

Kluczowe definicje a wdrożenie podstawowych zasad etyki

O etyce przy porannej kawie
Komisja ds. Etyki RO PIBR w Warszawie

CEL SPOTKANIA:

Spotkania o etyce przy porannej kawie służyć mają m.in. próbie wyjaśnienia problemów takich jak:

- wpływ etyki zawodowej na jakość usług biegłego rewidenta i ich cenę
- wpływ etyki na reputację Firmy Audytorskiej-
- znaczenie etyki w biznesie firm naszych klientów

AGENDA SPOTKANIA:

1. Przywitanie Uczestników Śniadania
2. Wprowadzenie w tematykę spotkania
3. Przypomnienie pięciu podstawowych zasad etycznych (uczciwość, obiektywizm, kompetencje zawodowe i należyta staranność, zachowanie poufności, profesjonalne postępowanie).

Podkreślenie, że etyka zawodowa biegłych rewidentów to nie tylko etyka osoby, ale również etyka firmy audytorskiej i etyka systemu (samorządu, organów).

4. Propozycje tematów do dyskusji:

- Czy jest dostrzegany w środowisku biegłych rewidentów problem nieprzestrzegania zasad etyki i czy w zakresie wynagrodzeń jest to widoczne najbardziej? A może w innym zakresie jest gorzej?
- Czy wynagrodzenie za usługi atestacyjne i pokrewne, to tylko pochodna stawki godzinowej uwzględniająca pracochłonność usługi?-przykłady praktyczne kalkulacji ujętych w SWKJ firm audytorskich
- Czy niski poziom wynagrodzenia za usługi atestacyjne i pokrewne oznacza w każdym przypadku naruszenie zasad i wymogów wynikających z kodeksu etyki? przykłady praktyczne.
- Jak należy rozumieć niski poziom wynagrodzenia, czy porównując się z innymi zawodami zaufania publicznego, czy może z dowolnymi zawodami istniejącymi na rynku?

4. Propozycje tematów do dyskusji:

- Czy wysoki poziom wynagrodzeń za usługi atestacyjne i pokrewne oznacza w każdym przypadku prawidłowe wdrożenie zasad i wymogów wynikających z kodeksu etyki? przykłady praktyczne,
- Czy wobec regulowanego nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi, ustawodawca nie powinien uregulować wysokości ustalania wynagrodzeń za usługi atestacyjne i pokrewne?
- Czy minimalne wartości wynagrodzeń za usługi (które?) biegłego rewidenta powinny zostać uregulowane ustawą/rozporządzeniem?
- Co według biegłych rewidentów/firm audytorskich musi się zmienić, aby cała grupa zawodowa postępowała etycznie (nie chodzi o wdrożenie procedur postępowania tylko o faktyczne zachowania)?
- Czy do etycznego postępowania może skłonić zachowanie innych biegłych rewidentów, którzy w sposób widoczny nie akceptują lekceważenia norm etycznych
- Czy, aby być etycznym muszą być nałożone sankcje?

REGULACJE

- W dniu 25 marca 2019 roku Krajowa Rada Biegłych Rewidentów **uchwałą nr 3431/52a/2019** wprowadziła Międzynarodowy Kodeks etyki zawodowych księgowych dalej zwany Kodeksem (w tym Międzynarodowe standardy niezależności) jako zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów, które mają zastąpić dotychczasowe zasady etyki (uchwałą 2042/28/2018) od dnia 1 stycznia 2020 roku z możliwością wcześniejszego stosowania.
- **Stanowisko KRBR z dnia 13 grudnia 2016 r.** w sprawie implementacji zasad ustalania wynagrodzeń za usługi rewizji finansowej świadczone przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych.
- Firmy audytorskie powinny **ustalać wynagrodzenie za świadczone usługi rewizji finansowej** w taki sposób, aby były one odzwierciedleniem wartości tych usług z uwzględnieniem **następujących kryteriów**:
 - ✓ a. kryterium trudności – **określające złożoność** wykonywanej usługi tj. umiejętności i wiedzę konieczną dla danego rodzaju usług zawodowych,
 - ✓ b. kryterium wykonawcy – określające poziom przeszkolenia i doświadczenia osób, które należy zatrudnić do wykonania usług zawodowych,
 - ✓ kryterium pracochłonności – określające konieczną ilość czasu, jaką powinna przeznaczyć każda z osób zaangażowanych w wykonywanie danych usług zawodowych.

