

Zmiany postanowień Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń

Wytyczne dla zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód

Pytania i odpowiedzi dotyczące JZP oraz jednostek niebędących JZP

Ogólne

Pyt. 1. Rozdział 410 zawiera postanowienia dotyczące wynagrodzeń i innych rodzajów honorariów otrzymywanych od klienta badania. Czy istnieje jakaś szczególna metoda, którą firma¹ powinna stosować w celu określenia, które wynagrodzenie za konkretną usługę (ustalone, naliczone czy zapłacone) powinna wziąć pod uwagę przy ocenie poziomu zagrożeń dla niezależności powstałych w wyniku świadczenia tej usługi na rzecz klienta badania?

A. Biorąc pod uwagę, że ustalenia dotyczące wynagrodzeń i metod płatności różnią się w praktyce w szerokim zakresie, IESBA nie uważa za stosowne, aby Kodeks był nadmiernie nakazowy w zakresie metody, którą firma powinna stosować w celu określenia wynagrodzeń i innych rodzajów honorariów (np. wynagrodzeń ustalonych, naliczonych lub zapłaconych), które powinny być brane pod uwagę dla celów identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia dla niezależności.

Firma powinna brać pod uwagę każdy rodzaj wynagrodzenia otrzymywanego od klienta badania dla celów oceny i reakcji na poziom powstałych zagrożeń. Zgodnie z ramowymi założeniami koncepcyjnymi Kodeksu firma powinna kierować się zawodowym osądem przy określaniu wysokości wynagrodzenia lub innego rodzaju honorarium otrzymywanego za świadczenie usług badania lub jakichkolwiek innych usług na rzecz klienta badania, w tym wszelkich płatności w formie niepieniężnej. W celu oceny poziomu zagrożeń stwarzanych przez wynagrodzenia od klienta badania firma może wziąć pod uwagę wynagrodzenia ustalone, naliczone lub faktycznie zapłacone za konkretną usługę, w zależności od czasu i okoliczności oceny.

Pyt. 2. W rozdziale 410 w różnych miejscach jest mowa o „wynagrodzeniu za badanie” i „wynagrodzeniu za badanie sprawozdań finansowych”. Czy są to te same pojęcia?

A. Nie, to nie są te same pojęcia. Paragraf 410.3 A3 stanowi, że dla celów rozdziału 410 wynagrodzenia za badanie obejmują wynagrodzenia lub inne rodzaje honorariów za badanie lub przegląd sprawozdań finansowych. Jest to zgodne z ogólną konwencją redakcyjną ustaloną w paragrafie 400.2 dla części 4A, zgodnie z którą termin „badanie” stosuje się również do terminu „przegląd”. Jeżeli jednak w paragrafach R410.23(a), 410.25 A1 i R410.31(a) mowa jest konkretnie o „wynagrodzeniu za badanie sprawozdań finansowych”, nie obejmuje ono wynagrodzenia za badanie sprawozdań finansowych specjalnego przeznaczenia lub przegląd sprawozdań finansowych.

SPIS TREŚCI

01 Pytania i odpowiedzi dotyczące JZP oraz jednostek niebędących JZP

- 01 Ogólne
- 02 Zagrożenia wynikające z wynagrodzeń wypłacanych przez klienta badania
- 05 Proporcjonalność wynagrodzeń
- 06 Zależność od wynagrodzeń
- 07 Inne kwestie

08 Pytania i odpowiedzi odnoszące się wyłącznie do JZP

- 08 Zależność od wynagrodzeń
- 09 Zwiększona przejrzystość w odniesieniu do klientów badania będących JZP
 - Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór
 - Publiczne ujawnianie informacji

Niniejsza publikacja „Pytania i odpowiedzi” (Q&A) została wydana przez pracowników IESBA® (The International Ethics Standards Board for Accountants®). Ma ona na celu pomoc krajowym podmiotom ustanawiającym standardy, organom członkowskim IFAC oraz zawodowym księgowym wykonującym wolny zawód (w tym firmom) w przyjmowaniu i wdrażaniu zmian w przepisach dotyczących wynagrodzeń zawartych w Międzynarodowym kodeksie etyki zawodowych księgowych (w tym w Międzynarodowych standardach niezależności)TM (zwanym dalej Kodeksem). IESBA wydała swój komunikat w sprawie wynagrodzeń w kwietniu 2021 r.

Niniejsza publikacja ma na celu naświetlenie, zilustrowanie lub wyjaśnienie aspektów zmienionych przepisów Kodeksu dotyczących wynagrodzeń, a tym samym pomoc w ich właściwym stosowaniu.

Niniejsza publikacja nie zmienia ani nie zastępuje Kodeksu, którego treść jest wiążąca. Zapoznanie się z niniejszą publikacją nie zastępuje zapoznania się z Kodeksem. Pytania i odpowiedzi z założenia nie są wyczerpujące i zawsze należy odwoływać się do samego Kodeksu. Niniejsza publikacja nie stanowi autorytatywnego ani oficjalnego oświadczenia IESBA.

1. W niniejszym dokumencie termin „firma” jest używany zgodnie z jego definicją zawartą w słowniczku do Kodeksu.

Zagrożenia stwarzane przez wynagrodzenia wypłacane przez klienta badania

Pyt. 3. Jakie znaczenie ma system zarządzania jakością opracowany, wdrożony i stosowany przez firmę, zgodnie ze standardami zarządzania jakością Rady Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB), dla poziomu zagrożenia czerpania korzyści własnych w związku z wynagrodzeniami wypłacanymi przez klienta badania?

- A.** Paragraf 120.15 A3 stanowi, że w kontekście badań, przeglądów i innych usług poświadczających, system zarządzania jakością zaprojektowany, wdrożony i stosowany przez firmę zgodnie ze standardami zarządzania jakością wydanymi przez IAASB jest przykładem warunków, polityk i procedur, które mogą pomóc w identyfikacji i ocenie zagrożeń dla niezależności. Paragraf 410.4 A4 odnosi się konkretnie do tego postanowienia zawartego w rozdziale 120 w kontekście wynagrodzeń.

W kontekście ustalania, czy zagrożenia dla niezależności wynikające z wynagrodzeń proponowanych klientowi badania są na akceptowalnym poziomie zgodnie z paragrafem 410.4 A2, skuteczny system zarządzania jakością może wykazać, że zagrożenia te prawdopodobnie zostaną ocenione jako będące na akceptowalnym poziomie.

Pyt. 4. Zastosowanie ramowych założeń koncepcyjnych wymaga, aby przed przyjęciem przez firmę lub firmę należącą do sieci zlecenia przeprowadzenia badania, wykonania usługi atestacyjnej lub innego zlecenia dla klienta badania, firma ustaliła, czy zagrożenia dla niezależności wynikające z zaproponowanego klientowi wynagrodzenia są na akceptowalnym poziomie. W jaki sposób firma może wykazać i udokumentować zgodność z tym wymogiem?

- A.** IESBA przewiduje, że zmienione przepisy będą miały wpływ na polityki i procedury firm dotyczące ustalania wynagrodzenia za badanie lub inne usługi świadczone na rzecz klienta, oraz konieczność upewnienia się przez partnerów wykonujących zlecenie, że te polityki i procedury, które stanowią część systemu zarządzania jakością, są skuteczne.

Paragraf 410.4 A1 stwierdza, że gdy wynagrodzenia (za badanie lub inne usługi) są negocjowane z klientem badania i przez niego płacone², stwarza to zagrożenie czerpania korzyści własnych i może stwarzać zagrożenie dla niezależności wynikające z zastraszenia. Jednakże, jeśli firma zaprojektowała i wdrożyła system zarządzania jakością zgodnie z normami zarządzania jakością, takimi jak MSZJ 1³, oraz stosuje je

skutecznie, może to przyczynić się do tego, że firma oceni, że poziom tych zagrożeń jest na akceptowalnym poziomie. Ocena ta nie ogranicza się tylko do akceptacji przed rozpoczęciem zlecenia, ale ma zastosowanie również w trakcie realizacji zlecenia, jeśli fakty i okoliczności ulegają zmianie. (Patrz również Pyt. 3)

Na przykład, zasady lub procedury w ramach systemu zarządzania jakością w firmie mogą być zaprojektowane tak, aby zapewnić, że wynagrodzenia, które mają być ustalone, w pełni uwzględniają odpowiednie zasoby niezbędne do przeprowadzenia zlecenia badania. W takim przypadku, przestrzegając tych polityk lub procedur, partner wykonujący zlecenie badania sprawozdań finansowych klienta może często stwierdzić, że zagrożenia wynikające z wynagrodzenia płaconego przez klienta badania są na akceptowalnym poziomie, a zatem na poziomie zlecenia nie jest wymagana dodatkowa dokumentacja.

Z drugiej strony, takie polityki lub procedury - oparte na postanowieniach Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń - mogą wymagać analizy zagrożeń i zastosowania zabezpieczeń w określonych sytuacjach, np. gdy szereg usług innych niż poświadczające jest świadczonych przez firmę lub firmy należące do sieci na rzecz klienta badania. W takim przypadku, postępując zgodnie z takimi zasadami lub procedurami, partner realizujący zlecenie może udokumentować analizę zagrożeń, wszelkie zastosowane zabezpieczenia oraz wyciągnięte wnioski, zgodnie z ogólnymi postanowieniami dotyczącymi dokumentacji zawartymi w paragrafie R400.60.

Pyt. 5. W paragrafie 410.4 A3 określono różne czynniki istotne przy ocenie poziomu zagrożeń stwarzanych przez wynagrodzenia płacone przez klienta badania. W jaki sposób każdy z tych czynników może wpłynąć na ocenę poziomu zagrożeń?



- A.** W tabelach na kolejnych dwóch stronach wyjaśniono, w jaki sposób poszczególne czynniki mogą mieć wpływ na ocenę poziomu zagrożeń.

