta.

608.5 A3 Negocjowanie w imieniu klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie promowania interesów lub skutkować przyjęciem przez firmę lub firmę należącą do sieci odpowiedzialności zarządczej.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

608.6 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów wywołane przez udzielanie porad prawnych na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie do wykonania usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do przeglądu prac wykonanych podczas badania lub przeglądu wykonanej usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R608.7 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług doradztwa prawnego na rzecz klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takiej usługi mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14 i R600.16).

Zagrożenia promowania interesów

608.8 A1 Rozważania przedstawione w paragrafach 608.5 A1 i od 608.5 A3 do 608.6 A1 dotyczą także oceny reakcji na zagrożenia promowania interesów, które mogą powstać w wyniku udzielania porady prawnej klientowi badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego.

B. Działanie jako główny radca prawny

Wszyscy klienci badania

R608.9 Partner lub pracownik firmy lub firmy należącej do sieci nie pełni funkcji głównego radcy prawnego klienta badania.

608.9 A1 Stanowisko głównego radcy prawnego jest zazwyczaj stanowiskiem kierownictwa wyższego szczebla z szeroką odpowiedzialnością za sprawy prawne w spółce.

C. Działanie w roli obrońcy

Potencjalne zagrożenia powstałe w wyniku działania w roli obrońcy przed trybunałem lub sądem

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

R608.10 Firma lub firma należąca do sieci nie działa w roli obrońcy klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego w rozstrzygnięciu sporu lub sprawy sądowej przed trybunałem lub sądem, gdy kwoty będące przedmiotem sprawy są istotne dla sprawozdania finansowego, o którym firma wyrazi opinię.

608.10 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów, wywołane występowaniem w roli obrońcy klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w ramach badania lub wykonanej usługi.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

R608.11 Firma lub firma należąca do sieci nie działa w roli obrońcy klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, przy rozwiązywaniu sporu lub postępowaniu przed trybunałem lub sądem.

PODROZDZIAŁ 609 – USŁUGI REKRUTACYJNE

Wprowadzenie

609.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi rekrutacji na rzecz klienta badania, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspomagających dotyczących zastosowania, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

609.2 A1 Usługi rekrutacyjne mogłyby obejmować działania takie jak:

- sporządzanie opisu stanowiska pracy;
- 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

R609.3 Paragraf R400.13 wyklucza przyjęcie obowiązków zarządczych przez firmę lub firmę należącą do sieci. Świadcząc usługi rekrutacyjne na rzecz klienta badania, firma upewnia się, że:

- (a)** klient wyznacza na osobę odpowiedzialną za podejmowanie wszystkich decyzji zarządczych co do zatrudnienia kandydata na dane stanowisko kompetentnego pracownika, 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

609.4 A1 Świadczenie usług rekrutacji dla klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia.

609.4 A2 Świadczenie poniższych usług zazwyczaj nie wywołuje 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, administracji lub kontroli.

609.4 A3 Czynniki istotne przy identyfikacji zagrożeń czerpania korzyści własnych, nadmiernej zażyłości lub zastraszenia wywołanych przez świadczenie usług rekrutacyjnych na rzecz klienta badania oraz przy ocenie ich poziomu, obejmują:

- rodzaj wymaganej pomocy;
- rolę osoby, która ma zostać zatrudniona;
- wszelkie konflikty interesów lub powiązania, które mogłyby istnieć pomiędzy kandydatami a firmą udzielającą porady lub świadczącą usługę.

609.4 A4 Przykładem działania, które mogłoby 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 badanie.

Usługi rekrutacyjne, które są zakazane

R609.5 Podczas świadczenia usług rekrutacyjnych na rzecz klienta badania, firma lub firma należąca do sieci nie działa jako negocjator w imieniu klienta.

R609.6 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usługi rekrutacyjnej dla klienta badania, 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 klienta, o którym firma wyrazi opinię.

PODROZDZIAŁ 610 – USŁUGI Z ZAKRESU FINANSÓW PRZEDSIĘBIORSTWA

Wprowadzenie

610.1 Dla zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych podczas świadczenia usługi z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania, oprócz szczegółowych wymogów i materiałów wspierających dotyczących zastosowania, zawartych w niniejszym podrozdziale, znaczenie mają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, zawarte w paragrafach od 600.1 do 600.27 A1.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Opis usługi

610.2 A1 Przykłady usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa, obejmują:

- pomaganie klientowi badania w projektowaniu strategii przedsiębiorstwa;
- określanie możliwych celów do osiągnięcia przez klienta badania;
- 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

- 610.3 A1 Świadczenie usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa dla klienta badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, gdy występuje ryzyko, że rezultaty tych usług będą miały wpływ na dokumentację księgową lub sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię. Takie usługi mogłyby również stwarzać zagrożenie promowania interesów.
- 610.4 A1 Czynniki, które mają znaczenie przy identyfikacji zagrożeń autokontroli lub promowania interesów wywołanych przez świadczenie usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa dla klienta badania oraz oceny poziomu tych zagrożeń, obejmują:
- stopień subiektywizmu związanego z określeniem właściwego wykorzystania w sprawozdaniu finansowym wyników lub konsekwencji porady z zakresu finansów przedsiębiorstwa;
 - zakres, w jakim:
 - wynik porady z zakresu finansów przedsiębiorstwa będzie miał bezpośredni wpływ na kwoty w sprawozdaniu finansowym,
 - rezultat usługi z zakresu finansów przedsiębiorstwa mógłby mieć istotny wpływ na sprawozdanie finansowe.