Dodatkowo w metodologii przyjętej przez firmy audytorskie można wziąć pod uwagę:

- a. kryterium ryzyka – określające zakres ponoszonej odpowiedzialności, jaką pociąga za sobą wykonywanie tych usług,
- b. inne szacowane koszty bezpośrednio związane z realizacją umowy

Struktura Kodeksu

- Część 1 - Przestrzeganie kodeksu, podstawowe zasady i ramowe założenia koncepcyjne – ma zastosowanie do wszystkich księgowych,
- Część 2 - Zawodowi księgowi zatrudnieni w przedsiębiorstwach, która określa materiał, odnoszący się do zawodowych księgowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach podczas wykonywania czynności zawodowych. Zastosowanie również do osób będących zawodowymi księgowymi wykonującymi wolny zawód podczas wykonywania czynności zawodowych wynikających z ich powiązania z firmą, bez względu na to, czy jako wykonawca, pracownik lub właściciel,
- Część 3 - Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód odnosząca się do zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód podczas wykonywania profesjonalnych usług, obejmuje **Międzynarodowe standardy niezależności**,
- Część 4A - Niezależność dla zleceń badania i przeglądu, która ma zastosowanie podczas wykonywania zleceń badania lub przeglądu.
- Część 4B - Niezależność dla zleceń atestacyjnych innych niż zlecenia badania i przeglądu
- Słowniczek.

Struktura Kodeksu

- **Słowniczek**- termin „zlecenie badania” ma zastosowanie zarówno do zleceń badania jak i przeglądu.
- **Kodeks zawiera rozdziały**. Niektóre rozdziały zawierają podrozdziały dotyczące określonych aspektów tych zagadnień. Każdy rozdział Kodeksu posiada odpowiednio następującą strukturę:
 - ✓ **Wprowadzenie** - określa zagadnienie będące przedmiotem danego rozdziału oraz wprowadza wymogi i zastosowanie materiału w kontekście ramowych założeń koncepcyjnych. Materiał wprowadzający zawiera informacje, obejmujące objaśnienie stosowanych terminów, ważne dla zrozumienia i zastosowania każdej z Części i jej rozdziałów.
 - ✓ **Wymogi** - ustanawiają ogólne i szczególne obowiązki odnoszące się do rozważanego zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia.
 - ✓ **Zastosowanie materiału** - przedstawia kontekst, wyjaśnienia, sugestie działań lub zagadnień do rozpatrzenia, przykłady i inne wytyczne ułatwiające przestrzeganie wymogów.

Wymogi Kodeksu

- Kodeks wymaga od zawodowych księgowych przestrzegania podstawowych zasad etycznych.
- Kodeks wymaga od nich również stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia zgodnie z podstawowymi zasadami.
- Ramowe założenia koncepcyjne uwzględniają fakt, że istnienie warunków, polityk i procedur ustanowionych przez organizację zawodową, ustawodawstwo, regulację, firmę lub organizację zatrudniającą mogłoby wpływać na identyfikację zagrożeń. W przypadku, gdy zagrożenia nie są na akceptowalnym poziomie, ramowe założenia koncepcyjne **wymagają**, aby księgowy zareagował na te zagrożenia. Zastosowanie zabezpieczeń jest jednym ze sposobów reakcji na zagrożenia. Zabezpieczenia są działaniami lub ich kombinacją podejmowanymi w celu redukcji zagrożeń do akceptowalnego poziomu.
- Kodeks wymaga, aby zawodowi księgowi pozostawali niezależni podczas przeprowadzania badania, przeglądu oraz innych usług atestacyjnych.