2. IESBA potwierdza, że praktyka ta jest ogólnie uznawana i akceptowana przez docelowych użytkowników sprawozdań finansowych.

3. Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) 1 „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych”

Czynnik	Wpływ na poziom zagrożeń
Poziom wynagrodzeń i stopień, w jakim uwzględniają one potrzebne zasoby, biorąc pod uwagę priorytety handlowe i rynkowe firmy	Nie jest możliwe, aby Kodeks określał poziom wynagrodzeń, jakie firma powinna pobierać za usługi świadczone na rzecz klienta badania. Będzie to decyzja biznesowa firmy, uwzględniająca fakty i okoliczności związane z konkretnym zleceniem, w tym wymogi standardów technicznych i zawodowych. Przykładowo, firma może zdecydować się na niższe wynagrodzenie za konkretne zlecenie, starając się zdobyć lub zwiększyć udział w nowym rynku. Jeśli przy ustalaniu tego wynagrodzenia firma w niewystarczającym stopniu uwzględnia zasoby niezbędne do wykonania zlecenia, może to zwiększyć poziom zagrożeń.
Wszelkie powiązania między wynagrodzeniem za badanie a wynagrodzeniem za usługi inne niż badanie oraz względna wysokość obu tych elementów	Duży stosunek wynagrodzenia za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie może negatywnie wpływać na poziom zagrożeń, w tym z punktu widzenia postrzegania. Patrz paragrafy 410.11 A1-A3. Jeżeli firma pobiera niższe wynagrodzenie za badanie, ponieważ może pobierać znacznie wyższe wynagrodzenia za inne usługi na rzecz tego samego klienta, byłoby to zabronione na mocy paragrafu R410.6 (z zastrzeżeniem wyjątku zawartego w paragrafie R410.7).
Zakres wszelkich zależności pomiędzy wysokością wynagrodzenia za usługę a jej wynikiem	Jeżeli wynagrodzenie jest obliczane na wcześniej ustalonych zasadach powiązanych z wynikiem transakcji lub rezultatem usługi (wynagrodzenie warunkowe), może powstać wrażenie, że firma jest nieobiektywna, ponieważ może wpływać na wynik lub rezultat, aby zmaksymalizować wynagrodzenie. Może to zatem zwiększyć poziom zagrożeń, zwłaszcza zagrożenia związanego z czerpaniem korzyści własnych. Rozdział 410 zabrania stosowania wynagrodzenia warunkowego za przeprowadzenie badania. Takie warunkowe wynagrodzenie naruszyłoby obiektywizm i niezależność biegłego rewidenta, ponieważ mogłoby zmotywować biegłego rewidenta do wydania niemodyfikowanego raportu bez względu na okoliczności zlecenia. Patrz również paragrafy 410.8 A1 do 410.10 A3.
Czy wynagrodzenie dotyczy usług, które mają być świadczone przez firmę, czy firmę należącą do sieci	Firma należąca do sieci świadcząca usługi inne niż badanie na rzecz klienta badania może nie być ściśle zaangażowana w zlecenie badania wykonywane przez firmę wyrażającą opinię na temat sprawozdania finansowego. W związku z tym poziom zagrożeń dla niezależności wynikający z wynagrodzeń pobieranych przez taką firmę należącą do sieci jest zazwyczaj niższy niż w przypadku wynagrodzeń pobieranych przez firmę wyrażającą opinię o sprawozdaniu finansowym.
Wysokość wynagrodzenia w kontekście usług, które mają być świadczone przez firmę lub firmę należącą do sieci	Poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych wynikającego z wynagrodzeń płaconych przez klienta badania nie zależy od rodzaju świadczonej usługi (atestacyjnej bądź nieatestacyjnej). Jednakże kontekst usługi jest istotnym czynnikiem przy rozważaniu wysokości wynagrodzenia za konkretną usługę. Na przykład, jeśli wynagrodzenie za złożoną usługę wymagającą znacznej wiedzy i doświadczenia jest niewspółmiernie niskie, poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych będzie wyższy w porównaniu z zagrożeniem w przypadku takiego samego wynagrodzenia za usługę o niskiej złożoności. Przykładem istotnego czynnika kontekstowego jest również otoczenie regulacyjne, w którym usługa jest wykonywana. Może występować oczekiwanie, że nadzór regulacyjny zwiększy ilość wymaganej pracy, a tym samym poziom pobieranego wynagrodzenia. Dlatego też wysokość wynagrodzenia powinna być rozpatrywana w kontekście otoczenia regulacyjnego i konkretnych wymagań dotyczących świadczonej usługi, ponieważ wysokość wynagrodzenia może mieć wpływ na poziom powstających zagrożeń.

Czynnik	Wpływ na poziom zagrożeń
Struktura operacyjna i ustalenia dotyczące wynagrodzenia dla firmy lub firmy należącej do sieci	Struktura operacyjna i ustalenia dotyczące wynagrodzeń dla firmy i firm należących do sieci mogą mieć negatywny wpływ na poziom zagrożeń, jeśli na przykład wynagrodzenie członków zespołu przeprowadzającego badanie zależy od usług, które sprzedali klientowi badania lub skierowali do firm należących do sieci. Patrz również rozdział 411 „Polityki wynagradzania i oceny”.
Znaczenie klienta lub osoby trzeciej polecającej klienta dla firmy, firmy należącej do sieci, partnera lub biura	Znaczenie klienta dla firmy, firmy należącej do sieci, partnera lub biura odnosi się do tego, jak ważny jest klient badania z ich punktu widzenia. Na przykład, im bardziej znaczący jest klient dla firmy, tym wyższy może być poziom zagrożenia w stosunku do wynagrodzeń płaconych przez klienta. Przykładem sytuacji, w której osoba trzecia kierująca klienta do firmy, firmy należącej do sieci, partnera lub biura może być uznana za znaczącą, jest sytuacja, gdy osoba trzecia jest źródłem nie tylko tego klienta, ale również wielu innych klientów, a łączne wynagrodzenie od tych klientów stanowi dużą część całkowitego wynagrodzenia firmy, firmy należącej do sieci, partnera lub biura.
Charakter klienta, na przykład, czy klient jest jednostką zainteresowania publicznego	Charakter klienta badania może mieć wpływ na ocenę przez firmę poziomu zagrożeń wynikających z wynagrodzeń płaconych przez klienta. Na przykład: • Kiedy klient badania jest jednostką zainteresowania publicznego, interesariusze mają większe oczekiwania co do niezależności firmy. • Jeśli klient badania korzysta z szeregu usług firmy innych niż badanie, poziom zagrożeń może być wyższy niż w przypadku klienta badania, który w mniejszym stopniu korzysta z usług firmy innych niż badanie.
Związek klienta z jednostkami powiązanymi, na rzecz których świadczone są usługi inne niż badanie sprawozdań finansowych, np. gdy jednostka powiązana jest jednostką siostrzaną	Im bardziej jednostka powiązana jest oddalona od klienta w strukturze jego grupy kapitałowej (np. jednostka siostrzana w porównaniu z jednostką zależną), tym mniejszy wpływ będzie miał klient na zlecenie usług innych niż badanie sprawozdań finansowych przez jednostkę powiązaną, a tym samym niższy będzie poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych w odniesieniu do badania.
Zaangażowanie osób sprawujących nadzór w mianowanie biegłego rewidenta i uzgadnianie wynagrodzeń oraz widoczny nacisk, jaki kładą one i kierownictwo klienta na jakość badania i ogólny poziom wynagrodzeń	Rola osób sprawujących nadzór w mianowaniu biegłych rewidentów i negocjowaniu wynagrodzenia zapewnia niezależny mechanizm „kontrol i równowagi” w modelu płatności od klienta badania i łagodzi zagrożenie związane z czerpaniem korzyści własnych. Podobnie jak wyraźne zobowiązanie osób sprawujących nadzór i kierownictwa do czuwania nad jakością badania oraz płatnością wynagrodzeń na poziomie, który zapewni tę jakość.
Czy poziom wynagrodzenia jest ustalony przez niezależną osobę trzecią, taką jak organ regulacyjny	Jeśli w danej jurysdykcji organ regulacyjny decyduje o mianowaniu firmy lub o poziomie wynagrodzeń za badanie sprawozdań finansowych, poziom zagrożeń będzie na ogół niższy niż w przypadku, gdy firma musi negocjować wysokość wynagrodzenia z klientem badania, aby zapewnić sobie mianowanie.
Czy jakość pracy wykonanej przez firmę jest przedmiotem przeglądu niezależnej osoby trzeciej, takiej jak organ nadzoru	Inspekcje systemu zarządzania jakością firmy przez niezależny organ nadzoru stanowią zabezpieczenie przed zagrożeniem czerpania korzyści własnych w związku z wynagrodzeniami płaconymi przez klienta badania, dlatego oczekuje się, że poziom zagrożeń wynikających z wynagrodzeń płaconych przez klienta badania będzie niższy.

Pyt. 6. Paragraf 410.4 A3 wskazuje, że jednym z czynników istotnych dla oceny poziomu zagrożeń stwarzanych przez wynagrodzenia płacone przez klienta badania jest wysokość tych wynagrodzeń oraz zakres, w jakim uwzględniają one niezbędne zasoby, biorąc pod uwagę „priorytety handlowe i rynkowe firmy”. Paragraf 410.5 A2 wskazuje, że jednym z czynników istotnych przy ocenie poziomu zagrożenia wynikającego z wysokości wynagrodzenia za badanie płaconego przez klienta badania jest „handlowe uzasadnienie wysokości wynagrodzenia za badanie”. Czym różnią się te czynniki?