W przypadku zidentyfikowania zagrożenia autokontroli w odniesieniu do klienta badania będącego jednostką zainteresowania publicznego, zastosowanie ma paragraf R610.8.

Usługi z zakresu finansów przedsiębiorstwa, które są zakazane

- R610.5** Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa, które obejmują promocję, obrót lub subskrypcję akcji (udziałów), instrumentów dłużnych lub innych instrumentów finansowych wyemitowanych przez klienta badania, lub świadczenie usług doradczych dotyczących inwestycji w takie akcje (udziały), instrumenty dłużne lub inne instrumenty finansowe.
- R610.6** Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania w przypadku, gdy:
- (a) skuteczność takiej porady zależy od określonego podejścia księgowego lub prezentacji w sprawozdaniu finansowym, o którym firma wyrazi opinię, oraz:
 - (b) zespół przeprowadzający badanie ma uzasadnione wątpliwości, czy dane podejście księgowo lub prezentacja są odpowiednimi dla mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej.

Klienci badania, którzy nie są jednostkami zainteresowania publicznego

- 610.7 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia autokontroli lub promowania interesów wywołane przez świadczenie usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania, który nie jest jednostką zainteresowania publicznego, obejmują:

- wykorzystanie do wykonania usługi specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie, mogłoby być pomocne w reakcji na zagrożenie autokontroli lub promowania interesów;
- zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu prac przeprowadzonych podczas badania lub wykonanej usługi, mogłoby stanowić reakcję na zagrożenie autokontroli.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

Zagrożenia autokontroli

R610.8 Firma lub firma należąca do sieci nie świadczy usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta badania, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jeżeli świadczenie takich usług mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli. (Zob. par. R600.14 i R600.16).

Zagrożenia promowania interesów

610.8 A1 Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie promowania interesów, wywołane przez świadczenie usług z zakresu finansów przedsiębiorstwa na rzecz klienta, który jest jednostką zainteresowania publicznego, jest wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu przeprowadzającego badanie, do wykonania usługi.

II. Zmiany dostosowawcze do Rozdziału 400

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI

CZEŚĆ 4A – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU

Rozdział 400

ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH DO NIEZALEŻNOŚCI DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU

...

Postanowienia ogólne

...

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

...

Postanowienia ogólne

R400.11 Firma wykonująca zlecenie badania jest niezależna.

R400.12 Firma stosuje ramowe założenia koncepcyjne określone w Rozdziale 120 w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności związane ze zleceniem badania.

Zakaz przyjmowania obowiązków zarządczych

- R400.13** Firma lub firma należąca do sieci nie przyjmuje obowiązków zarządczych dla klienta badania.
- 400.13 A1 Obowiązki zarządcze obejmują kontrolowanie, kierowanie i zarządzanie jednostką, w tym podejmowanie decyzji dotyczących pozyskiwania, alokowania i kontrolowania zasobów ludzkich, finansowych, technologicznych, rzeczowych i niematerialnych.
- 400.13 A2 Jeżeli firma lub firma należąca do sieci przyjmuje obowiązki zarządcze dla klienta badania, wywołuje to zagrożenia autokontroli, czerpania korzyści własnych i nadmiernej zażyłości. Przyjęcie obowiązków zarządczych mogłoby również wywołać zagrożenie promowania interesów, ponieważ firma lub firma należąca do sieci staje się za bardzo zgodna z opiniami i interesami kierownictwa jednostki.
- 400.13 A3 Określenie, czy dana czynność stanowi obowiązek zarządczy, zależy od okoliczności i wymaga zastosowania zawodowego osądu. Przykłady czynności, które byłyby uważane za obowiązki zarządcze, obejmują:
- ustalanie zasad i strategicznych kierunków;
 - 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:
 - sporządzenie i rzetelną prezentację sprawozdania finansowego zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej,
 - zaprojektowanie, wdrożenie, monitorowanie lub utrzymywanie kontroli wewnętrznej.
- 400.13 A4 Z zastrzeżeniem zgodności z paragrafem R400.14, udzielenie porady i rekomendacji w celu wsparcia kierownictwa klienta badania w wypełnianiu jego obowiązków nie stanowi przyjęcia obowiązków zarządczych. Udzielenie porady i rekomendacji klientowi badania mogłoby wywołać zagrożenie autokontroli, co jest omówione w Rozdziale 600.
- R400.14** Wykonując czynności zawodowe dla klienta badania firma upewnia się, że kierownictwo klienta dokonuje wszystkich osądów i podejmuje decyzje, które są właściwe dla jego obowiązków. Obejmuje to upewnienie się, że kierownictwo klienta:
- (a) wyznacza osobę posiadającą odpowiednie umiejętności, wiedzę i doświadczenie, która będzie cały czas odpowiedzialna za decyzje klienta i nadzór nad czynnościami. Osoba ta, najlepiej z kierownictwa wyższego szczebla, rozumie:
 - (i) cele, rodzaj i rezultaty tych czynności, oraz
 - (ii) obowiązki indywidualnego klienta oraz firmy lub firmy należącej do sieci.