Jak korzystać z Kodeksu, wymogi

- **Wymogi** zostały oznaczone literą „R* i w większości przypadków zapisane są w formie czasu teraźniejszego*. Użycie czasu teraźniejszego w treści Kodeksu nakłada na zawodowego księgowego lub firmę obowiązek przestrzegania konkretnych postanowień, w których ta forma została zastosowana.
- W niektórych sytuacjach Kodeks przedstawia określone wyjątki od wymogu. W takiej sytuacji postanowienie jest oznaczone literą „R”, ale stosowane jest słowo „**może**” lub **brzmienie warunkowe**.
- Gdy w Kodeksie stosowane jest słowo „**może**”, oznacza to zgodę na podjęcie określonego działania w konkretnych okolicznościach, w tym w drodze wyjątku od wymogu. Słowo to nie jest stosowane do oznaczenia możliwości.
- Gdy w Kodeksie stosowane jest słowo „**mogłoby**”, oznacza to możliwość zaistnienia sprawy, wystąpienia zdarzenia lub przyjmowany sposób postępowania. Pojęcie to nie przypisuje żadnego konkretnego poziomu możliwości lub prawdopodobieństwa, jeżeli jest używane w powiązaniu z zagrożeniem, jako że ocena poziomu zagrożenia jest uzależniona od faktów i okoliczności każdej konkretnej sprawy, zdarzenia lub sposobu postępowania.
- Podczas gdy zastosowanie materiału nie narzuca wymogu, konieczne jest rozważenie materiału do właściwego zastosowania wymogów Kodeksu, w tym zastosowania ramowych założeń koncepcyjnych. Zastosowanie materiału oznaczone jest **literą „A***.
- Zastosowanie materiału zawiera **wykazy przykładów**, wykazy te nie są uważane za wyczerpujące.

PODSTAWOWE ZASADY

Pięć podstawowych zasad etycznych dla zawodowych księgowych:

- **(a) uczciwość** - postępowanie w sposób otwarty i uczciwy we wszystkich powiązaniach zawodowych i gospodarczych;
- **(b) obiektywizm** - dbałość, aby uprzedzenia, konflikt interesów lub niepożądane oddziaływanie osób trzecich nie wpływały na osądy,
- **kompetencje zawodowe i należyta staranność:**
 - (i) uzyskiwanie i posiadanie specjalistycznej wiedzy oraz umiejętności zawodowych do zapewnienia, że klient lub pracodawca uzyskuje kompetentną, profesjonalną usługę, opartą na najnowszych standardach technicznych i zawodowych oraz odpowiednim ustawodawstwie; oraz
 - (ii) zachowywanie staranności i postępowanie zgodnie z mającymi zastosowanie standardami technicznymi i zawodowymi;
- **(d) zachowanie poufności** - przestrzeganie poufności informacji uzyskanych w wyniku zawodowych i gospodarczych powiązań;
- **(e) profesjonalne postępowanie** - postępowanie zgodne z odpowiednimi przepisami prawa i regulacjami oraz unikanie wszelkich zachowań, o których zawodowy księgowy wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby zdyskredytować.

- **Zawodowy księgowy przestrzega każdej z podstawowych zasad.**
- Podstawowe zasady etyczne ustalają wzorzec postępowania Podrozdziały Kodeksu określają wymogi i zastosowanie materiału odnoszące się do każdej z podstawowych zasad.
- Zawodowy księgowy mógłby znaleźć się w sytuacji, w której przestrzeganie jednej z podstawowych zasady koliduje z przestrzeganiem jednej lub wielu podstawowych zasad.
- W takiej sytuacji księgowy **mógłby** rozważyć **konsultację**, jeżeli to konieczne anonimowo, z:
 - ✓ innymi osobami w firmie lub zatrudniającą go organizacją;
 - ✓ osobami sprawującymi nadzór;
 - ✓ organizacją zawodową;
 - ✓ organem regulacyjnym;
 - ✓ radcą prawnym.
- **Konsultacja nie zwalnia z odpowiedzialności za zastosowanie zawodowego osądu do rozwiązania konfliktu** lub, jeżeli to konieczne i o ile nie jest to zabronione przez przepisy prawa lub regulację, odsunięcie się od sprawy powodującej konflikt.
- Zachęca się do dokumentowania istoty kwestii, szczegółów wszelkich rozmów, podejmowanych decyzji oraz uzasadnienia tych decyzji.