- A. Istnieje różnica między celami tych dwóch czynników. „Priorytety handlowe i rynkowe” firmy wskazują na bardziej strategiczną perspektywę i wymagają szerszego rozważenia strategii firmy w zakresie wynagrodzeń oraz związanej z nimi polityki i praktyk w kontekście jej ogólnej pozycji na rynku. Z kolei „handlowe uzasadnienie wysokości wynagrodzenia za badanie” skupia się wyłącznie na wysokości wynagrodzenia za konkretne zlecenie badania i uwzględnia jedynie fakty i okoliczności tego zlecenia.

Struktura wynagrodzeń

Pyt. 7. Na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych może mieć wpływ sytuacja, gdy duża część wynagrodzenia pobieranego od klienta badania przez firmę lub firmy należące do sieci jest generowana poprzez świadczenie na rzecz klienta usług innych niż badanie. Co stanowi „dużą część”?

- A. Opracowując zmiany do przepisów dotyczących wynagrodzeń, IESBA doszła do wniosku, że wprowadzenie progu lub pułapu dotyczącego stosunku wynagrodzenia za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie nie byłoby właściwe w kontekście Kodeksu obowiązującego na całym świecie. Ogólnie rzecz biorąc, im wyższy jest ten stosunek, tym wyższy poziom zagrożeń. Konieczne są profesjonalny osąd oraz uwzględnienie faktów i okoliczności z perspektywy rozsądnej i dobrze poinformowanej osoby trzeciej. Takie fakty i okoliczności obejmują na przykład to, czy usługi inne niż badanie są jednorazowe, czy powtarzalne; czy jest prawdopodobne, że wynagrodzenie za badanie znacząco wzrośnie z powodu zbliżającego się przejęcia przez klienta; lub czy prawo lub regulacje wymagają, aby biegły rewident świadczył niektóre z usług innych niż badanie.

W niektórych systemach prawnych przepisy dotyczące niezależności mogą określać konkretny próg lub pułap stosunku wynagrodzenia za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie.

Takie przepisy są często stosowane w kontekście wynagrodzeń otrzymywanych tylko przez firmę. Natomiast wytyczne Kodeksu dotyczące proporcjonalności wynagrodzeń obejmują także poziom sieci. Dlatego też nie byłoby właściwe uwzględnienie tylko takich przepisów danej jurysdykcji, ponieważ wytyczne Kodeksu są szersze.

Pyt. 8. Jaki okres powinna przyjąć firma do określenia wynagrodzeń pobieranych za usługi inne niż badanie, świadczone na rzecz klienta badania przez firmę i firmy należące do sieci przy ustalaniu stosunku wynagrodzeń za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie? Czy należy uwzględniać tylko te wynagrodzenia, które zostały pobrane w okresie objętym sprawozdaniem finansowym?



- A. Wynagrodzenia pobierane po okresie objętym sprawozdaniem finansowym, ale przed wydaniem przez firmę sprawozdania z badania, mogą nadal wpływać na osąd firmy i stwarzać zagrożenie dla niezależności. Dlatego też, oceniając poziom zagrożenia wynikającego ze struktury wynagrodzeń, firma musi wziąć pod uwagę wszystkie wynagrodzenia podane, naliczone lub faktycznie zapłacone za usługi inne niż badanie w okresie, w którym wymagana jest niezależność, zgodnie z definicją zawartą w paragrafie R400.30 Kodeksu.

Pyt. 9. Które wynagrodzenia firma powinna wziąć pod uwagę przy ustalaniu stosunku wynagrodzeń za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie, jak określono w paragrafie 410.11 A1? W niektórych jurysdykcjach używa się terminu „usługi związane z badaniem”. W jaki sposób należy traktować wynagrodzenia za takie usługi „związane z badaniem”?

- A. Zgodnie z paragrafem 400.2 wynagrodzenie za badanie obejmuje wynagrodzenie za badanie sprawozdania finansowego (zarówno ogólnego, jak i specjalnego przeznaczenia) oraz wszelkie wynagrodzenia za przegląd sprawozdań finansowych. Wynagrodzenia za usługi inne niż badanie obejmują wynagrodzenia za wszelkie inne profesjonalne usługi świadczone na rzecz klienta, w tym wynagrodzenia za wszelkie usługi „związane z badaniem”.

Pyt. 10. Czy Kodeks przewiduje, że firma powinna ujawniać stosunek wynagrodzenia za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie (zgodnie z paragrafem 410.11 A1) osobom sprawującym nadzór i opinii publicznej?

- A. Nie ma wymogu, aby firma ujawniała osobom sprawującym nadzór i opinii publicznej stosunek wynagrodzenia za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie.

Jednakże w przypadku klienta badania będącego JZP, jeżeli firma stwierdziła, że stosunek wynagrodzeń za usługi inne niż badanie do wynagrodzenia za badanie wpływa na poziom zagrożenia czerpania korzyści własnych lub powoduje zagrożenie dla niezależności z powodu zastraszenia, paragraf R410.25(b) Kodeksu wymaga ujawnienia osobom sprawującym nadzór:

- (a) Czy takie zagrożenia są na akceptowalnym poziomie; oraz
- (b) Jeżeli nie, to jakie działania firma podjęła lub proponuje podjąć w celu zmniejszenia takich zagrożeń do akceptowalnego poziomu.

Firma może ujawnić strukturę takich wynagrodzeń osobom sprawującym nadzór, jeśli uważa, że taka informacja dostarczy im więcej danych oraz kontekstu przy dokonywaniu oceny niezależności firmy.

Uzależnienie od wynagrodzenia

Pyt. 11. Paragraf 410.14 A1 mówi o „całkowitej kwocie wynagrodzeń uzyskanych od klienta badania przez firmę”. Paragrafy R410.15 i R410.18 odnoszą się do „całkowitej kwoty wynagrodzeń od klienta badania”. W jaki sposób należy ustalić takie wynagrodzenie?

- A. Określenie całkowitej kwoty wynagrodzeń „od klienta badania” lub „uzyskanych od klienta badania” obejmuje te same kategorie wynagrodzeń, tj. wszystkie wynagrodzenia, w tym wynagrodzenia za badanie sprawozdań finansowych oraz za usługi inne niż badanie, uzyskane od klienta badania i jego jednostek powiązanych. Zakres jednostek powiązanych (tj. które jednostki powiązane są uwzględnione) powinien być ustalany zgodnie z paragrafem R400.20 Kodeksu.

Pyt. 12. Paragrafy R410.15 i R410.18 wymagają, aby firma ustaliła, czy przegląd przed wydaniem opinii przeprowadzony przez zawodowego księgowego spoza firmy może być zabezpieczeniem zmniejszającym zagrożenia wynikające z zależności od wynagrodzeń do akceptowalnego poziomu. Czy osoba dokonująca przeglądu może być zawodowym księgowym z firmy należącej do sieci?

- A. IESBA zgodziła się, że przegląd przed wydaniem opinii przeprowadzony przez zawodowego księgowego z firmy należącej do sieci jest również działaniem, które może stanowić zabezpieczenie, ponieważ osoba ta nie jest członkiem firmy i byłaby odpowiednim recenzentem opisanym w paragrafie 300.8 A4 Kodeksu.

Zgodnie z konwencją strukturalną i redakcyjną⁴ Kodeksu termin „firma” nie odnosi się jednocześnie do firm należących do sieci. Dlatego też, bez wyraźnego odniesienia do tego terminu, Kodeks zezwala, aby zawodowy księgowy spoza firmy, który przeprowadza przegląd, był członkiem firmy należącej do sieci, pod warunkiem, że spełnia postanowienia Kodeksu odnoszące się do odpowiednich osób dokonujących przeglądu. (Patrz również Pyt. 13)

Pyt. 13. Kto kwalifikuje się do przeprowadzania przeglądu przed lub po wydaniu opinii zgodnie z paragrafami R410.15 i R410.18?

- A. Osoba dokonująca przeglądu, o której mowa w paragrafach R410.15 i R410.18, jest przykładem odpowiedniej osoby dokonującej przeglądu, ponieważ Kodeks przewiduje zaangażowanie osób dokonujących przeglądu jako zabezpieczenia tylko wtedy, gdy są one „odpowiednimi osobami dokonującymi przeglądu” (patrz paragraf 300.8 A2). Paragraf 300.8 A4 opisuje odpowiednią osobę dokonującą przeglądu jako osobę, która posiada (i) upoważnienie oraz (ii) wiedzę, umiejętności i doświadczenie do przeprowadzenia w obiektywny sposób przeglądu wykonanej pracy. Kodeks nie ogranicza listy odpowiednich osób dokonujących przeglądu wyłącznie do osób z firmy.

Wytyczne IESBA, *Zmiany do Kodeksu dotyczące obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia oraz innych odpowiednich osób przeprowadzających przegląd*, opublikowane w styczniu 2021 r.⁵ mają znaczenie przy ocenie obiektywizmu zawodowego księgowego spoza firmy rozważanego do pełnienia funkcji osoby dokonującej przeglądu w celu wdrożenia zabezpieczenia zgodnie z paragrafami R410.15 i R410.18.

4. *Wytyczne redakcyjne do znowelizowanego Kodeksu IESBA* zostały sfinalizowane w grudniu 2017 r. w ramach nowelizacji Kodeksu.

5. Zmiany dotyczące badań i przeglądów sprawozdań finansowych obowiązują dla okresów rozpoczynających się 15 grudnia 2022 r. lub później.

Pyt. 14. Czy oprócz przykładów działań, które mogą być zabezpieczeniami, podanych w paragrafie R410.15 dla klientów badania niebędących JZP oraz w paragrafie R410.18 dla klientów badania będących JZP, istnieją inne zabezpieczenia w odniesieniu do zagrożeń wynikających z utrzymującej się zależności od wynagrodzenia?