Nie wymaga się jednakże, aby osoba ta posiadała specjalistyczną wiedzę do wykonania lub ponowienia 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.

[Paragrafy od 400.15 do 400.19 są celowo pozostawione puste]

Jednostki powiązane

R400.20 Jak zdefiniowano, klient badania, który jest jednostką notowaną na giełdzie, obejmuje wszystkie jednostki powiązane tego klienta. W przypadku wszystkich pozostałych jednostek, odniesienia do klienta badania w niniejszej Części obejmują jednostki powiązane, nad którymi ten klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę. Jeżeli zespół przeprowadzający badanie wie lub ma powody, by sądzić, że powiązanie lub okoliczność, obejmująca jakąkolwiek inną jednostkę powiązaną tego klienta, mają znaczenie dla oceny niezależności firmy od tego klienta, zespół przeprowadzający badanie uwzględnia tę powiązaną jednostkę podczas identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

[Paragrafy od 400.21 do 400.29 są celowo pozostawione puste]

Okres, podczas którego wymagana jest niezależność

Wszyscy klienci badania

R400.30 Zgodnie z wymogami niniejszej Części, niezależność zostaje zachowywana zarówno podczas:

- (a) okresu realizacji zlecenia, oraz
- (b) okresu objętego sprawozdaniem finansowym.

400.30 A1 Okres realizacji zlecenia rozpoczyna się, gdy zespół przeprowadzający badanie rozpoczyna badanie. Okres realizacji zlecenia kończy się, gdy wydane jest sprawozdanie z badania. Gdy zlecenie ma charakter powtarzalny, kończy się wraz z późniejszym ze zdarzeń, z chwilą powiadomienia przez jedną ze stron o zakończeniu współpracy zawodowej lub z chwilą wydania końcowego sprawozdania z badania.

R400.31 Jeżeli jednostka staje się klientem badania w trakcie lub po okresie objętym sprawozdaniem finansowym, o którym firma wyrazi opinię, firma ustala, czy jakiegokolwiek zagrożenia dla niezależności są wywołane przez:

- (a) powiązania finansowe lub gospodarcze z klientem badania w trakcie lub po okresie objętym sprawozdaniem finansowym, ale przed akceptacją zlecenia badania, lub
- (b) usługi zrealizowane dla klienta badania przez firmę lub firmę należącą do sieci w okresach objętych wcześniejszymi sprawozdaniami finansowymi.

400.31 A1 Zagrożenia dla niezależności powstają, jeżeli usługa nieatestacyjna była świadczona dla klienta badania w trakcie lub po okresie objętym sprawozdaniem finansowym, ale przed rozpoczęciem przeprowadzenia badania przez zespół przeprowadzający badanie, a usługa byłaby niedozwolona w trakcie okresu realizacji zlecenia.

- 400.31 A2 W takich okolicznościach należy rozważyć, czy wyniki wykonanej usługi mogłyby stanowić część lub wpływać na zapisy księgowe, kontrolę wewnętrzną nad sprawozdawczością finansową lub sprawozdanie finansowe, o którym firma wyrazi opinię.
- 400.31 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenia dla niezależności, obejmują:
- niewykorzystywanie specjalistów, którzy wykonywali usługi nieatestacyjne, jako członków zespołu realizującego zlecenie;
 - zaangażowanie odpowiedniej osoby do dokonania przeglądu pracy wykonanej podczas badania 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.
- 400.31 A4 Zagrożenie dla niezależności, wynikające ze świadczenia przez firmę lub firmę należącą do sieci usług nieatestacyjnych przed okresem badania lub przed okresem objętym sprawozdaniem finansowym, o którym firma będzie wyrażać opinię, jest wyeliminowane lub ograniczone do akceptowalnego poziomu, jeżeli wyniki takiej usługi zostały wykorzystane lub wdrożone w okresie badanym przez inną firmę.

Klienci badania będący jednostkami zainteresowania publicznego

- R400.32** Firma nie przyjmuje powołania na audytora 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, o którym firma będzie wyrażać opinię, chyba że:
- (a) świadczenie takiej usługi ustaje przed rozpoczęciem okresu badania,
 - (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.
- 400.32 A1 Działania, które mogą być uznane przez rozsądną i 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 jako audytora tej jednostki, obejmują:
- wyniki usługi były przedmiotem procedur badania w trakcie badania sprawozdania finansowego za poprzedni rok przez poprzednią firmę;
 - firma zatrudnia zawodowego księgowego, który nie jest pracownikiem firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym, do przeprowadzenia przeglądu pierwszego zlecenia badania, którego dotyczy zagrożenie autokontroli, zgodnie z celem przeglądu jakości zlecenia.
 - jednostka zainteresowania publicznego angażuje inną firmę spoza sieci do:

- (i) oceny wyników usługi nieatestacyjnej, lub
 - (ii) ponownego wykonanie usługi,
- w zakresie niezbędnym do umożliwienia danej drugiej firmie wzięcia odpowiedzialności za wyniki usługi.