- Zawodowy księgowy przestrzega **zasady uczciwości**, która wymaga aby księgowy był otwarty i uczciwy we wszystkich powiązaniach zawodowych i gospodarczych.
- **Uczciwość oznacza rzetelne postępowanie i prawdomówność.**
- Zawodowy księgowy nie przyzwala na świadome kojarzenie jego osoby **ze sprawozdaniami, rozliczeniami, komunikatami lub innymi informacjami**, jeśli uważa, że:
 - (a) zawierają istotnie nieprawdziwe lub wprowadzające w błąd stwierdzenia;
 - (b) zawierają oświadczenia lub informacje przedstawione nierozważnie; lub
 - (c) pomijają lub zaciemniają wymagane informacje, jeżeli takie pominięcie lub zaciemnienie mogłoby wprowadzać w błąd.
- Jeżeli zawodowy księgowy sporządza zmodyfikowany raport odnoszący się do takiego sprawozdania, rozliczenia, komunikatu lub innych informacji, nie narusza zasady uczciwości. Gdy zawodowy księgowy dowiadyuje się, że jest kojarzony z nierzetelną opisaną wyżej informacją, podejmuje działania w celu odcięcia się od niej.

OBIEKTYWIZM

- Zawodowy księgowy przestrzega **zasady obiektywizmu**, która wymaga od niego dbałości o to, aby uprzedzenia, konflikt interesów lub niepożądane oddziaływanie osób trzecich nie wpływały na osądy o charakterze zawodowym lub gospodarczym.
- Zawodowy księgowy nie podejmuje się wykonania czynności zawodowej, jeżeli okoliczność lub powiązanie w niepożądany sposób wpływa na zawodowy osąd księgowego odnoszący się do tej czynności.

- Zawodowy księgowy przestrzega **zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności**, która wymaga od niego:
 - (a) uzyskiwania i posiadania specjalistycznej wiedzy oraz umiejętności zawodowych na poziomie wymaganym do zapewnienia, że klient lub pracodawca uzyskuje kompetentną, profesjonalną usługę, opartą na najnowszych standardach technicznych i zawodowych oraz odpowiednim ustawodawstwie; oraz
 - (b) zachowywanie staranności i postępowanie zgodnie z mającymi zastosowanie w/w standardami.
- **Zachowanie kompetencji zawodowych wymaga ciągłej świadomości i zrozumienia stosownych zmian** technicznych, zawodowych i gospodarczych. **Ustawiczne doskonalenie zawodowe** umożliwia zawodowemu księgowemu rozwijanie i zachowanie zdolności do kompetentnego działania w środowisku zawodowym.
- **Staranność** obejmuje odpowiedzialność za działania zgodnie z wymogami wyznaczonego zadania, starannie, dokładnie i w odpowiednim czasie.
- Przestrzegając zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności, zawodowy księgowy podejmuje racjonalne kroki w celu upewnienia się, że **osoby pracujące pod jego kierownictwem w ramach obowiązków zawodowych posiadają odpowiednie przeszkolenie i nadzór**.
- Tam, gdzie to odpowiednie, zawodowy księgowy przedstawia klientom, zatrudniającej go organizacji lub innym użytkownikom swoich profesjonalnych usług lub czynności zawodowych **nieodłączne ograniczenia** związane z tymi usługami lub czynnościami

- **Zawodowy księgowy przestrzega zasady zachowania poufności, która wymaga od niego przestrzegania zachowania poufności uzyskanych w wyniku powiązań zawodowych i gospodarczych.**