- A. Nie. IESBA jest zdania, że przy takim poziomie zależności od wynagrodzenia, tylko przegląd przed lub po wydaniu opinii przeprowadzony przez osobę spoza firmy może zmniejszyć zagrożenia do akceptowalnego poziomu.

Paragrafy R410.15 i R410.18 wymagają, aby firma ustaliła, czy którekolwiek z wymienionych działań może stanowić zabezpieczenie w celu zmniejszenia zagrożeń do akceptowalnego poziomu, a jeśli tak, to należy je zastosować. Zgodnie z wymaganiami dotyczącymi stosowania ramowych założeń koncepcyjnych⁶ jeśli firma stwierdzi, że żadne z działań nie stanowiłoby zabezpieczenia, będzie musiała zaprzestać pełnienia funkcji biegłego rewidenta. W związku z tym wdrożenie jakichkolwiek innych działań w celu przeciwdziałania zagrożeniom wynikającym z uzależnienia od wynagrodzenia w okolicznościach opisanych w paragrafach R410.15 i R410.18 nie byłoby zgodne z Kodeksem.

Pyt. 15. Paragraf 410.14 A4 wskazuje, że jednym z możliwych zabezpieczeń w przypadku uzależnienia firmy od wynagrodzenia klienta badania dla firmy, jest zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie jest członkiem firmy, do przeprowadzenia przeglądu pracy wykonanej w ramach badania. Paragraf 410.14 A7 wskazuje, że jednym z możliwych zabezpieczeń w przypadku uzależnienia firmy od wynagrodzenia klienta badania dla partnera lub biura, jest zaangażowanie odpowiedniej osoby, która nie była zaangażowana w zlecenie badania, do dokonania przeglądu pracy wykonanej w ramach badania. Dlaczego możliwe zabezpieczenia nie są takie same w tych dwóch przypadkach?

- A. W przypadku zależności od wynagrodzenia dla firmy (paragraf 410.14 A1) IESBA jest zdania, że tylko przegląd przeprowadzony przez odpowiednią osobę, która nie jest członkiem takiej firmy może być zabezpieczeniem umożliwiającym ograniczenie zagrożeń do akceptowalnego poziomu. Wynika to z faktu, że każdy członek firmy prawdopodobnie będzie miał do odniesienia korzyści własne powiązane z sytuacją finansową firmy. Natomiast w przypadku uzależnienia od wynagrodzenia dla partnera lub biura firmy, osobą dokonującą przeglądu może być członek firmy pod warunkiem, że nie był zaangażowany w to samo badanie. Wynika to z faktu, że poziom korzyści własnych do odniesienia w związku z sytuacją finansową partnera lub biura może być inny w indywidualnych przypadkach.

IESBA uważa, że zagrożenia w odniesieniu do firmy są na bardziej systemowym poziomie, a zatem możliwe zabezpieczenie jest bardziej wymagające.

Niezależnie od tego, czy zależność od wynagrodzeń występuje na poziomie firmy, biura, czy na poziomie partnera, należałoby rozważyć zagrożenia dla obiektywizmu osoby, która ma zostać wyznaczona do przeprowadzenia przeglądu. W takich przypadkach zastosowanie mają wytyczne IESBA [„Zmiany do Kodeksu dotyczące obiektywizmu osoby przeprowadzającej przegląd jakości zlecenia oraz innych odpowiednich osób przeprowadzających przegląd”](#).

Pozostałe kwestie

Pyt. 16. Paragraf 410 odwołuje się do pojęcia „istotności” w różnych miejscach, na przykład w paragrafach 410.4 A3, R410.10(b), 410.12 A3, R410.13 i 410.26 A1. Jak należy interpretować to pojęcie?

- A. Pojęcie „istotności” jest używane w całym Kodeksie w związku z tym, że Kodeks jest oparty na ogólnych zasadach. Zatem jest to pojęcie utrwalone w Kodeksie, wymagające zastosowania odpowiedniego zawodowego osądu (zgodnie z opisem w paragrafach 120.5 A4 i A5 Kodeksu obowiązującego od dnia 31 grudnia 2021 r.) w odniesieniu do konkretnych faktów i okoliczności.

6. Patrz paragraf R120.10.

Pytania i odpowiedzi odnoszące się wyłącznie do JZP

Uzależnienie od wynagrodzenia

Pyt. 17. Czy przegląd jakości usług zgodnie z MSZJ 1 oraz MSZJ 2⁷ spełniałby wymóg określony w paragrafie R410.18 w przypadku zależności od wynagrodzenia klienta badania, który jest JZP?

- A. Niekoniecznie. Celem przeglądu przed wydaniem opinii, o którym mowa w paragrafie R410.18, jeśli firma uzna, że stanowi on zabezpieczenie, jest uzyskanie pewności, że bez względu na poziom uzależnienia od wynagrodzenia, firma zachowała obiektywizm przy wykonywaniu badania oraz, że praca została wykonana w sposób zadowalający. Zakres przeglądu powinien zostać określony przez osobę dokonującą przeglądu na podstawie zawodowego osądu kontrolera oraz faktów i okoliczności, mając na uwadze wspomniany cel.

Przeprowadzenie przeglądu jakości zlecenia zgodnie z MSZJ 1 i MSZJ 2 oraz przeglądu zgodnie z paragrafem R410.18 Kodeksu służą różnym celom. Przegląd jakości zlecenia niekoniecznie spełnia wymagania Kodeksu zawarte w paragrafie R410.18.

Ponadto, mimo że paragraf R410.18 stanowi, że osoba przeprowadzająca przegląd przed wydaniem opinii powinna być zawodowym księgowym spoza firmy, to nie jest to wyraźne wymaganie w przypadku osób dokonujących przeglądu jakości zlecenia mianowanych zgodnie z MSZJ 1 i MSZJ 2.

Pyt. 18. Zgodnie ze zmienionymi przepisami dotyczącymi uzależnienia od wynagrodzenia, przeprowadzanie wspólnego badania może być uznawane każdego roku jako zapewniające działanie równoważne do przeglądu przed wydaniem opinii, zgodnie z paragrafem R410.18. Czy takie wspólne badanie stanowiłoby również wyjątek od wymagania zawartego w paragrafie R410.20, aby firma przestała być biegłym rewidentem klienta badania będącego JZP, jeśli uzależnienie od wynagrodzenia trwa przez więcej niż pięć kolejnych lat?



- A. Nie. W przypadku wspólnego badania Kodeks przewiduje możliwość, aby firma nie musiała przeprowadzać przeglądu przed wydaniem opinii w ramach zabezpieczenia, jeśli okoliczności wspólnego badania spełniają kryteria określone w paragrafie R410.19. Jednakże, nawet w przypadku wspólnego badania, jeśli zależność od wynagrodzenia trwa przez pięć kolejnych lat, firma i tak będzie musiała przestać pełnić funkcję biegłego rewidenta.⁸

Pyt. 19. W niektórych jurysdykcjach istnieją przepisy prawne zabraniające firmie rezygnacji z funkcji biegłego rewidenta, nawet jeśli uzależnienie od wynagrodzenia klienta badania będącego JZP trwa przez więcej niż pięć kolejnych lat. Czy firma musi spełnić inne odpowiednie wymogi określone w paragrafie 410 i zaprzestać pełnienia funkcji biegłego rewidenta tak szybko, jak pozwalają na to krajowe przepisy i regulacje?

- A. Zgodnie ze zmienionym paragrafem R100.7 Kodeksu mogłyby wystąpić okoliczności, w których przepisy prawa lub regulacje uniemożliwią zawodowemu księgowemu przestrzeganie określonych części Kodeksu. W takich okolicznościach te przepisy prawa i regulacje są obowiązujące, a zawodowy księgowy przestrzega wszystkich innych części Kodeksu.

Dlatego też, jeśli prawo lub przepisy zabraniają firmie rezygnacji z funkcji biegłego rewidenta po pięciu kolejnych latach uzależnienia od wynagrodzenia, firma musi przestrzegać odpowiednich przepisów prawa lub regulacji i kontynuować zlecenie. Niemniej jednak, firma musi nadal przestrzegać pozostałych postanowień rozdziału 410. Oznacza to, że firma musi przeprowadzać przegląd przed wydaniem opinii każdego roku, dopóki trwa uzależnienie od wynagrodzeń, zgodnie z paragrafem R410.21(b).

Ponadto, gdy tylko będzie to dopuszczalne przez krajowe przepisy prawa i regulacje, firma musi przestać być biegłym rewidentem i zakończyć zlecenie badania.

Pyt. 20. W drodze wyjątku od wymogu zawartego w paragrafie R410.20 aby firma przestała być biegłym rewidentem klienta badania będącego JZP, jeśli zależność od wynagrodzenia utrzymuje się przez pięć kolejnych lat, paragraf R410.21 przewiduje możliwość, aby firma kontynuowała pełnienie funkcji biegłego rewidenta po upływie tych pięciu lat, jeśli skonsultuje się z organem regulacyjnym lub zawodowym w odpowiedniej jurysdykcji i organ ten uzna, że kontynuowanie przez firmę wykonywania czynności biegłego rewidenta leży w interesie publicznym. Jaką procedurę powinna przejść firma, aby wszcząć takie konsultacje i uzyskać zgodę?

7. MSZJ 2 „Kontrola jakości wykonania zlecenia”

8. Zgodnie z postanowieniami paragrafu R410.21 firma może kontynuować pełnienie funkcji biegłego rewidenta po pięciu kolejnych latach, jeśli istnieją ku temu ważne powody uwzględniające interes publiczny.

- A. W zakresie kompetencji Kodeksu nie leży określanie procesu konsultacji i sposobu uzyskiwania zgody od odpowiedniego organu regulacyjnego lub zawodowego na poziomie jurysdykcji. Organ regulacyjny lub zawodowy może mieć swoje własne przepisy lub regulaminy, które określają przebieg tego procesu.