[Paragrafy od 400.33 do 400.39 są celowo pozostawione puste]

WERSJA ROBOCZA

Zmiany wynikające z nowelizacji do Rozdziału 950

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI

CZĘŚCI 4B – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ ATESTACYJNYCH INNYCH NIŻ ZLECENIA BADANIA I PRZEGLĄDU

...

ROZDZIAŁ 950

ŚWIADCZENIE USŁUG NIEATESTACYJNYCH DLA KLIENTÓW ZLECEŃ ATESTACYJNYCH INNYCH NIŻ KLIENCI ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU

Wprowadzenie

- 950.1 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.
- 950.2 Firmy mogłyby świadczyć dla swoich klientów zleceń atestacyjnych szereg usług nieatestacyjnych, zgodnie ze swoimi umiejętnościami i specjalistyczną wiedzą. Świadczenie określonych usług nieatestacyjnych klientom zleceń atestacyjnych mogłoby wywołać zagrożenia dla przestrzegania podstawowych zasad i dla niezależności.
- 950.3 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 zleceń atestacyjnych.
- 950.4 Nowe praktyki gospodarcze, rozwój rynków finansowych i zmiany technologiczne to niektóre ze zmian, które uniemożliwiają sporządzenie listy wszystkich usług nieatestacyjnych, jakie firmy mogłyby świadczyć dla klienta zlecenia atestacyjnego. 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 dotyczące ich zastosowania.

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Postanowienia ogólne

Ryzyko związane z przyjmowaniem obowiązków zarządczych podczas świadczenia usług nieatestacyjnych

- 950.5 A1 Kiedy firma świadczy usługę nieatestacyjną na rzecz klienta zlecenia atestacyjnego, istnieje ryzyko, że firma przyjmie obowiązki zarządcze w odniesieniu do przedmiotu usługi oraz, w przypadku usługi poświadczającej, w odniesieniu do informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego, chyba że firma jest przekonana, że wymogi zawarte w paragrafach R900.13 i R900.14 zostały spełnione.

Przyjęcie zlecenia wykonania usługi nieatestacyjnej

- R950.6** Przed akceptacją przez firmę zlecenia wykonania usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta zlecenia atestacyjnego, firma stosuje ramowe założenia koncepcyjne w celu identyfikacji,

oceny i reakcji na zagrożenie dla niezależności, jakie mogłyby powstać w związku ze świadczeniem tej usługi.

Identyfikacja i ocena zagrożeń

950.7 A1 Opis kategorii zagrożeń, jakie mogłyby powstać w związku ze świadczeniem przez firmę usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta zlecenia atestacyjnego, znajduje się w paragrafie 120.6 A3.

950.7 A2 Czynniki, które są istotne przy identyfikacji i ocenie różnych zagrożeń, jakie mogłyby zostać wywołane przez świadczenie usługi nieatestacyjnej dla klienta zlecenia atestacyjnego, 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;
- 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;
- czy rezultat usługi będzie miał wpływ na sprawy odzwierciedlone w zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia lub informacjach o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego, a jeżeli tak:
 - zakres, w jakim wynik usługi będzie miał istotny wpływ na zagadnienie będące przedmiotem zlecenia, a w przypadku zlecenia poświadczającego, na informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego,
 - określony przez klienta zlecenia atestacyjnego zakres znaczących spraw wymagających osądu (Zob. par. R900.13 do R900.14);
- poziom zaufania, jakie będzie pokładane w rezultacie danej usługi jako elementu zlecenia atestacyjnego;
- wynagrodzenie za wykonanie usługi nieatestacyjnej.

Istotność w odniesieniu do informacji klienta zlecenia atestacyjnego

950.8 A1 Istotność jest czynnikiem, który ma znaczenie przy ocenie zagrożeń wywołanych świadczeniem usługi nieatestacyjnej dla klienta zlecenia atestacyjnego. Pojęcie istotności w odniesieniu do informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego jest przedstawione w *Międzynarodowym Standardzie Usług Atestacyjnych (MSUA) 3000 (zmienionym)*, „Usługi atestacyjne inne niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych”. Ustalenie istotności wymaga stosowania zawodowego osądu i wpływają na nie zarówno czynniki jakościowe, jak i ilościowe. Wpływa na nie również zrozumienie potrzeb użytkowników w zakresie informacji finansowych lub innych.

Wiele usług nieatestacyjnych świadczonych dla tego samego klienta zlecenia atestacyjnego

950.9 A1 Firma mogłaby świadczyć wiele usług nieatestacyjnych dla klienta zlecenia atestacyjnego. W takich okolicznościach dla oceny zagrożeń przez firmę znaczenie ma rozważenie łącznego wpływu zagrożeń wywołanych przez świadczenie tych usług.