Księgowy:

- (a) Jest ostrożny na możliwość ujawnienia informacji, w tym w kontaktach towarzyskich, a w szczególności bliskiemu współpracownikowi gospodarczemu lub członkowi rodziny;
- (b) zachowuje poufność organizacji; informacji dotyczących firmy lub zatrudniającej go organizacji;
- (c) zachowuje poufność informacji dotyczących potencjalnego klienta lub zatrudniającej go organizacji;
- (d) nie ujawnia poufnych informacji uzyskanych jako wynik relacji zawodowych i gospodarczych poza firmą lub zatrudniającą go organizacją, bez odpowiedniego i szczegółowego upoważnienia, chyba że istnieje prawny lub zawodowy obowiązek ich ujawnienia;
- (e) nie wykorzystuje poufnych informacji uzyskanych jako wynik powiązań zawodowych i gospodarczych w celu realizacji osobistych korzyści lub korzyści strony trzeciej;
- (f) nie ujawnia poufnych informacji nabytych lub otrzymanych jako wynik powiązań zawodowych i gospodarczych, po zakończeniu tych powiązań; oraz
- (g) podejmuje racjonalne działania w celu upewnienia się, że pracownicy pozostający pod jego nadzorem oraz osoby udzielające porady i wsparcia respektują obowiązek księgowego dotyczący zachowania poufności.

- **Zachowanie poufności służy interesowi publicznemu** ze względu na umożliwienie wolnego przepływu informacji od klienta zawodowego księgowego lub pracodawcy ze świadomością że informacja nie będzie ujawniona stronie trzeciej. Okoliczności, w których od zawodowych księgowych wymaga się lub mogłoby się wymagać ujawnienia poufnych informacji lub w których takie ujawnienia mogłyby być odpowiednie:
 - (a) **ujawnienie jest wymagane przez przepisy prawa, np.:**
 - (i) przygotowanie dokumentów lub innych postanowień dotyczących dowodów, postępowań sądowych; lub
 - (ii) ujawnienie odpowiednim władzom publicznym przypadków naruszeń przepisów prawa;
 - (b) **ujawnienie jest dozwolone przez przepisy prawa oraz zgodę klienta lub pracodawcy;** oraz
 - (c) istnieje zawodowy obowiązek lub prawo ujawnienia informacji, jeżeli nie zabraniają przepisy prawa:
 - (i) w celu wypełnienia przeglądu jakości organizacji zawodowej;
 - (ii) w celu udzielenia odpowiedzi na zapytania lub postępowanie organizacji zawodowej lub organu regulacyjnego;
 - (iii) w celu ochrony zawodowych interesów zawodowego księgowego w postępowaniach sądowych; lub
 - (iv) w celu wypełnienia technicznych i zawodowych standardów, w tym wymogów etycznych.
- Zawodowy księgowy przestrzega zasady zachowania poufności po zakończeniu powiązań pomiędzy nim a klientem lub zatrudniającą go organizacją.

- Zawodowy księgowy przestrzega **zasady profesjonalnego postępowania**, która wymaga od niego przestrzegania stosownych przepisów prawa i regulacji oraz unikania jakichkolwiek działań, o których zawodowy księgowy wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby zdyskredytować zawód. Zawodowy księgowy nie angażuje się świadomie w żadną działalność, zajęcie lub czynność, które wpływają niekorzystnie lub mogłyby wpłynąć **niekorzystnie na uczciwość, obiektywizm lub dobrą reputację zawodu, a w rezultacie byłaby niezgodna z podstawowymi zasadami.**
- Zachowanie, **które mogłoby zdyskredytować zawód** obejmuje zachowanie, które racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia mogłaby uznać za wpływające niekorzystnie na dobrą reputację zawodu.
- Podejmując działania marketingowe lub promocyjne, zawodowy księgowy nie powoduje szkody dla reputacji zawodu.
- Zawodowy księgowy pozostaje uczciwy i prawdomówny oraz:
 - (a) nie reklamuje przesadnie oferowanych usług, kwalifikacji lub doświadczenia; lub
 - (b) nie czyni dyskredytujących uwag lub nieuzasadnionych porównań do pracy innych osób.**
- Jeżeli zawodowy księgowy ma wątpliwości co do tego, czy proponowana forma reklamy lub marketingu jest odpowiednia, zachęca się go do konsultacji z odpowiednią organizacją zawodową.