IESBA uważa, że jurysdykcje mogą decydować o odpowiednim procesie konsultacji i warunkach, na jakich, na przykład, organ regulacyjny lub zawodowy zezwoliłby na przedłużenie zlecenia o dodatkowy rok lub na pewien okres. Ponadto organ regulacyjny lub zawodowy może określić powody, które uzna za istotne, aby uzasadnić zezwolenie na kontynuowanie przez firmę zlecenia badania, biorąc pod uwagę specyfikę lokalnego rynku.

Zwiększona przejrzystość w odniesieniu do klientów badania będących JZP

Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór

Pyt. 21. Paragrafy R410.23 i R410.25 wymagają, aby firma przekazywała osobom sprawującym nadzór pewne informacje związane z wynagrodzeniami w odpowiednim czasie. Czy oznacza to, że firma musi ujawnić te informacje przed przyjęciem zlecenia na badanie lub jakichkolwiek innych zleceń? Czy Kodeks zawiera wskazówki dotyczące tego, co należy uznać za odpowiedni czas?

- A. Jeśli chodzi o przekazywanie informacji o wynagrodzeniach osobom sprawującym nadzór, wymogi pozwalają firmom na elastyczność, dlatego też IESBA celowo nie zamieściła żadnych konkretnych wytycznych lub przykładów. Przy określaniu odpowiedniego momentu przekazania informacji osobom sprawującym nadzór, firmy powinny rozważyć ogólny cel wymogów, tj. umożliwienie osobom sprawującym nadzór dokonania świadomej oceny niezależności firmy.

Odpowiedni czas przekazania informacji może być różny w zależności od okoliczności, np. charakteru usług, jednorazowych lub powtarzających się zleceń, zmian w zakresie lub nieprzewidzianych kwestii, ustaleń nadzorczych klienta badania itp. Firmy mogą również przyjmować różne podejścia do ustalania wynagrodzeń. Z tych powodów IESBA nie uznała za możliwe lub konieczne określenie dokładnego terminu takiej komunikacji.

Dlatego też przy ustalaniu odpowiedniego czasu komunikacji firmy powinny kierować się zawodowym osądem w oparciu o konkretne okoliczności, jednocześnie kierując się względami czasowymi. Firma może zatem stwierdzić, że komunikacja z osobami sprawującymi nadzór na temat informacji związanych z wynagrodzeniami powinna mieć miejsce nie tylko przed przyjęciem zlecenia, ale również w przypadku znaczącej zmiany okoliczności zlecenia.

Pyt. 22. Paragraf R410.28 wymaga, aby firma poinformowała osoby sprawujące nadzór w przypadku, gdy całkowite wynagrodzenie od klienta stanowi lub może stanowić więcej niż 15% całkowitego wynagrodzenia otrzymanego przez firmę. Czy Kodeks wymaga informowania osób sprawujących nadzór tylko w drugim roku zależności od wynagrodzeń?

- A. Nie, Kodeks wymaga, aby firma informowała osoby sprawujące nadzór, gdy całkowite wynagrodzenie od klienta badania będącego JZP stanowi lub może stanowić więcej niż 15% całkowitego wynagrodzenia otrzymanego przez firmę, nawet w pierwszym roku zależności od wynagrodzenia, a także w każdym kolejnym roku, aż do ustania zależności od wynagrodzenia. Ponadto firma musi również ujawnić wszelkie zabezpieczenia⁹ zastosowane w pierwszym roku w celu przeciwdziałania zagrożeniom wynikającym z uzależnienia od wynagrodzeń.

IESBA uważa, że taki poziom uzależnienia od wynagrodzenia od klienta badania będącego JZP jest istotną informacją dla osób sprawujących nadzór dla dokonania świadomej oceny niezależności firmy. Ponadto, komunikat ten stanowi okazję dla osób sprawujących nadzór do rozważenia możliwych działań w celu zmniejszenia poziomu zależności od wynagrodzeń, co może obejmować zaprzestanie świadczenia innych usług świadczonych przez firmę, a zamiast tego zaangażowanie innych firm do świadczenia tych usług.

Jednakże, jeśli zależność od wynagrodzeń będzie trwała przez dwa kolejne lata, firma nadal będzie zobowiązana do ustalenia, czy przegląd przed wydaniem opinii opisany w paragrafie R410.18 byłby odpowiednim działaniem w celu zmniejszenia zagrożeń do akceptowalnego poziomu w drugim roku wykonywania usługi.

Publiczne ujawnianie informacji

Pyt. 23. Załóżmy, że w danym systemie prawnym istnieją przepisy dotyczące poufności, które ograniczają firmy w ujawnianiu informacji dotyczących wynagrodzeń od klienta. Czy oznaczałoby to, że postanowienia zawarte w rozdziale 410 dotyczące publicznego ujawniania informacji mają ograniczone zastosowanie lub znaczenie w tej jurysdykcji?

9. Zabezpieczenie to nie musi być przeglądem przed wydaniem opinii, jak określono w paragrafie R410.18, w drugim roku zlecenia badania.

- A. Jako pierwszy krok, paragraf R410.30 wymaga, aby firma omówiła z osobami sprawującymi nadzór u klienta badania korzyści dla jego interesariuszy wynikające z ujawnienia takich informacji. Jeśli klient nie ujawnia informacji związanych z wynagrodzeniem, a przepisy o poufności ograniczają firmę w ujawnianiu tych informacji, wymogi dotyczące publicznego ujawniania informacji zawarte w Kodeksie nie mają zastosowania w tej jurysdykcji.

W oparciu o nadrzędną zasadę przedstawioną w zmienionym paragrafie R100.7 Kodeksu, w przypadku gdy przepisy prawa lub regulacje uniemożliwiają firmie przestrzeganie określonych części Kodeksu, te przepisy prawa i regulacje są obowiązujące. W takich okolicznościach firma będzie musiała przestrzegać wszystkich innych części Kodeksu.

Pyt. 24. Firma jest biegłym rewidentem klienta badania A będącego JZP w jurysdykcji J1. Klient badania ma spółkę zależną B w jurysdykcji J2, która jest badana przez firmę należącą do sieci. Sprawozdanie finansowe spółki B jest konsolidowane w ramach sprawozdania finansowego grupy kapitałowej spółki A. W jurysdykcji J2 obowiązują przepisy o poufności, które ograniczają ujawnianie informacji związanych z wynagrodzeniem. Czy biegły rewident klienta badania A będącego JZP może spełnić wymogi dotyczące ujawniania informacji określone w paragrafie R410.31?

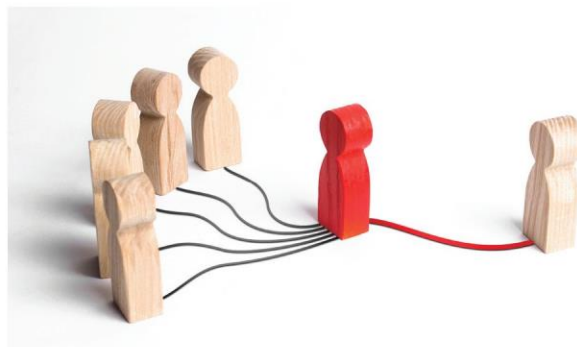
- A. W pierwszym kroku, stosując paragraf R410.30, firma powinna przedyskutować z osobami sprawującymi nadzór u klienta badania korzyści dla interesariuszy klienta z ujawnienia przez niego informacji związanych z wynagrodzeniem, pod warunkiem, że w jurysdykcji J1 nie obowiązują przepisy o poufności, które ograniczałyby ujawnienie informacji przez klienta.

Jeśli klient nie ujawni informacji związanych z wynagrodzeniem i nie istnieją przepisy o poufności, które ograniczałyby ujawnienie tych informacji, firma nadal musi przestrzegać postanowień paragrafu R410.31, z wyjątkiem wynagrodzeń płaconych firmie należącej do sieci w jurysdykcji J2.

W związku z tym firma ujawnia wszystkie informacje związane z wynagrodzeniami określone w paragrafie R410.31 dotyczące jej oraz innych firm należących o sieci, które świadczyły usługi na rzecz klienta badania będącego JZP i objętych konsolidacją kontrolowanych jednostek powiązanych innych niż spółka zależna B, pod warunkiem, że nie istnieją przepisy dotyczące poufności, które ograniczałyby ujawnienie informacji w odniesieniu do tych innych jednostek powiązanych. Firma może zaznaczyć w ujawnionych informacjach, że informacje o wynagrodzeniach dotyczące spółki zależnej B nie mogą zostać ujawnione z uwagi na przepisy o poufności obowiązujące w jurysdykcji J2.

Pyt. 25. Umowa o badanie zawiera wynegocjowaną klauzulę, która wymaga, aby firma utrzymywała poufność informacji klienta badania związanych z wynagrodzeniem. Co powinna ujawnić lub co powinna zrobić firma audytorska, jeżeli klient odmawia odstąpienia od tego ograniczenia dotyczącego poufności, aby mogła ona spełnić wymóg ujawnienia informacji zawarty w paragrafie R410.31?

- A. Kodeks wymaga, aby firmy przestrzegały zasady poufności. Zachowanie poufności służy interesowi publicznemu ze względu na umożliwienie swobodnego przepływu informacji pomiędzy klientem a firmą ze świadomością, że nie zostaną one ujawnione osobom trzecim. Niemniej jednak w paragrafie 114.1 A1 Kodeks określa okoliczności, w których od firm wymaga się lub mogłoby się wymagać ujawnienia poufnych informacji lub w których takie ujawnienie mogłoby być odpowiednie. Jedną z takich okoliczności jest istnienie zawodowego obowiązku lub prawo ujawnienia informacji, jeżeli nie zabraniają tego przepisy prawa lub regulacje, w celu wypełnienia technicznych i zawodowych standardów, w tym wymogów etycznych. Wymagania dotyczące publicznego ujawniania informacji zawarte w Rozdziale 410 są przykładem takiej sytuacji.