Zagrożenia autokontroli

950.10 A1 Zagrożenie autokontroli może powstać, jeżeli w ramach zlecenia poświadczającego firma jest zaangażowana w sporządzenie informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, które następnie staną się informacjami o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego. Przykłady usług nieatestacyjnych, które mogłyby wywołać takie zagrożenia autokontroli podczas świadczenia usług odnoszących się do informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego, obejmują:

- (a) opracowanie i sporządzenie informacji prospektywnych, a następnie wydanie raportu atestacyjnego na temat tych informacji,
- (b) przeprowadzenie wyceny dotyczącej lub stanowiącej część informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego.

Klienci zleceń atestacyjnych, którzy są jednostkami zainteresowania publicznego

950.11 A1 Oczekiwania co do niezależności firmy wzrastają, gdy zlecenie atestacyjne wykonywane jest przez firmę na rzecz jednostki zainteresowania publicznego, a wyniki tych działań będą:

- (a) udostępniane publicznie, w tym akcjonariuszom (udziałowcom) i innym interesariuszom, lub
- (b) przekazywane podmiotowi lub organizacji powołanej na mocy prawa lub regulacji w celu nadzorowania funkcjonowania sektora biznesu lub działalności.

Rozważenie tych oczekiwań stanowi część testu racjonalnej i dobrze poinformowanej strony trzeciej, stosowanego przy ustalaniu, czy świadczyć usługę nieatestacyjną na rzecz klienta zlecenia atestacyjnego.

950.11 A2 Jeżeli istnieje zagrożenie autokontroli w związku ze zleceniem podjętym w okolicznościach opisanych w paragrafie 950.11 A1 (b), zaleca się, aby firma ujawniła istnienie zagrożenia autokontroli oraz kroki podjęte w reakcji na to zagrożenie, stronie angażującej firmę lub osobom sprawującym nadzór nad klientem zlecenia atestacyjnego, a także podmiotowi lub organizacji ustanowionym na mocy prawa lub regulacji w celu nadzorowania funkcjonowania sektora biznesu lub działalności, którym zostaną przekazane wyniki zlecenia.

Reakcja na zagrożenia

950.12 A1 Paragrafy od R120.10 do 120 A2 zawierają wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, dotyczące reakcji na zagrożenia dla niezależności, w tym opis zabezpieczeń.

950.12 A2 Zagrożenia dla niezależności, wynikające ze świadczenia jednej lub wielu usług nieatestacyjnych dla klienta zlecenia atestacyjnego, różnią się w zależności od faktów i okoliczności zlecenia atestacyjnego oraz charakteru usługi. Zagrożenia takie mogą być eliminowane poprzez zastosowanie zabezpieczeń lub dostosowanie zakresu proponowanej usługi.

- 950.12 A3 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia, obejmują:
- wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne do wykonania usługi;
 - zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie uczestniczyła w świadczeniu usługi, do dokonania przeglądu pracy wykonanej podczas zlecenia atestacyjnego lub wykonanej usługi.
- 950.12 A4 Zabezpieczenia mające na celu ograniczenie zagrożeń, wynikających ze świadczenia usługi nieatestacyjnej na rzecz klienta zlecenia atestacyjnego, do akceptowalnego poziomu mogłyby być niedostępne. W takiej sytuacji stosowanie się do ramowych założeń koncepcyjnych wymaga od firmy:
- (a) dostosowania zakresu proponowanej usługi w celu wyeliminowania okoliczności, które wywołują zagrożenie,
 - (b) odmówienia lub zakończenia świadczenia usługi wywołującej zagrożenie, którego nie można wyeliminować lub ograniczyć do akceptowalnego poziomu, lub
 - (c) zakończenia zlecenia atestacyjnego.

IV. Zmiany dostosowawcze do Rozdziału 900

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI

CZĘŚCI 4B – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ ATESTACYJNYCH INNYCH NIŻ ZLECENIA BADANIA I PRZEGLĄDU

Rozdział 900

ZASTOSOWANIE RAMOWYCH ZAŁOŻEŃ KONCEPCYJNYCH W ZAKRESIE NIEZALEŻNOŚCI DLA ZLECEŃ ATESTACYJNYCH INNYCH NIŻ ZLECENIA BADANIA I PRZEGLĄDU

...

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

Postanowienia ogólne

- R900.11** Firma wykonująca zlecenie atestacyjne jest niezależna od klienta zlecenia atestacyjnego.
- 900.11 A1 Dla celów niniejszej Części, klientem zlecenia atestacyjnego jest strona odpowiedzialna, natomiast w przypadku zlecenia poświadczającego jest to strona biorąca odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia (która może być tożsama ze stroną odpowiedzialną).
- 900.11 A2 Role stron zaangażowanych w zlecenie atestacyjne mogłyby się różnić i wpływać na zastosowanie postanowień dotyczących niezależności zawartych w niniejszej Części. W większości zleceń poświadczających, strona odpowiedzialna i strona ponosząca odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia są tożsame. Obejmuje to okoliczności, w których strona odpowiedzialna angażuje inną stronę do pomiaru

lub oceny zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia w oparciu o kryteria (podmiot dokonujący pomiaru lub oceny), gdzie strona odpowiedzialna bierze odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, jak również za zasadnicze zagadnienie będące przedmiotem zlecenia. Jednakże strona odpowiedzialna lub zleceniodawca mogliby wyznaczyć inną stronę do przygotowania informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, ustalając, że strona ta ma wziąć odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia. W takiej sytuacji zarówno strona odpowiedzialna, jak i strona odpowiedzialna za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia są klientami zlecenia atestacyjnego dla potrzeb niniejszej Części.

900.11 A3 Oprócz strony odpowiedzialnej i, w przypadku zleceń poświadczających, strony biorącej odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, mogłyby istnieć inne strony w związku z realizacją zlecenia. Na przykład, mógłby istnieć odrębny zleceniodawca lub podmiot dokonujący oceny lub pomiaru, inny niż strona biorąca odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia. W takich okolicznościach, zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych wymaga od zawodowego księgowego zidentyfikowania i oceny zagrożeń dla podstawowych zasad wynikających z wszelkich interesów lub powiązań z takimi stronami, w tym stwierdzenia, czy mogłyby istnieć jakiegokolwiek konflikty interesów jak opisane w Rozdziale 310.

R900.12 Firma stosuje ramowe założenia koncepcyjne, określone w Rozdziale 120, w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności związane ze zleceniem atestacyjnym.

Zakaz przyjmowania obowiązków zarządczych

R900.13 Firma nie przyjmuje obowiązków zarządczych związanych z zagadnieniem będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego oraz, w przypadku zlecenia poświadczającego, z informacjami o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego wykonywanego przez firmę. Jeżeli firma przyjmuje obowiązki zarządcze jako część jakichkolwiek innych usług świadczonych dla klienta zlecenia atestacyjnego, firma upewnia się, że odpowiedzialność nie jest powiązana z zagadnieniem będącym przedmiotem zlecenia oraz, w przypadku zlecenia poświadczającego, z informacjami o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego wykonywanego przez firmę.

900.13 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.

900.13 A2 Jeżeli firma przyjmuje obowiązki zarządcze w odniesieniu do zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia, a w przypadku zlecenia poświadczającego, w odniesieniu do informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego, wywołuje to zagrożenia autokontroli, promowania interesów własnych i nadmiernej zażyłości. Przyjęcie obowiązków zarządczych mogłoby wywołać zagrożenie promowania interesów, ponieważ firma staje się za bardzo zgodna z opiniami i interesami kierownictwa jednostki.

900.13 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 zasad i strategicznych kierunków;

- 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 innych stron trzecich wdrożyć;
- raportowanie osobom sprawującym nadzór w imieniu kierownictwa jednostki;
- przyjmowanie odpowiedzialności za zaprojektowanie, wdrożenie, monitorowanie i utrzymywanie kontroli wewnętrznej.

900.13 A4 Z zastrzeżeniem zgodności z paragrafem R900.14, udzielenie porady i rekomendacji w celu wsparcia kierownictwa klienta zlecenia atestacyjnego w wypełnianiu jego obowiązków nie stanowi przyjęcia obowiązków zarządczych.

R900.14 Wykonując czynności zawodowe dla klienta zlecenia atestacyjnego, związane z zagadnieniem będącym przedmiotem zlecenia oraz, w przypadku zlecenia poświadczającego, z informacjami o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia atestacyjnego, firma upewnia się, że kierownictwo klienta dokonuje wszystkich osądów i podejmuje decyzje, które są właściwe dla jego obowiązków. Obejmuje to upewnienie się, że kierownictwo klienta:

(a) wyznacza osobę posiadającą odpowiednie umiejętności, wiedzę i doświadczenie, która będzie cały czas odpowiedzialna za decyzje klienta i nadzór nadczynnościami. Osoba ta, najlepiej z kierownictwa wyższego szczebla, rozumie:

- (i) cele, rodzaj i rezultaty tych czynności, oraz
- (ii) obowiązki indywidualnego klienta oraz firmy.

Nie wymaga się jednakże, aby osoba ta posiadała specjalistyczną wiedzę do wykonania lub ponowienia tych czynności.

(b) sprawuje nadzór nad tymi czynnościami i ocenia zgodność rezultatów wykonanej czynności na rzecz klienta, oraz

(c) przyjmuje odpowiedzialność za ewentualne działania, które zostaną podjęte w rezultacie tych czynności.

Wiele stron odpowiedzialnych i stron biorących odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia

900.14 A1 W przypadku niektórych zleceń atestacyjnych, czy to zlecenia poświadczającego, czy bezpośredniego, mogłoby występować kilka stron odpowiedzialnych lub, w przypadku zlecenia poświadczającego, kilka stron biorących odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia. Przy określaniu, czy jest potrzeba zastosowania postanowień niniejszej Części do każdej strony odpowiedzialnej lub każdej strony biorącej odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, firma może wziąć pod uwagę określone kwestie. Kwestie te obejmują to, czy interesy lub powiązanie pomiędzy firmą lub członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne, a określoną stroną odpowiedzialną lub stroną biorącą odpowiedzialność za informacje o zagadnieniu będącym

przedmiotem zlecenia, mogą wywołać zagrożenie dla niezależności, które nie jest błahe i nieznaczące w kontekście informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia. Aby to ustalić, zostaną wzięte pod uwagę czynniki takie jak:

- (a) istotność zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia lub informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, za które odpowiada określona strona odpowiedzialna w kontekście całego zlecenia atestacyjnego,
- (b) stopień zainteresowania publicznego związanego ze zleceniem atestacyjnym.

Jeżeli firma ustali, że zagrożenie wywołane przez taki interes lub powiązanie z określoną stroną odpowiedzialną byłoby błahe i nieznaczące, to mogłoby nie być potrzeby stosowania wszystkich postanowień niniejszego rozdziału do tej strony odpowiedzialnej.

Firmy należące do sieci

R900.15 Jeżeli firma wie lub ma powód, aby sądzić, że interesy i powiązania firmy należącej do sieci wywołują zagrożenie dla niezależności firmy, dokonuje ona oceny i reaguje na każde takie zagrożenie.

900.15 A1 Firmy należące do sieci omówiono w paragrafach od 400.50 A1 do 400.54 A1.

Jednostki powiązane

R900.16 Jeżeli zespół wykonujący zlecenie atestacyjne wie lub ma powody, by sądzić, że powiązanie lub okoliczność obejmująca jednostkę powiązaną klienta zlecenia atestacyjnego są znaczące dla oceny niezależności firmy od tego klienta, zespół wykonujący zlecenie atestacyjne uwzględni tę powiązaną jednostkę w procesie identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

[Paragrafy od 900.17 do 900.29 są celowo pozostawione puste]

Okres, podczas którego wymagana jest niezależność

R900.30 Zgodnie z wymogami niniejszej Części, niezależność zostaje zachowana zarówno podczas:

- (a) okresu realizacji zlecenia, jak i
- (b) okresu objętego informacją o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia.

900.30 A1 Okres realizacji zlecenia rozpoczyna się, gdy zespół wykonujący zlecenie atestacyjne rozpoczyna świadczenie usług atestacyjnych w odniesieniu do określonego zlecenia. Okres realizacji zlecenia kończy się, gdy wydany jest raport atestacyjny. Gdy zlecenie ma charakter powtarzalny, okres zlecenia kończy się wraz z późniejszym ze zdarzeń, z chwilą powiadomienia przez jedną ze stron o zakończeniu współpracy zawodowej lub z chwilą wydania końcowego raportu atestacyjnego.

R900.31 Jeżeli jednostka staje się klientem zlecenia atestacyjnego w trakcie lub po okresie objętym informacją o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, na temat której firma formułuje wniosek, firma ustala, czy jakiegokolwiek zagrożenia dla niezależności są wywołane przez:

- (a) powiązania finansowe lub gospodarcze z klientem zlecenia atestacyjnego w trakcie lub po okresie objętym informacją o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, ale przed akceptacją zlecenia atestacyjnego, lub
- (b) usługi świadczone wcześniej dla klienta zlecenia atestacyjnego.

R900.32 Zagrożenia dla niezależności powstają, jeżeli usługa nieatestacyjna była świadczona dla klienta zlecenia atestacyjnego w trakcie lub po okresie objętym informacją o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia, ale przed rozpoczęciem świadczenia usług atestacyjnych przez zespół wykonujący zlecenie atestacyjne, a usługa byłaby niedozwolona w trakcie okresu realizacji zlecenia. W takich okolicznościach firma ocenia i reaguje na każde zagrożenie dla niezależności, które powstało przez tę usługę. Jeżeli zagrożenia nie są na akceptowalnym poziomie, firma może przyjąć zlecenie atestacyjne wyłącznie, jeżeli te zagrożenia zostaną zredukowane do akceptowalnego poziomu.

900.32 A1 Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na takie zagrożenia, obejmują:

- wykorzystanie specjalistów, którzy nie są członkami zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne do wykonania usługi,
- zaangażowanie odpowiedniej osoby do dokonania przeglądu prac związanych odpowiednio ze zleceniem atestacyjnym lub nieatestacyjnym.

R900.33 Jeżeli usługa nieatestacyjna, której świadczenie nie byłoby dozwolone w trakcie okresu realizacji zlecenia, nie została zakończona i nie jest możliwe uzupełnienie lub zakończenie tej usługi przed rozpoczęciem profesjonalnych usług w związku ze zleceniem atestacyjnym, firma może przyjąć zlecenie atestacyjne tylko, gdy:

- (a) firma upewni się, że:
 - (i) usługa nieatestacyjna zostanie zakończona w krótkim czasie, lub
 - (ii) klient zorganizował przeniesienie tej usługi w krótkim czasie do innego usługodawcy;
- (b) firma stosuje zabezpieczenia, gdy jest to niezbędne w okresie świadczenia usługi, oraz
- (c) firma omówi sprawę ze stroną angażującą firmę lub z osobami sprawującymi nadzór nad klientem zlecenia atestacyjnego.

Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór

900.34 A1 W paragrafach od R300.9 do 300.9 A2 określono wymagania i materiały wspomagające dotyczące zastosowania, które są istotne dla komunikacji ze stroną angażującą firmę lub osobami sprawującymi nadzór nad klientem zlecenia atestacyjnego.

900.34 A2 Komunikowanie się ze stroną angażującą firmę lub osobami sprawującymi nadzór nad klientem zlecenia atestacyjnego może być stosowne w sytuacji, gdy dokonywane są znaczące osądy i wyciągane wnioski w reakcji na zagrożenia dla niezależności w odniesieniu do zlecenia atestacyjnego, ponieważ informacje o zagadnieniu będącym przedmiotem tego zlecenia są wynikiem wcześniej wykonanej usługi nieatestacyjnej.

[Paragrafy od 900.35 do 900.39 są celowo pozostawione puste]

V. Zmiana dostosowawcza do Rozdziału 525

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY NIEZALEŻNOŚCI

CZĘŚĆ 4A – NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDU

Rozdział 525

TYMCZASOWE ODDELEGOWANIE PERSONELU

...

Wymogi i materiały wspomagające dotyczące zastosowania

- R525.4** Firma lub firma należąca do sieci nie oddeleguje personelu do klienta badania, o ile nie upewni się, że:
- (a)** taka pomoc jest świadczona wyłącznie przez krótki okres,
 - (b)** personel nie przyjmie obowiązków zarządczych, a klient badania będzie odpowiedzialny za kierowanie działaniami tego personelu i nadzorowanie ich,
 - (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.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- Zmieniony Rozdział 600 oraz zmiany dostosowawcze do Części 4A obowiązują dla badań i przeglądów sprawozdań finansowych za okresy rozpoczynające się 15 grudnia 2022 r. lub później.
- Zmiany dostosowawcze i wynikające z nowelizacji do Rozdziałów 900 i 950, w odniesieniu do zleceń atestacyjnych i zagadnień będących przedmiotem zlecenia obejmujących pewne okresy, obowiązują dla okresów rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. lub później; w pozostałych przypadkach obowiązują od 15 grudnia 2022 r.

Dozwolone będzie wcześniejsze zastosowanie.

Postanowienia przejściowe

W przypadku zleceń nieatestacyjnych, które firma lub firma należąca do sieci przyjęła od klienta badania lub w przypadku zleceń nieatestacyjnych, które firma przyjęła od klienta zlecenia atestacyjnego przed 15 grudnia 2022 r., gdzie prace już się rozpoczęły, firma lub firma należąca do sieci mogą kontynuować takie zlecenia zgodnie z obowiązującymi przepisami Kodeksu do czasu ich zakończenia zgodnie z pierwotnymi warunkami zlecenia.

Międzynarodowy kodeks etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowe standardy niezależności), projekty do dyskusji, materiały do konsultacji oraz inne publikacje IESBA są publikowane przez IFAC i IFAC jest właścicielem praw autorskich do tych dokumentów.

IESBA i IFAC nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez jakiegokolwiek osoby działające bądź powstrzymujące się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, niezależnie od tego, czy strata taka wynika z zaniedbania, czy też z innych przyczyn.

„International Ethics Standards Board for Accountants”, „Międzynarodowy kodeks etyki zawodowych księgowych” (w tym „Międzynarodowe standardy niezależności”), „International Federation of Accountants”, „IESBA”, „IFAC”, logo IESBA oraz logo IFAC stanowią znaki handlowe IFAC lub zarejestrowane znaki firmowe i znaki usługowe IFAC na terenie Stanów Zjednoczonych i innych krajów.

Prawa autorskie © kwiecień 2021, International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. W celu odtwarzania, przechowywania, przekazywania lub wykorzystywania w podobny sposób niniejszego dokumentu, z wyjątkiem jego wykorzystania wyłącznie do celów osobistych i niekomercyjnych, wymagana jest pisemna zgoda IFAC. Kontakt permissions@ifac.org.

Niniejsze *Zmiany postanowień Kodeksu dotyczących świadczenia usług nieatestacyjnych*, opracowane przez International Ethics Standards Board for Accountants i opublikowane przez International Federation of Accountants w kwietniu 2021 r. w języku angielskim, zostały przetłumaczone na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w październiku 2022 r. i są powielane za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia *Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności)* był rozważony przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards Published by IFAC”. Zatwierdzonym tekstem *Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności)* 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 w języku angielskim *Zmiany postanowień Kodeksu dotyczących świadczenia usług nieatestacyjnych* © 2021 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Zmiany postanowień Kodeksu dotyczących świadczenia usług nieatestacyjnych* © 2022 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *Revisions to the Non-Assurances Services Provisions of the Code*, April 2021.

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: Permissions@ifac.org

WERSJA ROBOCZA

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