WYNAGRODZENIA ZAWODOWI KSIĘGOWI WYKONUJĄCY WOLNY ZAWÓD

Wprowadzenie

- Od zawodowego księgowego wymaga się przestrzegania podstawowych zasad oraz stosowania ramowych założeń koncepcyjnych w celu identyfikacji, oceny i reakcji na zagrożenia.
- Poziom i rodzaj wynagrodzenia i innego honorarium mogłoby wywołać zagrożenie czerpania korzyści własnych dla przestrzegania jednej lub większej liczby podstawowych zasad.

Kiedy zastosowanie- Poziom wynagrodzenia

- Podany poziom wynagrodzenia mógłby wpływać na zdolność zawodowego księgowego do wykonania profesjonalnych usług zgodnie ze standardami zawodowymi.
- Zawodowy księgowy mógłby podać jakiegokolwiek wynagrodzenie, które jest uważane za odpowiednie. Podanie wynagrodzenia niższego niż wynagrodzenie **innego księgowego samo w sobie nie stanowi nieetycznego postępowania**. Jednak **poziom podanego wynagrodzenia wywołuje zagrożenie czerpania korzyści własnych dla przestrzegania zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności**, jeżeli podane wynagrodzenie jest tak niskie, że mogłoby to utrudniać wykonanie zlecenia zgodnie z obowiązującymi standardami technicznymi i zawodowym.

WYNAGRODZENIA

- **Czynniki mające znaczenie dla oceny poziomu takiego zagrożenia obejmują:**
 - ✓ czy klient ma świadomość warunków zlecenia oraz, w szczególności, podstawy naliczonego wynagrodzenia i jakie profesjonalne usługi obejmują podane kwoty;
 - ✓ czy poziom wynagrodzenia jest ustalony przez niezależną stronę trzecią, taką jak organ regulacyjny.

- **Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia w reakcji na zagrożenie takie jak czerpanie korzyści własnych obejmują:**
 - ✓ dostosowanie poziomu wynagrodzenia lub zakresu zlecenia;
 - ✓ posiadanie odpowiedniej osoby dokonującej przeglądu, która przeprowadzi przegląd wykonanej pracy,

NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDÓW

Wymogi i zastosowanie -Wynagrodzenia - względna wysokość-wszyscy klienci badania

- Jeżeli całkowita kwota wynagrodzeń uzyskanych od klienta badania przez firmę wyrażającą opinię z badania stanowi znaczny odsetek całkowitych wynagrodzeń tej firmy, uzależnienie od tego klienta oraz obawa utraty tego klienta wywołuje zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia.
- **Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń obejmują:**
 - ✓ strukturę operacyjną firmy;
 - ✓ czy firma posiada dobrą, ugruntowaną pozycję, czy jest firmą nową;
 - ✓ jakościowe i/lub ilościowe znaczenie klienta dla firmy.
- Przykładem działania, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia jest zwiększenie bazy klientów w firmie, aby zmniejszyć zależność od klienta badania.
- Zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia powstaje również wtedy, gdy wynagrodzenia uzyskiwane przez firmę od klienta badania stanowią znaczny odsetek przychodów jednego partnera lub jednego biura firmy.
- Czynniki, które mają znaczenie dla oceny poziomu takich zagrożeń obejmują:
 - ✓ jakościowe i/lub ilościowe znaczenie tego klienta dla partnera lub biura;
 - ✓ stopień, w jakim wynagrodzenie danego partnera lub partnerów w biurze jest uzależnione od wynagrodzeń uzyskanych od tego klienta.

NIEZALEŻNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDÓW

- **Przykłady działań, które mogłyby stanowić zabezpieczenia** w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia obejmują:
 - ✓ zwiększenie bazy klientów partnera lub biura, aby zmniejszyć zależność od klienta badania;
 - ✓ Posiadanie właściwej osoby do dokonania przeglądu, która nie brała udziału w zleceniu badania,
 - **Jeżeli klient badania jest jednostką zainteresowania publicznego** i przez dwa kolejne lata całkowita kwota wynagrodzeń od klienta oraz powiązanych z nim jednostek stanowi więcej niż 15% całkowitych wynagrodzeń otrzymanych przez firmę wyrażającą opinię o sprawozdaniu finansowym, wówczas ona:
 - (a) ujawnia osobom sprawującym** nadzór u klienta badania fakt, że tego typu całkowite wynagrodzenie stanowi więcej niż 15% całkowitych wynagrodzeń otrzymanych przez firmę; oraz
 - (b) omawia, czy którekolwiek z poniższych działań** mogłyby stanowić zabezpieczenie w reakcji na zagrożenie stworzone przez wynagrodzenie otrzymane przez firmę od klienta, a jeżeli tak, wówczas stosuje je:
 - (i) przed wydaniem opinii z badania sprawozdania finansowego za drugi rok, zawodowy księgowy niebędący członkiem firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym przeprowadza kontrolę jakości wykonania tego zlecenia;
- lub organ zawodowy przeprowadza kontrolę tego zlecenia, która jest odpowiednikiem kontroli jakości wykonania zlecenia („przeгляд przed wydaniem”); lub

NIEZALEZNOŚĆ DLA ZLECEŃ BADANIA I PRZEGLĄDÓW

(ii) po wyrażeniu opinii z badania sprawozdania finansowego za drugi rok a przed wydaniem opinii z badania sprawozdania finansowego za trzeci rok, zawodowy księgowy niebędący członkiem firmy wyrażającej opinię o sprawozdaniu finansowym lub organ zawodowy przeprowadza kontrolę badania sprawozdania finansowego za drugi rok, która jest odpowiednikiem kontroli jakości wykonania zlecenia („przeгляд po wydaniu”).

- Gdy ogólna kwota wynagrodzeń opisana znacząco przekracza 15%, firma ustala, czy poziom zagrożenia jest taki, że przeprowadzenie przeglądu po wydaniu nie zredukuje tego zagrożenia do akceptowalnego poziomu. Jeżeli tak jest, firma przeprowadza przegląd przed wydaniem.
- Jeżeli wynagrodzenia nadal przekraczają 15%, firma każdego roku ponawia wyżej opisane działania ujawnia i omawia z osobami sprawującymi nadzór sprawy.