W związku z tym, jeśli klient zamierza zawrzeć klauzulę o poufności, która ograniczałaby ujawnianie informacji związanych z wynagrodzeniem w umowie z firmą, wskazane byłoby, aby firma wyjaśniła, że taka klauzula nie może znaleźć się w umowie ze względu na wymogi Kodeksu. Jeśli klient nalega na umieszczenie takiej klauzuli poufności w umowie, firma nie będzie mogła spełnić wymogów Kodeksu.

W związku z tym firma nie będzie mogła świadczyć usługi, o ile klient nie wyrazi zgody na ujawnienie informacji związanych z wynagrodzeniem.

W przypadku istniejących umów podpisanych przed wejściem w życie przepisów dotyczących wynagrodzeń firmy powinny rozważyć, czy zmiana takich umów jest wskazana lub wykonalna. Jeśli firma w inny sposób rozważa uchylenie wynegocjowanej w umowie klauzuli poufności w celu zachowania zgodności z postanowieniami rozdziału 410, to powinna przedtem zasięgnąć odpowiedniej porady prawnej.

Pyt. 26. Paragraf 410.31 A3 określa różne sposoby, na jakie firma może ujawniać publicznie informacje dotyczące wynagrodzeń odnoszące się do klienta badania będącego JZP zgodnie z paragrafem R410.31. Czy IESBA ma preferencje co do jednego z tych sposobów?

- A. W paragrafie 410.31 A3 Kodeks podaje kilka przykładów sposobów ujawniania informacji dotyczących wynagrodzeń, jeśli klient badania będący JZP tego nie uczyni, zakładając, że nie istnieją przepisy dotyczące poufności, które ograniczałyby takie publiczne ujawnienie. Firmy mogą również określić inne sposoby postępowania. To, który sposób będzie najbardziej odpowiedni, zależy od sytuacji klienta i firmy. Na przykład, gdy istnieje praktyka publikowania przez firmę pisemnych komunikatów do akcjonariuszy lub wspólników, lub gdy firma publikuje sprawozdanie z przejrzystości lub raport dotyczący jakości badania, firma może postanowić skorzystać z jednej z tych opcji w celu ujawnienia informacji, na przykład w sprawozdaniu biegłego rewidenta. Firmy mogą również opierać swoje decyzje na ustaleniach z klientami badania na temat publicznego ujawniania informacji. Nadrzędnymi względami są względy czasowe i dostępność ujawnionych informacji dla interesariuszy.

Chociaż nie ma wymogu, aby firma wybrała tylko jeden sposób publicznego ujawniania informacji, jednak ze względu na efektywność i spójność firmy mogą uznać za wskazane zminimalizowanie sposobów dokonywania publicznych ujawnień.

Podsumowując, IESBA nie preferuje żadnego konkretnego sposobu ujawniania informacji o wynagrodzeniach. Firmy powinny kierować się zawodowym osądem w celu ustalenia, która metoda w najlepszy sposób osiągnie cel przepisów Kodeksu w zakresie zwiększonej przejrzystości.

Pyt. 27. Zgodnie z paragrafem 410.31 A3, jeżeli klient badania będący JZP nie ujawni odpowiednich informacji dotyczących wynagrodzeń, firma może wykorzystać sprawozdanie biegłego rewidenta jako jeden z kilku odpowiednich sposobów na ujawnienie tych informacji. W takim przypadku, jaką konkretnie część sprawozdania biegłego rewidenta firma może wykorzystać do ujawnienia informacji?

- A. Opierając się na wytycznych IAASB, jeśli firma zdecyduje się ujawnić informacje dotyczące wynagrodzeń w sprawozdaniu biegłego rewidenta, właściwym byłoby, aby uczynić to w ramach innej odpowiedzialności sprawozdawczej biegłego rewidenta¹⁰ zgodnie z MSB 700 (zmienionym) „Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego”.

Pyt. 28. Poza przykładem listu do akcjonariuszy lub wspólników, jakie inne sposoby publicznego ujawniania informacji Kodeks przewiduje w ramach „ukierunkowanej komunikacji z konkretnymi interesariuszami” w paragrafie 410.31 A3?

- A. IESBA stwierdziła, że jej głównym celem jest doprowadzenie do ujawnienia informacji przez klienta. W przypadku, gdy informacje nie zostaną ujawnione przez klienta, IESBA uważa, że ważne jest zapewnienie firmom elastyczności w ustaleniu najlepszego sposobu ukierunkowanej komunikacji z interesariuszami przy uwzględnieniu nadrzędnych względów, jakimi są względy czasowe i dostępność informacji dla interesariuszy. IESBA zgodziła się, że konieczne jest pozwolenie na ewoluowanie praktyki oraz na to, by rynek ostatecznie ustalił dobre praktyki.

Krajowe przepisy prawa i regulacje lub pewne istniejące wcześniej dobre praktyki na poziomie jurysdykcji mogą również stwarzać możliwości dla ukierunkowanej komunikacji z interesariuszami.

Pracownicy IESBA przewidują, że może mieć miejsce dialog między firmami, organami regulacyjnymi, krajowymi podmiotami ustanawiającymi standardy i organizacjami zawodowymi na poziomie jurysdykcji w celu zidentyfikowania innych sposobów ukierunkowanej komunikacji z interesariuszami, która spełniałaby cel Kodeksu dotyczący zwiększonej przejrzystości.

10. Paragrafy 43 do 45 MSB 700 (zmienionego)

Pyt. 29. W jurysdykcji X klient badania będący JZP jest zobowiązany do sporządzenia sprawozdania finansowego jako pojedyncza jednostka („jednostkowe sprawozdanie finansowe”), oprócz sprawozdania finansowego grupy kapitałowej. Firma wyraża opinię z badania zarówno o sprawozdaniu finansowym grupy, jak i o jednostkowym sprawozdaniu finansowym klienta badania będącego JZP. Załóżmy, że klient badania będący JZP nie ujawnia publicznie odpowiednich informacji dotyczących wynagrodzeń. Czy paragraf R410.31 wymaga od firmy ujawnienia wynagrodzeń za badanie zarówno sprawozdania finansowego grupy, jak i jednostkowego sprawozdania finansowego, zakładając, że nie istnieją przepisy o zachowaniu poufności ograniczające takie ujawnienie?

A. I. Ujawnienie informacji o wynagrodzeniu za badanie sprawozdania finansowego na poziomie grupy

Tak, na poziomie grupy paragraf R410.31 wymaga, aby firma ujawniła wynagrodzenia za badanie zarówno sprawozdania finansowego grupy, jak i jednostkowego sprawozdania finansowego, jeśli klient nie dokona publicznego ujawnienia informacji.

IESBA uznaje fakt, że lokalna praktyka, jeżeli chodzi o sposób, w jaki firmy ujawniają wynagrodzenia za badania zarówno sprawozdań finansowych grupy kapitałowej, jak i jednostkowych sprawozdań finansowych, mogła z upływem czasu ulec zmianie. IESBA nie zamierzała poprzez zmienione przepisy zniweczyć ustalonych lokalnych praktyk ujawniania informacji.

W związku z tym, jeśli klient nie ujawnia publicznie informacji związanych z wynagrodzeniami, firma powinna uzyskać zrozumienie wszystkich istotnych faktów i okoliczności (w tym wszelkich odpowiednich krajowych przepisów prawa i regulacji oraz praktyk w celu ustalenia, w jaki sposób najlepiej osiągnąć cel przejrzystości informacji dotyczących wynagrodzeń i przestrzegać Kodeksu. Na przykład, firma może zdecydować się na ujawnienie wynagrodzenia za badanie zarówno sprawozdania finansowego grupy, jak i jednostkowego sprawozdania finansowego zgodnie z paragrafem R410.31(a). Alternatywnie, zgodnie z ustaloną lokalną praktyką, firma może postanowić ujawnić wynagrodzenie za badanie sprawozdania finansowego grupy zgodnie z paragrafem R410.31(a) oraz wynagrodzenie za badanie jednostkowego sprawozdania finansowego zgodnie z paragrafem R410.31(b).

Podobnie firma może podjąć decyzję o ujawnieniu wynagrodzenia za badanie łącznie, zgodnie z paragrafem R410.31(a), jeśli firma bada sprawozdanie finansowe grupy oraz jednostkowe sprawozdania finansowe kontrolowanych jednostek powiązanych objętych konsolidacją. Alternatywnie firma może zdecydować się na ujawnienie wynagrodzenia za badanie sprawozdania

finansowego grupy zgodnie z paragrafem R410.31(a) oraz wynagrodzeń za badania sprawozdań finansowych kontrolowanych jednostek powiązanych objętych konsolidacją jako pojedynczych jednostek na podstawie paragrafu R410.31(b).

II. Ujawnienie informacji o wynagrodzeniu za badanie sprawozdań finansowych na poziomie pojedynczej jednostki

Ponieważ firma wyraża opinię o sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej jako pojedynczej jednostki, paragraf R410.31 ma zastosowanie również do firmy jako biegłego rewidenta jednostki dominującej. Aby uniknąć powielania wysiłków związanych z gromadzeniem i ujawnianiem tych samych informacji, paragraf R410.32(a) ustanawia wyjątek dla firm, aby mogły nie ujawniać informacji dotyczących wynagrodzeń w przypadku jednostki dominującej, która sporządza jednostkowe sprawozdanie finansowe, ponieważ informacje te będą częścią podanych do publicznej wiadomości informacji dotyczących sprawozdania finansowego grupy kapitałowej¹¹.

Wyjątek ten jest dostępny tylko w przypadku publicznego ujawniania informacji dotyczących wynagrodzeń. W przypadku przekazywania osobom sprawującym nadzór informacji o wynagrodzeniach dotyczących sprawozdania finansowego grupy i jednostkowego sprawozdania finansowego, będą to z definicji te same osoby zarówno w odniesieniu do jednostki dominującej, jak i do grupy kapitałowej. Dlatego też nie jest konieczne, aby Kodeks przewidywał podobny wyjątek w odniesieniu do komunikacji z osobami sprawującymi nadzór.

Pyt. 30. Firma, która jest biegłym rewidentem klienta badania będącego JZP oraz inne firmy w ramach tej samej sieci świadczą usługi badania i inne usługi na rzecz jednostek powiązanych klienta badania będącego JZP.

Zakładając, że klient badania będący JZP nie ujawnia publicznie odpowiednich informacji dotyczących wynagrodzeń, oraz zakładając, że nie istnieją przepisy o poufności ograniczające publiczne ujawnianie informacji przez firmę - czy firma musi ujawniać publicznie informacje o wynagrodzeniach za badanie i inne usługi świadczone na rzecz:

- (a) Wszelkich spółek zależnych od klienta badania będącego JZP?
- (b) Jednostki dominującej klienta badania będącego JZP?
- (c) Każdej jednostki siostrzanej klienta badania będącego JZP?

A. Poniższa tabela zawiera przegląd wymogów dotyczących ujawniania informacji o wynagrodzeniach w zależności od rodzaju usług, za które są płacone oraz jednostek powiązanych klienta badania, od których firma lub firmy należące do sieci pobierały wynagrodzenia.

11. Ta opcja jest dostępna tylko wtedy, gdy firma lub firma należąca do sieci wyraża opinię na temat sprawozdania finansowego grupy kapitałowej.

	Wynagrodzenia za badanie sprawozdania finansowego	Wynagrodzenia za usługi inne niż badanie
(a) Spółki zależne od klienta badania będącego JZP	Jeżeli badania sprawozdań finansowych spółek zależnych są przeprowadzane na potrzeby badania grupy, należy ujawnić jako część wynagrodzeń zapłaconych lub należnych firmie i firmom należącym do sieci za badanie sprawozdania finansowego grupy (par. R410.31(a)). Jeżeli badania sprawozdań finansowych spółek zależnych są badaniami pojedynczych jednostek (na przykład dla celów badania ustawowego), ujawnić w oparciu o paragraf R410.31 (a) lub (b), zgodnie z wyjaśnieniem w pytaniu 29.	Ujawnić na podstawie paragrafu R410.31(b)
(b) Jednostka dominująca klienta badania będącego JZP	Brak wymogu ujawniania	Brak wymogu ujawniania
(c) Jednostka siostrzana klienta badania będącego JZP	Brak wymogu ujawniania	Brak wymogu ujawniania

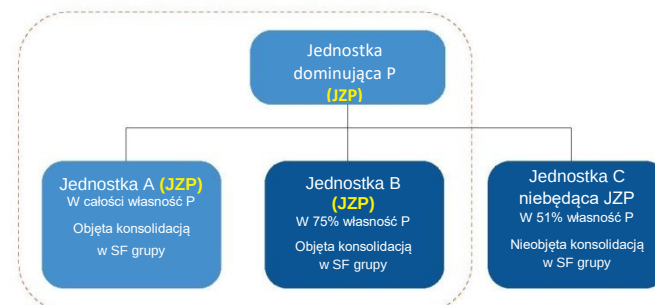
Uwaga do (a)

Jeśli klient nie ujawnia informacji dotyczących wynagrodzeń, paragraf R410.31(b) wymaga, aby firma publicznie ujawniła informacje o wszystkich wynagrodzeniach pobieranych od klienta za usługi świadczone przez firmę lub firmę należącą do sieci w okresie objętym sprawozdaniem finansowym, o którym firma wyraża opinię. W tym celu wynagrodzenia takie obejmują wyłącznie wynagrodzenia pobierane od klienta i jego podmiotów powiązanych, nad którymi klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę (tj. spółek zależnych), które są objęte konsolidacją w sprawozdaniu finansowym, na temat którego firma będzie wyrażać opinię.

W niektórych okolicznościach, np. w spółkach typu *private equity*, sprawozdania finansowe jednostek zależnych mogą nie być objęte konsolidacją. W takich okolicznościach paragraf R410.31(c) wymaga, aby firma ujawniła publicznie wszelkie wynagrodzenia pobierane od tej spółki zależnej, jeśli firma wie lub ma powody sądzić, że takie wynagrodzenia są istotne dla oceny niezależności firmy. Paragraf 410.31 A2 zawiera wskazówki dla firmy dotyczące ustalenia, czy takie wynagrodzenia, indywidualnie i łącznie, są istotne dla tej oceny.

Pyt. 31. Firma jest biegłym rewidentem klienta badania P będącego JZP. Firma jest także biegłym rewidentem klienta badania A będącego JZP (który jest pośrednią grupą kapitałową będącą w całości własnością P), klienta badania B będącego JZP (który jest w 75% własnością P) oraz klienta badania C niebędącego JZP (który jest w 51% własnością P). Zarówno A, jak i B są konsolidowane w sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej sporządzanym przez P. Jednakże C nie jest objęta konsolidacją w sprawozdaniu

finansowym grupy P. Ponadto firma bada sprawozdania finansowe P i A jako pojedynczych jednostek. Niektóre firmy należące do sieci są zaangażowane w badanie sprawozdania finansowego grupy kapitałowej A. Jeżeli klient nie ujawnia odpowiednich informacji dotyczących wynagrodzeń, co firma powinna publicznie ujawnić w odniesieniu do P, A, B i C zgodnie z paragrafem R410.31, zakładając, że nie istnieją przepisy o poufności ograniczające takie ujawnienie?

**A. Obowiązki firmy w zakresie ujawniania informacji jako biegłego rewidenta Jednostki P**

W odniesieniu do sprawozdania finansowego grupy kapitałowej firma na mocy paragrafu R410.31(a) ma obowiązek ujawnić wynagrodzenie wypłacone lub płatne na rzecz firmy i firm należących do sieci za badanie sprawozdania finansowego grupy. (Patrz również Pyt. 29)

Paragraf R410.31(b) wymaga ujawniania wynagrodzeń innych niż ujawnione na mocy paragrafu R410.31(a), pobieranych od klienta z tytułu świadczenia usług przez firmę lub firmę należącą do sieci w okresie objętym sprawozdaniem finansowym. W tym celu wynagrodzenia takie obejmują wyłącznie wynagrodzenia pobierane od klienta i jego jednostek powiązanych, nad którymi klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę, które są objęte konsolidacją w sprawozdaniu finansowym. Paragraf R410.31(c) wymaga ujawniania wynagrodzeń pobieranych od jednostek powiązanych, które nie są objęte konsolidacją, jeśli firma wie lub ma powody sądzić, że takie wynagrodzenia są istotne dla oceny niezależności firmy.

W związku z tym firma będzie musiała podać do publicznej wiadomości następujące informacje:

- Wynagrodzenia zapłacone lub należne firmie lub firmom należącym do sieci za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego Jednostki P.
- Wynagrodzenia inne niż ujawnione zgodnie z paragrafem R410.31(a) za usługi świadczone na rzecz Jednostek P, A i B przez firmę lub firmę należącą do sieci.

- ▶ Wynagrodzenia inne niż ujawnione zgodnie z paragrafem R410.31 (a) i (b) za usługi świadczone na rzecz Jednostki C przez firmę lub firmę należącą do sieci, jeśli firma wie lub ma powody sądzić, że takie wynagrodzenia są istotne dla oceny niezależności firmy.

Wymagania dotyczące ujawniania informacji zawarte w paragrafie R410.31 mają również zastosowanie do firmy jako biegłego rewidenta jednostkowego sprawozdania finansowego Jednostki P. Jednakże, aby uniknąć powielania ujawniania informacji, paragraf R410.32(a) przewiduje wyjątek dla firmy, aby nie ujawniała oddzielnie wynagrodzenia związanego z badaniem jednostkowego sprawozdania finansowego Jednostki P, ponieważ jest ono już uwzględnione w ujawnieniach odnoszących się do sprawozdania finansowego grupy kapitałowej. (Patrz również Pyt. 29)

Obowiązki firmy w zakresie ujawniania informacji jako biegłego rewidenta Jednostki A

Biorąc pod uwagę fakt, że firma przeprowadza także badanie sprawozdania finansowego grupy kapitałowej Jednostki A, paragraf R410.31 ma zastosowanie również w odniesieniu do tego badania, ponieważ Jednostka A jest JZP. Jednakże, ponieważ Jednostka A jest spółką zależną należącą w całości do jednostki dominującej, paragraf R410.32(b) przewiduje wyjątek, aby uniknąć powielania ujawniania tych samych informacji w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych P i A.

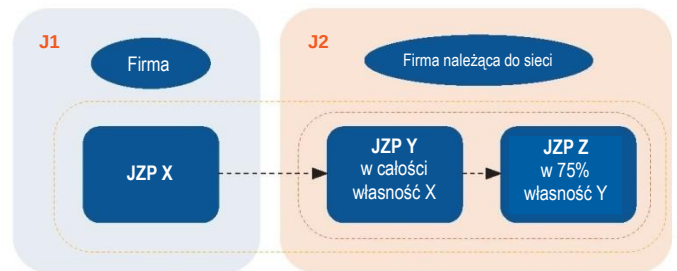
Obowiązki firmy w zakresie ujawniania informacji jako biegłego rewidenta Jednostki B

Biorąc pod uwagę fakt, że firma przeprowadza także badanie sprawozdania finansowego Jednostki B, paragraf R410.31 ma zastosowanie również w odniesieniu do tego badania, ponieważ Jednostka B jest JZP. Jednakże, ponieważ jednostka B nie jest spółką zależną należącą w całości do jednostki dominującej, wyjątek przewidziany w paragrafie R410.32 (b) nie ma zastosowania. Biorąc pod uwagę fakt, że Jednostka B posiada innych akcjonariuszy lub wspólników, nie byłoby właściwe nieujawnianie im informacji o wynagrodzeniach. W związku z tym firma będzie musiała w pełni przestrzegać paragrafu R410.31.