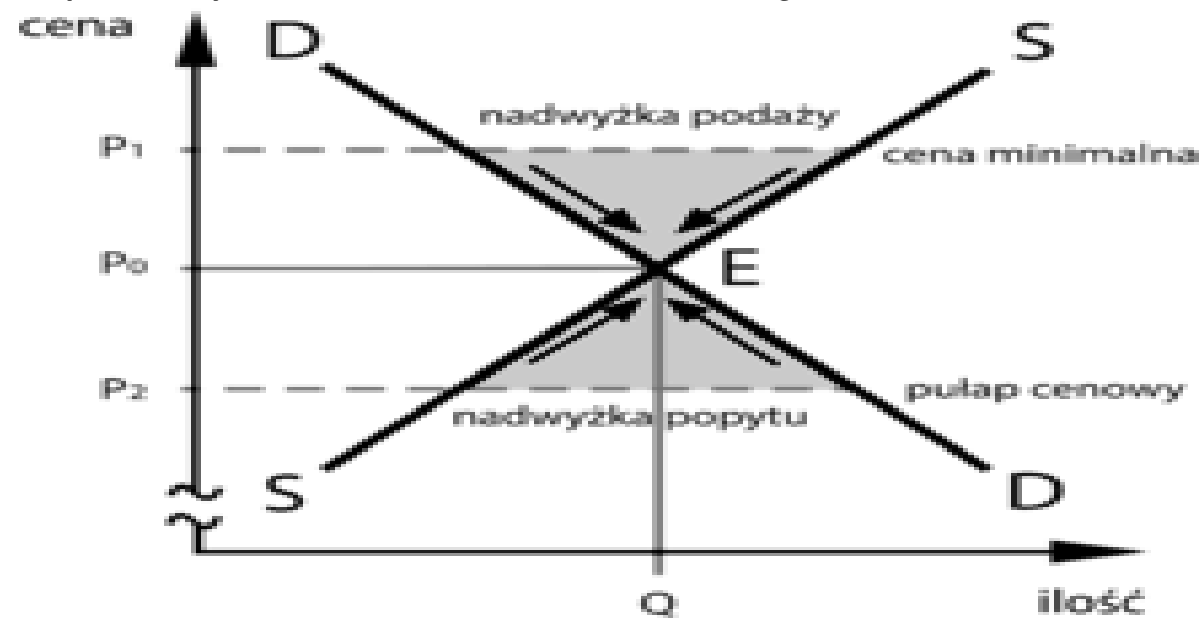
Zaległe wynagrodzenia

Zagrożenie czerpania korzyści własnych mogłoby powstać, jeżeli znacząca część wynagrodzeń nie jest zapłacona przed wydaniem sprawozdania z badania za rok następny.

- **Jeżeli całkowita kwota wynagrodzeń od klienta zlecenia atestacyjnego** przez firmę, wyrażającą wniosek ze zlecenia atestacyjnego, stanowi znaczny odsetek całkowitych wynagrodzeń tej firmy, uzależnienie od tego klienta oraz obawa utraty tego klienta wywołuje zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia.
- Czynniki, które mają znaczenie przy ocenie poziomu takich zagrożeń obejmują:
 - strukturę operacyjną firmy;
 - to, czy firma posiada ugruntowaną pozycję, czy jest firmą nową;
 - jakościowe i/lub ilościowe znaczenie klienta dla firmy.
- **Przykładem działania**, które mogłoby stanowić zabezpieczenie w reakcji na takie zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia jest zwiększenie bazy klientów w firmie.
- Zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia powstaje również, gdy wynagrodzenia uzyskiwane przez firmę od zlecenia atestacyjnego stanowią znaczny odsetek przychodów od klientów jednego partnera.
- Przykłady działań, które mogłyby stanowić **zabezpieczenia** w reakcji na zagrożenie czerpania korzyści własnych lub zastraszenia obejmują: zwiększenie bazy klientów partnera, posiadanie odpowiedniej osoby dokonującej przeglądu, która nie była członkiem zespołu wykonującego zlecenie atestacyjne,

Równowaga rynkowa

- **Równowaga rynkowa** – w mikroekonomii sytuacja na konkurencyjnym rynku, gdy krzywa popytu przecina krzywą podaży, wyznaczając cenę w równowadze i wielkość transakcji w równowadze. W takiej sytuacji rynek został oczyszczony, czyli wielkość popytu równa się wielkości podaży.
- Jeśli cena jest wyższa od równowagowej, **P_1** , to na rynku panuje **nadwyżka podaży nad popytem** i aby rynek osiągnął równowagę, cena musi się obniżyć. Niższym cenom odpowiada wzrost wielkości popytu i zmniejszenie się wielkości podaży, aż do ich zrównania się. Taka sytuacja istnieje, gdy regulator wyznacza cenę minimalną.
- Jeśli natomiast cena jest niższa od ceny w równowadze, **P_2** , to wielkość popytu jest większa od wielkości podaży i na rynku istnieje niedobór produktu. Powrót do równowagi jest możliwy po podwyższeniu ceny. Wyższym cenom odpowiada zmniejszenie się wielkości popytu i wzrost wielkości podaży aż do ich zrównania się.



Dziękuję za uwagę