Obowiązki firmy w zakresie ujawniania informacji jako biegłego rewidenta Jednostki C

Ponieważ Jednostka C nie jest JZP, paragraf R410.31 nie ma zastosowania. Zatem w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych Jednostki C nie istnieją żadne wymagania dotyczące publicznego ujawniania informacji na temat wynagrodzeń zapłaconych lub należnych od Jednostki C za usługi świadczone przez firmę lub firmę należącą do sieci.

Pyt. 32. Firma jest biegłym rewidentem klienta badania X będącego JZP w jurysdykcji J1. Firma należąca do sieci jest biegłym rewidentem innego klienta Y będącego JZP w jurysdykcji J2. Y jest w całości własnością X. Ta sama firma należąca do sieci jest biegłym rewidentem klienta badania Z będącego JZP w jurysdykcji J2. Z jest w 75% własnością Y i jest objęta konsolidacją w sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej sporządzanym przez Y. Natomiast Y jest objęta konsolidacją w ramach sprawozdania finansowego grupy kapitałowej X. Jakie informacje powinny podać do publicznej wiadomości firma oraz firmy należące do sieci w odniesieniu do X, Y i Z zgodnie z paragrafem R410.31, jeśli X, Y i Z nie ujawniają odpowiednich informacji dotyczących wynagrodzeń?



A. (a) Ujawnianie informacji przez firmę

Zgodnie z paragrafem R410.31(a) firma ma obowiązek ujawnić wynagrodzenia zapłacone lub należne za badanie sprawozdania finansowego grupy kapitałowej sporządzonego przez Jednostkę X. (Patrz również pyt. 29).

Paragraf R410.31(b) wymaga ujawnienia wynagrodzeń innych niż ujawnione na mocy paragrafu R410.31(a), pobieranych od klienta za świadczenie usług przez firmę lub firmę należącą do sieci w okresie objętym sprawozdaniem finansowym. W tym kontekście wynagrodzenia takie obejmują wyłącznie wynagrodzenia pobierane od klienta i jego jednostek powiązanych, nad którymi klient sprawuje bezpośrednią lub pośrednią kontrolę i które są objęte konsolidacją w sprawozdaniu finansowym.

Jednostka Y i Jednostka Z znajdują się pod kontrolą klienta badania X będącego JZP i są uwzględnione w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym X. W związku z tym firma musi ujawnić wynagrodzenie za usługi inne niż badanie sprawozdania finansowego grupy X świadczone na rzecz Jednostek X, Y i Z przez firmę i firmę należącą do sieci. Obejmuje to:

- ▶ Wynagrodzenia wypłacane firmie należącej do sieci za badanie sprawozdania finansowego grupy sporządzonego przez Jednostkę Y.
- ▶ Wynagrodzenia wypłacane firmie należącej do sieci za badanie jednostkowych sprawozdań finansowych Jednostek Y lub Z.

- ▶ Wynagrodzenia za wszelkie inne usługi świadczone na rzecz Jednostek X, Y lub Z przez firmę lub firmę należącą do sieci.

(b) Ujawnianie informacji przez firmę należącą do sieci

Aby uniknąć powielania ujawnianych informacji, paragraf R410.32(b) przewiduje wyjątek od wymogu publicznego ujawniania informacji przez firmy, jeżeli dana jednostka jest w całości własnością innej JZP, pod warunkiem, że:

- ▶ jednostka ta jest objęta konsolidacją w sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej sporządzanym przez inną jednostkę zainteresowania publicznego; oraz
- ▶ firma lub firma należąca do sieci wyraża opinię na temat takiego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej.

W związku z tym, że Jednostka Y jest w całości własnością X i jest objęta konsolidacją w sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej sporządzonym przez Jednostkę X, a firma z tej samej sieci wyraża opinię o tym sprawozdaniu finansowym, firma należąca do tej samej sieci może skorzystać z wyjątku przewidzianego zgodnie z paragrafem R410.32(b). W takim przypadku firma należąca do sieci nie musi ujawniać informacji dotyczących wynagrodzeń wymaganych przez paragraf R410.31 w odniesieniu do badania sprawozdania finansowego grupy kapitałowej Jednostki Y (w tym wszelkich wynagrodzeń pobranych w związku z badaniem Jednostki Z jako jej części składowej) oraz wszelkich łącznych wynagrodzeń za inne usługi świadczone na rzecz Jednostki Y i Jednostki Z. Opisane wyżej informacje zostaną udostępnione przez firmę w związku ze sprawozdaniem finansowym grupy kapitałowej sporządzanym przez Jednostkę X.

Jednakże paragraf R410.32(b) nie przewiduje wyjątku dla firm, jeśli jednostka zależna nie jest w całości własnością danej jednostki dominującej, z uwagi na obecność udziałowców mniejszościowych (patrz Pyt. 31). Ponieważ Jednostka Z nie jest w całości własnością Jednostki Y, firma należąca do sieci ma obowiązek ujawnić informacje dotyczące wynagrodzeń określone w paragrafie R410.31 oddzielnie na poziomie pojedynczego podmiotu w odniesieniu do Jednostki Z.

Pyt. 33. Paragraf R410.27 przewiduje wyjątek dotyczący przekazywania informacji o wynagrodzeniach osobom sprawującym nadzór w przypadku JZP (np. Jednostki B) będącej w całości własnością innej JZP (np. Jednostki A), pod warunkiem że (i) jednostka ta jest objęta konsolidacją w sprawozdaniu finansowym grupy kapitałowej sporządzonym przez tę inną JZP; oraz (ii) firma lub firma należąca do sieci wyraża opinię o tym sprawozdaniu finansowym grupy. Jakie jest uzasadnienie IESBA dla wprowadzenia wyjątku od ujawniania osobom sprawującym nadzór informacji o wynagrodzeniach od JZP, jeśli jest ona w całości własnością innej JZP?

- A.** Ustanawiając ten wyjątek, IESBA starała się uniknąć obowiązku wielokrotnego ujawniania osobom sprawującym nadzór informacji o wynagrodzeniach w sytuacjach, gdy w ramach grupy jest więcej niż jedna JZP oraz gdy jedna JZP jest w całości własnością innej JZP w ramach grupy. W związku z tym odniesienia do „innej jednostki zainteresowania publicznego” w paragrafie R410.27 odnoszą się do jednostki dominującej (Jednostka A).

Jeśli Jednostka B i Jednostka A są jednocześnie JZP, to wymóg przekazywania osobom sprawującym nadzór informacji dotyczących wynagrodzeń ma zastosowanie do firmy (lub firmy należącej do sieci) jako biegłego rewidenta sprawozdania finansowego grupy kapitałowej Jednostki A oraz biegłego rewidenta sprawozdania finansowego Jednostki B. Jeżeli Jednostka B jest w całości własnością Jednostki A, osoby sprawujące nadzór w Jednostce A mają niezbędne uprawnienia do sprawowania odpowiedniego nadzoru nad Jednostką B, w tym do zasięgania informacji o wynagrodzeniach dotyczących Jednostki B, w celu wypełnienia swoich obowiązków nadzorczych. W związku z tym paragraf R410.27 zwalnia z obowiązku ujawniania osobom sprawującym nadzór w Jednostce B informacji o wynagrodzeniach Jednostki B, chyba że firma zostanie o to wyraźnie poproszona przez tę jednostkę.

Jednakże, jeśli Jednostka B nie jest w całości własnością Jednostki A, nie byłoby właściwe zakładać, że osoby sprawujące nadzór w Jednostce A mogą lub powinny reprezentować interesy udziałowców mniejszościowych Jednostki B. Dlatego wyjątek podany w R410.27 nie ma zastosowania do JZP, które nie są w całości własnością jednostki dominującej.

O IESBA

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

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

Kluczowe kontakty

James Gunn, Managing Director, Professional Standards
(jamesgunn@ProfStds.org)

Ken Siong, Program and Senior Director
(kensiong@ethicsboard.org)

Diane Jules, Director
(dianejules@ethicsboard.org)

Szilvia Sramko, Senior Manager
(szilviasramko@ethicsboard.org)

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.



www.ifac.org | [@ifac](https://twitter.com/ifac) | [in company/ifac](https://www.linkedin.com/company/ifac)



www.ethicsboard.org | [@ethics_board](https://twitter.com/ethics_board) | [in company/iesba](https://www.linkedin.com/company/iesba)

Wydane przez International Federation of Accountants (IFAC), 529 Fifth Avenue, Nowy Jork, NY 10017

Niniejsze *Pytania i odpowiedzi opracowane przez pracowników IEASBA: Zmiany postanowień Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń*, opracowane przez International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) i opublikowane przez International Federation of Accountants (IFAC) w styczniu 2022 roku w języku angielskim, zostały przetłumaczone na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w sierpniu 2022 roku i są powielane za zgodą IFAC. Zatwierdzonym tekstem wszystkich publikacji IFAC jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst dokumentu *Pytania i odpowiedzi opracowane przez pracowników IEASBA: Zmiany postanowień Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń* w języku angielskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst dokumentu *Pytania i odpowiedzi opracowane przez pracowników IEASBA: Zmiany postanowień Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń* w języku polskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: *IESBA staff Q&A: Revised Fee-related Provisions of the Code, January 2022*.

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

Przetłumaczony przez:

