

**Ostateczny dokument**  
*lipiec 2016 r.*

*International Ethics Standards  
Board for Accountants®*

---

## Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji

**IESBA**

International  
Ethics Standards  
Board for Accountants®

przetłumaczone przez:



Stowarzyszenie Księgowych  
w Polsce

Niniejszy dokument został opracowany i zatwierdzony przez Radę Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA®).

IESBA jest niezależnym organem ustanawiającym standardy, który opracowuje i wydaje standardy etyki i inne dokumenty dla zawodowych księgowych na całym świecie. W ramach swoich działań IESBA opracowuje *Kodeks Etyki dla Zawodowych Księgowych*, który określa wymogi etyczne dla zawodowych księgowych.

Celem IESBA jest służba w interesie publicznym co wyraża się w ustanawianiu wysokiej jakości standardów etycznych dla zawodowych księgowych oraz ułatwianiu konwergencji międzynarodowych i krajowych standardów etycznych, w tym wymogów niezależności biegłego rewidenta, co dokonuje się poprzez opracowywanie solidnego, odpowiedniego do zastosowania na całym świecie kodeksu etyki.

Struktury i procesy wspomagające działalność IESBA wspiera Międzynarodowa Federacja Księgowych International Federation of Accountants (IFAC®).

Prawa autorskie zastrzeżone © lipiec 2016 r. przez Międzynarodową Federację Księgowych International Federation of Accountants (IFAC). Informacje dotyczące praw autorskich, znaków handlowych i pozwoleń znajdują się na stronie 25.

## **Tłumaczenie**

Stowarzyszenie Księgowych w Polsce

## **Wydawca**

Stowarzyszenie Księgowych w Polsce

Zarząd Główny  
ul. Górnośląska 5  
00-443 Warszawa  
Tel. 22 583 49 38

# **REAGOWANIE NA NARUSZENIE PRZEPISÓW PRAWA I REGULACJI**

## **SPIS TREŚCI**

|  | Strona |
|--|--------|
| Rozdział 225 Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji  | 5      |
| Rozdział 360 Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji  | 14     |
| Wynikające z niniejszego dokumentu zmiany uzgadniające wprowadzone do<br>innych rozdziałów Kodeksu Etyki IFAC..... | 21     |
| Rozdział 100.....  | 21     |
| Rozdział 140.....  | 21     |
| Rozdział 150.....  | 22     |
| Rozdział 210.....  | 22     |
| Rozdział 270.....  | 24     |
| Data wejścia w życie   | 26     |

## ROZDZIAŁ 225

### Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji

#### Cel

- 225.1 Zawodowy księgowy w trakcie świadczenia klientowi usługi zawodowej może napotkać lub zostać poinformowany o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu przepisów prawa i regulacji. Celem niniejszego rozdziału jest określenie obowiązków zawodowego księgowego w sytuacji napotkania naruszenia lub podejrzanego naruszenia oraz przekazanie zawodowemu księgowemu wytycznych w zakresie oceny skutków danej sprawy i możliwych kierunków działania w odpowiedzi na nie. Niniejszy rozdział ma zastosowanie niezależnie od rodzaju klienta, w tym niezależnie od tego, czy jest on, czy też nie, jednostką zainteresowania publicznego.
- 225.2 Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, niezgodne z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez klienta lub osoby sprawujące nadzór, kierownictwo lub inne osoby pracujące na rzecz lub pod kierunkiem klienta.
- 225.3 W niektórych systemach prawnych istnieją przepisy prawne lub wykonawcze określające sposób, w jaki zawodowi księgowi powinni reagować na naruszenie lub podejrzanego naruszenie, które mogą różnić się lub wykraczać poza wymogi określone w niniejszym rozdziale. Napotykając naruszenie lub podejrzanego naruszenie, zawodowy księgowy jest zobowiązany zrozumieć te przepisy i postępować zgodnie z nimi, w tym przestrzegać wymagań dotyczących zgłaszania sprawy naruszenia właściwemu organowi i stosować się do zakazu ostrzegania klienta zanim powiadomi właściwy organ np. w myśl ustawodawstwa dotyczącego przeciwdziałania praniu brudnych pieniędzy.
- 225.4 Cechą wyróżniającą zawód księgowy jest przyjęcie odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. Reagując na naruszenie lub podejrzanego naruszenie, zawodowy księgowy ma na celu:
- (a) przestrzeganie podstawowych zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania,
  - (b) ostrzeżenie kierownictwa lub, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór u klienta, aby:
    - (i) umożliwić im naprawę, zapobieżenie konsekwencjom lub złagodzenie konsekwencji rozpoznanego lub podejrzanego naruszenie lub
    - (ii) zapobiec naruszeniu tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło, oraz
  - (c) podjęcie w interesie publicznym dalszych odpowiednich działań .

#### Zakres

- 225.5 W niniejszym rozdziale przedstawiono sposób postępowania, który powinien być przyjęty przez zawodowego księgowego, w sytuacji, gdy napotyka on lub zostaje poinformowany o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu:
- (a) prawa i innych przepisów ogólnie uznanych za mające bezpośredni wpływ na ustalenie istotnych kwot oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym klienta oraz
  - (b) innych przepisów prawa i regulacji, które nie mają bezpośredniego wpływu na ustalenie istotnych kwot oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym klienta, ale których przestrzeganie może mieć fundamentalne znaczenie dla operacyjnych aspektów działalności gospodarczej klienta, jego zdolności do kontynuacji działalności lub uniknięcia istotnych kar.
- 225.6 Przykłady przepisów prawa i regulacji, do których odnosi się niniejszy rozdział, dotyczą:
- oszustw, korupcji i łapownictwa,
  - prania brudnych pieniędzy, finansowania terroryzmu, środków pochodzących z przestępstw,
  - giełd papierów wartościowych i obrotu papierami wartościowymi,
  - bankowości i innych produktów i usług finansowych,
  - ochrony danych,

- zobowiązań i płatności podatkowych i emerytalnych,
- ochrony środowiska,
- zdrowia i bezpieczeństwa publicznego.

225.7 Naruszenie może skutkować grzywną, procesem sądowym lub innymi konsekwencjami dla klienta, które mogą istotnie wpływać na jego sprawozdanie finansowe. Co ważne, takie naruszenie może mieć poważniejsze konsekwencje dla interesu publicznego z uwagi na potencjalnie znaczącą szkodę dla inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa. Na potrzeby niniejszego rozdziału przyjmuje się, że czyn powodujący znaczącą szkodę to ten, który skutkuje poważnymi niekorzystnymi konsekwencjami finansowymi lub niefinansowymi dla którejś z tych stron. Przykładami mogą być popełnienie oszustwa powodującego znaczące straty finansowe inwestorów oraz naruszenie przepisów i regulacji dotyczących ochrony środowiska, co wywołuje zagrożenie dla zdrowia lub bezpieczeństwa pracowników lub społeczeństwa.

225.8 Zawodowy księgowy, który napotyka lub zostaje poinformowany o sprawach, które są wyraźnie bez znaczenia ze względu na swój charakter oraz finansowy lub innego rodzaju wpływ na klienta, jego interesariuszy i ogół społeczeństwa, nie jest zobowiązany do przestrzegania postanowień niniejszego rozdziału w odniesieniu do takich spraw.

225.9 Niniejszy rozdział nie dotyczy:

- (a) indywidualnych wykroczeń niezwiązanych z działalnością gospodarczą klienta oraz
- (b) naruszenia przez strony inne niż klient, osoby sprawujące nadzór, kierownictwo klienta lub inne osoby pracujące na rzecz lub pod kierunkiem klienta. Na przykład dotyczy to sytuacji, w której zawodowy księgowy został zaangażowany przez klienta do wykonania analizy due diligence w innej jednostce, w której rozpoznane lub podejrzewane naruszenie miało miejsce.

Zawodowy księgowy może jednak uznać zawarte w tym rozdziale wskazówki za pomocne przy podejmowaniu decyzji, jak reagować w powyższych sytuacjach.

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

225.10 Kierownictwo klienta ma obowiązek zapewnić, pod kontrolą osób sprawujących nadzór, że działalność gospodarcza klienta prowadzona jest zgodnie z przepisami prawa i regulacjami. Kierownictwo i osoby sprawujące nadzór mają również obowiązek, aby rozpoznać i reagować na naruszenie przez klienta, osobę sprawującą nadzór w jednostce, członka kierownictwa lub inne osoby pracujące na rzecz lub pod kierunkiem klienta.

## **Obowiązki zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód**

225.11 Jeżeli zawodowy księgowy dowiaduje się o sprawie naruszenia, której dotyczy niniejszy rozdział, aby spełnić wymagania niniejszego rozdziału powinien podjąć działania w odpowiednim czasie, umożliwiającym mu zrozumienie charakteru sprawy oraz potencjalnej szkody, jaką ta sprawa może wyrządzić interesom jednostki, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.

## **Badanie sprawozdania finansowego**

### *Zrozumienie sprawy naruszenia*

225.12 Jeżeli zawodowy księgowy, któremu zlecono przeprowadzenie badania sprawozdania finansowego staje się świadomy naruszenia lub podejrzanego naruszenia w trakcie wykonywania zlecenia lub zostaje o tym poinformowany przez inne strony, stara się zrozumieć tę sprawę, w tym charakter czynu i okoliczności, w których to naruszenie lub podejrzanego naruszenie wystąpiło lub może wystąpić.

225.13 Od zawodowego księgowego oczekuje się, że będzie się kierował wiedzą, profesjonalnym osądem i wiedzą specjalistyczną, ale nie oczekuje się, że będzie posiadał wiedzę z zakresu przepisów i regulacji na poziomie wyższym niż wymagany w związku z podjęciem zlecenia badania. To, czy dany czyn stanowi naruszenie, ustala ostatecznie sąd lub inny uprawniony organ orzekający. W zależności od charakteru i znaczenia danej sprawy zawodowy księgowy może konsultować się, z zachowaniem zasady tajemnicy informacji, z innymi osobami z firmy, firmy należącej do sieci, organizacji zawodowej lub z prawnikiem.

- 225.14 Jeżeli zawodowy księgowy rozpoznaje lub podejrzewa, że wystąpiło lub może wystąpić naruszenie, omawia tę sprawę z członkiem kierownictwa właściwego szczebla oraz, w stosownych przypadkach, z osobami sprawującymi nadzór.
- 225.15 Taka dyskusja pomaga w zrozumieniu przez zawodowego księgowego istotnych w danej sprawie faktów i okoliczności oraz jej potencjalnych konsekwencji. Dyskusja może również skłonić kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór do zbadania sprawy.
- 225.16 Wybór szczebla kierownictwa, właściwego dla omówienia sprawy naruszenia, zależy od profesjonalnego osądu. Istotnymi do rozważenia czynnikami są:
- charakter i okoliczności sprawy,
  - osoby faktycznie lub potencjalnie zaangażowane,
  - prawdopodobieństwo zмовы,
  - potencjalne konsekwencje sprawy,
  - czy dany szczebel kierownictwa jest w stanie zbadać sprawę i podjąć odpowiednie działania.
- 225.17 Właściwy szczebel kierownictwa to zwykle przynajmniej jeden szczebel powyżej szczebla, na którym znajduje się osoba lub osoby zaangażowane lub potencjalnie zaangażowane w sprawę naruszenia. Jeżeli zawodowy księgowy uważa, że kierownictwo jest zaangażowane w naruszenie lub podejrzewane naruszenie, omawia tę sprawę z osobami sprawującymi nadzór. Zawodowy księgowy może również rozważyć omówienie sprawy z audytorami wewnętrznymi, tam gdzie taka możliwość występuje. W przypadku grupy kapitałowej właściwym szczeblem może być kierownictwo jednostki, która sprawuje kontrolę nad klientem.

#### *Podjęcie działań w sprawie naruszenia*

- 225.18 Omawiając z kierownictwem sprawę naruszenia lub podejrzewanego naruszenia oraz, w stosownych przypadkach, z osobami sprawującymi nadzór, zawodowy księgowy doradza im podjęcie odpowiednich i terminowych działań, jeżeli jeszcze tego nie uczynili, w celu:
- (a) naprawy, zapobieżenia konsekwencjom lub złagodzenia konsekwencji naruszenia,
  - (b) zapobieżenia naruszeniu tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło, lub
  - (c) ujawnienia sprawy naruszenia właściwemu organowi, jeżeli wymagają tego przepisy prawa lub regulacje lub jeżeli wydaje się to niezbędne dla dobra interesu publicznego.
- 225.19 Zawodowy księgowy rozważa, czy kierownictwo klienta i osoby sprawujące nadzór znają swoje obowiązki prawne i regulacyjne dotyczące naruszenia lub podejrzewanego naruszenia. Jeżeli ich nie znają, zawodowy księgowy może zasugerować im skorzystanie z odpowiednich źródeł informacji lub zaproponować uzyskanie porady prawnej.
- 225.20 Zawodowy księgowy przestrzega obowiązujących:
- (a) przepisów prawa i regulacji, w tym ustaw lub przepisów wykonawczych regulujących zgłaszanie właściwemu organowi naruszenia lub podejrzewanego naruszenia. Niektóre przepisy prawa i regulacje mogą określać termin, w jakim takie zgłoszenie powinno być dokonane, oraz
  - (b) wymagań wynikających ze standardów badania, w tym odnoszących się do:
    - rozpoznawania spraw naruszenia, w tym oszustw, i reagowania na nie,
    - komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór,
    - uwzględniania skutków naruszenia lub podejrzewanego naruszenia dla sprawozdania biegłego rewidenta.

#### *Przekazywanie informacji w przypadku grup kapitałowych*

- 225.21 Zawodowy księgowy może:

- (a) zostać poproszony przez zespół wykonujący zlecenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego o przeprowadzenie czynności dotyczących informacji finansowych jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej dla celów związanych z badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego tej grupy lub
- (b) otrzymać zlecenie przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej w innym celu niż badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego np. badanie ustawowe.

Jeśli w którejś z powyższych sytuacji zawodowy księgowy dowiadyuje się o sprawie naruszenia lub podejrzanego naruszenia w odniesieniu do jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej, wówczas poza reagowaniem zgodnie z postanowieniami niniejszego rozdziału informuje o tej sprawie partnera odpowiedzialnego za zlecenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, chyba że zabraniają tego przepisy prawa lub regulacje. Ma to umożliwić partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego uzyskanie informacji o sprawie naruszenia i w kontekście badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego ustalenie, czy należy podjąć w tej sprawie działania zgodnie z niniejszym rozdziałem, a jeżeli tak, to jakiego rodzaju działania..

225.22 Gdy partner odpowiedzialny za zlecenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, w trakcie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego dowiadyuje się o sprawie naruszenia lub podejrzanego naruszenia, w tym na skutek poinformowania go o niej zgodnie z paragrafem 225.21, wówczas poza reagowaniem na sprawę w kontekście badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z niniejszym rozdziałem rozważa, czy sprawa może być istotna dla jednej lub więcej jednostek wchodzących w skład tej grupy kapitałowej:

- (a) których informacje finansowe są przedmiotem czynności wykonywanych w ramach badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego lub
- (b) których sprawozdania finansowe podlegają badaniu w innym celu niż związany z badaniem skonsolidowanego sprawozdania finansowego np. badanie ustawowe.

Jeżeli partner odpowiedzialny za zlecenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego uzna sprawę naruszenia za istotną, podejmuje działania zmierzające do zgłoszenia naruszenia lub podejrzanego naruszenia osobom wykonującym czynności badania w jednostkach wchodzących w skład grupy kapitałowej, dla których sprawa może być istotna, chyba że zabraniają tego przepisy prawa lub regulacje. Jeżeli jest to niezbędne, w odniesieniu do punktu (b), przeprowadza się odpowiednie rozeznanie (na podstawie wywiadu z kierownictwem lub ogólnie dostępnymi informacjami), czy istotna(-e) jednostka(-i) wchodząca(-e) w skład grupy kapitałowej podlega(ją) badaniu, a jeśli tak, ustala się, na ile to możliwe, tożsamość biegłego rewidenta. Takie zgłoszenie naruszenia ma na celu poinformowanie o sprawie osób przeprowadzających czynności badania w tych jednostkach i ustalenie, czy i w jaki sposób należy podjąć działania w tej sprawie, zgodnie z zapisami niniejszego rozdziału.

*Ustalenie, czy potrzebne jest dalsze działanie*

225.23 Zawodowy księgowy ocenia odpowiedniość reakcji kierownictwa i, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór.

225.24 Oceniając odpowiedniość reakcji kierownictwa i, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór, bierze się pod uwagę, czy:

- zareagowano w odpowiednim czasie,
- naruszenie lub podejrzanego naruszenie zostało zbadane we właściwy sposób,
- podjęto lub podejmuje się działania, aby naprawić, zapobiec konsekwencjom lub złagodzić konsekwencje jakichkolwiek przypadków naruszenia,
- podjęto lub podejmuje się działania, aby zapobiec naruszeniu tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło,
- podjęto lub podejmuje się odpowiednie kroki, aby zredukować ryzyko ponownego wystąpienia naruszenia, np. dodatkowe kontrole lub szkolenia,



- w stosownych przypadkach naruszenie lub podejrzewane naruszenie zgłoszono właściwemu organowi, a jeśli tak, czy wydaje się ono odpowiednie.
- 225.25 W świetle reakcji kierownictwa klienta i, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór, zawodowy księgowy ustala, czy w interesie publicznym potrzebne jest dalsze działanie.
- 225.26 Ustalenie, czy potrzebne jest dalsze działanie oraz ich rodzaj i zakres będą zależę od różnych czynników, w tym:
- ram prawnych i regulacyjnych,
  - pilności danej sprawy,
  - rozpowszechnienia się danej sprawy u klienta,
  - czy zawodowy księgowy podtrzymuje swoje zaufanie do uczciwości kierownictwa i, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór,
  - prawdopodobieństwa ponownego wystąpienia naruszenia lub podejrzewanego naruszenia,
  - istnienia wiarygodnych dowodów rzeczywistej lub potencjalnej znaczącej szkody dla interesów jednostki, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.
- 225.27 Przykłady okoliczności, które mogą spowodować, że zawodowy księgowy straci zaufanie do uczciwości kierownictwa i, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór obejmują sytuacje, w których:
- zawodowy księgowy podejrzewa lub posiada dowody na zaangażowanie lub zamiar zaangażowania powyższych osób w jakiegokolwiek sprawy naruszenia,
  - zawodowy księgowy jest świadomy, że powyższe osoby posiadają wiedzę o sprawie naruszenia i wbrew wymaganiom prawnym lub regulacyjnym nie zgłosiły lub nie zezwoliły na zgłoszenie tej sprawy właściwemu organowi w rozsądnym terminie.
- 225.28 Przy określaniu potrzeby, charakteru i zakresu dalszych działań zawodowy księgowy kieruje się profesjonalnym osądem i bierze pod uwagę to, czy rozsądna i poinformowana strona trzecia, rozważając wszystkie konkretne fakty i okoliczności znane zawodowemu księgowemu w tym czasie, mogłaby stwierdzić, że zawodowy księgowy podjął w interesie publicznym należyte działania.
- 225.29 Dalsze działania zawodowego księgowego mogą obejmować:
- zgłoszenie danej sprawy właściwemu organowi, nawet jeśli nie ma takiego wymagania prawnego lub regulacyjnego,
  - wycofanie się ze zlecenia i relacji zawodowej, jeżeli jest to dopuszczone przez przepisy prawa lub regulacje.
- 225.30 Jeżeli zawodowy księgowy stwierdzi, że wycofanie się ze zlecenia i relacji zawodowej byłoby właściwe, nie zwalnia go to z podjęcia innych działań, jakie mogą być niezbędne dla realizacji celów wynikających z niniejszego rozdziału. W niektórych systemach prawnych mogą jednak występować ograniczenia zakresu dalszych działań zawodowego księgowego i wycofanie się ze zlecenia może być jedynym dostępnym sposobem działania.
- 225.31 Jeżeli zawodowy księgowy wycofał się z relacji zawodowej zgodnie z paragrafami 225.25 i 225.29, to na prośbę proponowanego na jego następcę księgowego przekazuje mu wszystkie fakty i informacje dotyczące sprawy naruszenia lub podejrzewanego naruszenia, o której jego zdaniem powinien zostać poinformowany proponowany na jego następcę księgowy przed podjęciem decyzji o przyjęciu zlecenia badania. Zawodowy księgowy czyni to pomimo zapisów paragrafu 210.14, chyba że nie jest to dopuszczone przez przepisy prawa i regulacje. Jeżeli proponowany na jego następcę księgowy nie może się z nim skontaktować, proponowany na jego następcę księgowy podejmuje uzasadnione działania, aby w inny sposób uzyskać informacje na temat okoliczności zmiany księgowego, np. kierując zapytania do stron trzecich lub przeprowadzając wstępne rozmowy z kierownictwem jednostki lub osobami sprawującymi nadzór.
- 225.32 Ponieważ rozważenie sprawy naruszenia może wymagać złożonych analiz i osądów, zawodowy księgowy, w celu zrozumienia możliwych kierunków działania oraz zawodowych i prawnych konsekwencji podjęcia określonych działań, może rozważyć przeprowadzenie konsultacji

wewnętrznych, uzyskanie porady prawnej lub, przy zachowaniu tajemnicy informacji, przeprowadzenie konsultacji z regulatorem lub organizacją zawodową.

Ustalenie, czy zgłosić sprawę właściwemu organowi

225.33 Zgłoszenie sprawy naruszenia właściwemu organowi jest wykluczone, jeżeli jest to w sprzeczności z przepisami prawa lub regulacjami. W pozostałych przypadkach celem zgłoszenia jest umożliwienie właściwemu organowi zbadania sprawy i podjęcia działań w interesie publicznym.

225.34 Ustalenie, czy wskazane jest dokonanie takiego zgłoszenia zależy głównie od charakteru i zakresu faktycznej lub potencjalnej szkody, która przez daną sprawę została lub może zostać wyrządzona inwestorom, wierzycielom, pracownikom lub ogółowi społeczeństwa. Zawodowy księgowy może na przykład stwierdzić, że zgłoszenie danej sprawy właściwemu organowi jest odpowiednim działaniem, jeżeli:

- jednostka jest zaangażowana w łapownictwo (na przykład z udziałem urzędników krajowego lub zagranicznego rządu w celu zagwarantowania dużych kontraktów),
- jednostka jest jednostką regulowaną, a dana sprawa jest tak znacząca, że może wpłynąć na pozbawienie jej uprawnień do wykonywania działalności,
- jednostka jest notowana na giełdzie, a dana sprawa może mieć negatywne konsekwencje dla uczciwego i prawidłowego obrotu papierami wartościowymi jednostki lub stanowić systemowe ryzyko dla rynków finansowych,
- istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka będzie sprzedawać produkty, które są szkodliwe dla zdrowia i bezpieczeństwa publicznego,
- jednostka oferuje klientom pomoc w unikaniu płacenia podatków.

Ustalenie, czy dokonać takiego zgłoszenia, będzie zależeć również od poniższych czynników zewnętrznych:

- czy istnieje organ, właściwy do przyjęcia zgłoszenia, zbadania danej sprawy i podjęcia działań. Wybór właściwego organu będzie zależeć od charakteru danej sprawy, na przykład w przypadku oszukańczej sprawozdawczości finansowej będzie to urząd regulacyjny rynku papierów wartościowych lub agencja ds. ochrony środowiska w przypadku naruszenia przepisów prawa lub regulacji dotyczących środowiska,
- czy istnieje ustawodawstwo lub regulacje zapewniające solidną i wiarygodną ochronę przed odpowiedzialnością cywilną, karną lub zawodową lub odwetem, np. dotyczące systemu informowania o nieprawidłowościach wewnątrz organizacji,
- czy istnieją faktyczne lub potencjalne zagrożenia fizycznego bezpieczeństwa zawodowego księgowego lub innych osób.

225.35 Jeżeli zawodowy księgowy ustali, że zgłoszenie naruszenia lub podejrzanego naruszenia właściwemu organowi jest w danych okolicznościach właściwym działaniem, nie uznaje się tego za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy informacji wynikającego ze 140 rozdziału niniejszego Kodeksu. Dokonując takiego zgłoszenia, zawodowy księgowy działa w dobrej wierze i zachowuje ostrożność przy formułowaniu oświadczeń i stwierdzeń. Zawodowy księgowy rozważa również, czy właściwe jest poinformowanie klienta o swoim zamiarze przed zgłoszeniem sprawy właściwemu organowi.

225.36 W wyjątkowych okolicznościach zawodowy księgowy może dowiedzieć się o faktycznym lub planowanym postępowaniu, co do którego może mieć uzasadnione przekonanie, że nieuchronnie doprowadzi ono do naruszenia przepisów prawa lub regulacji, co mogłoby wyrządzić znaczące szkody dla inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa. Rozważając, czy właściwe jest omówienie danej sprawy z kierownictwem lub osobami sprawującymi nadzór w jednostkę, zawodowy księgowy dokonuje profesjonalnego osądu i może niezwłocznie zgłosić daną sprawę właściwemu organowi, aby w ten sposób zapobiec nieuchronnym skutkom naruszenia przepisów prawa lub regulacji lub aby te skutki złagodzić. Takiego zgłoszenia nie uznaje się za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy informacji wynikającego ze 140 rozdziału niniejszego Kodeksu.

*Dokumentacja*

- 225.37 W odniesieniu do rozpoznanego lub podejrzanego naruszenia, które mieści się w zakresie niniejszego rozdziału, zawodowy księgowy poza spełnieniem wymagań w zakresie dokumentacji, wynikających z obowiązujących standardów badania, dokumentuje:
- sposób, w jaki kierownictwo i, w stosownych przypadkach, osoby sprawujące nadzór odniosły się do sprawy,
  - kierunki działania, które zawodowy księgowy brał pod uwagę, dokonane osądy oraz podjęte decyzje, przy uwzględnieniu perspektywy rozsądnej i poinformowanej strony trzeciej,
  - stopień spełnienia przez zawodowego księgowego obowiązku określonego w paragrafie 225.25.
- 225.38 *Międzynarodowe Standardy Badania (MSB)* wymagają, na przykład od zawodowego księgowego przeprowadzającego badanie sprawozdania finansowego, aby:
- sporządził dokumentację wystarczającą do zrozumienia znaczących spraw powstałych w czasie badania, sformułowanych wniosków oraz znaczących osądów zawodowych, dokonanych przy formułowaniu wniosków,
  - udokumentował dyskusje z kierownictwem, osobami sprawującymi nadzór i innymi osobami na temat znaczących spraw, w tym udokumentowania wymaga charakter tych spraw oraz data i tożsamość osób, z którymi odbywały się dyskusje, oraz
  - udokumentował rozpoznane i podejrzanego przypadki naruszenia oraz wyniki dyskusji z kierownictwem i, w stosownych przypadkach, z osobami sprawującymi nadzór oraz innymi stronami spoza jednostki.

## **Usługi zawodowe inne niż badanie sprawozdania finansowego**

### *Zrozumienie sprawy naruszenia i zgłoszenie jej kierownictwu oraz osobom sprawującym nadzór*

- 225.39 Jeżeli zawodowy księgowy zatrudniony do wykonania usługi zawodowej innej niż badanie sprawozdania finansowego dowiaduje się o sprawie naruszenia lub podejrzanego naruszenia, to stara się zrozumieć tę sprawę, w tym charakter czynu i okoliczności, w których wystąpiła lub może wystąpić.
- 225.40 Od zawodowego księgowego oczekuje się, że będzie się kierował wiedzą, profesjonalnym osądem i wiedzą specjalistyczną, ale nie oczekuje się od niego zrozumienia przepisów prawa i regulacji na poziomie wyższym niż wymaga tego wykonanie usługi zawodowej, do której został zatrudniony. To, czy dany czyn stanowi naruszenie ustala ostatecznie sąd lub inny uprawniony organ orzekający. W zależności od charakteru i znaczenia danej sprawy zawodowy księgowy może konsultować się, z zachowaniem tajemnicy informacji, z innymi osobami z firmy, firmy należącej do sieci, organizacji zawodowej lub z radcą prawnym.
- 225.41 Jeżeli zawodowy księgowy rozpoznaje lub podejrzewa, że wystąpiło lub może wystąpić naruszenie, omawia tę sprawę z kierownictwem odpowiedniego szczebla oraz, jeśli ma dostęp do nich i, w stosownych przypadkach, z osobami sprawującymi nadzór.
- 225.42 Taka dyskusja służy zrozumieniu przez zawodowego księgowego faktów i okoliczności istotnych dla sprawy oraz jej potencjalnych konsekwencji. Dyskusja może również skłonić kierownictwo jednostki lub osoby sprawujące nadzór do zbadania sprawy.
- 225.43 Wybór kierownictwa odpowiedniego szczebla w celu omówienia danej sprawy zależy od profesjonalnego osądu. Istotne czynniki, które należy uwzględnić to:
- charakter i okoliczności danej sprawy,
  - osoby faktycznie lub potencjalnie zaangażowane,
  - prawdopodobieństwo zмовy,
  - potencjalne konsekwencje danej sprawy,
  - czy kierownictwo danego szczebla jest w stanie zbadać sprawę i podjąć odpowiednie działania.

### *Informowanie o sprawie zewnętrznego audytora jednostki*

- 225.44 Jeżeli zawodowy księgowy wykonuje dla klienta badania lub wchodzącej w jego skład jednostki, usługę

niebędącą badaniem, przekazuje w ramach firmy informację o sprawie naruszenia lub podejrzanego naruszenia, chyba że zabraniają tego przepisy prawa lub regulacje. Przekazanie informacji odbywa się zgodnie z protokołami lub procedurami firmy, a w przypadku ich braku, bezpośrednio partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie.

225.45 Jeżeli zawodowy księgowy wykonuje usługę niebędącą badaniem dla klienta badania firmy należącej do sieci lub dla jednostki wchodzącej w skład klienta badania firmy należącej do sieci, wówczas zawodowy księgowy rozważa, czy poinformować firmę należąca do sieci o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu.. Przekazanie informacji odbywa się zgodnie z protokołami lub procedurami sieci, a w przypadku ich braku bezpośrednio partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie.

225.46 Jeżeli zawodowy księgowy wykonuje usługę niebędącą badaniem dla klienta, który nie jest:

- (a) klientem badania firmy lub firmy należącej do sieci lub
- (b) jednostką wchodzącą w skład klienta badania firmy lub firmy należącej do sieci,

zawodowy księgowy rozważa, czy poinformować o sprawie naruszenia lub podejrzanego naruszenia firmę będącą zewnętrznym audytorem klienta, jeśli taka istnieje.

225.47 W trakcie rozważania potrzeby informowania zgodnie z paragrafami 225.45 i 225.46 należy uwzględnić następujące istotne zagadnienia:

- czy takie działanie będzie niezgodne z przepisami prawa lub regulacjami,
- czy istnieją ograniczenia dotyczące ujawnień nałożone przez organ regulacyjny lub prokuratora w związku z prowadzonym dochodzeniem dotyczącym naruszenia lub podejrzanego naruszenia,
- czy celem zlecenia jest zbadanie potencjalnego naruszenia w jednostce, aby umożliwić jej podjęcie odpowiednich działań,
- czy kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór już poinformowały zewnętrznego audytora jednostki o danej sprawie,
- potencjalnej istotności sprawy dla badania sprawozdania finansowego klienta lub, gdy dana sprawa dotyczy jednostki należącej do grupy kapitałowej, potencjalną istotność dla badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego .

225.48 W każdym przypadku powiadomienie ma umożliwić partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie badania pozyskanie informacji o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu i ustalenie, czy należy na nią zareagować, a jeśli tak, to w jaki sposób to uczynić zgodnie z niniejszym rozdziałem.

*Rozważanie, czy potrzebne są dalsze działania*

225.49 Zawodowy księgowy rozważa również, czy dla dobra interesu publicznego należy podjąć dalsze działania.

225.50 Konieczność podjęcia dalszych działań, jak również ich charakter i zakres, zależy od następujących czynników:

- ram prawnych i regulacyjnych,
- oceny odpowiedniości i terminowości reakcji kierownictwa oraz, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór,
- oceny pilności danej sprawy,
- zaangażowania kierownictwa lub osób sprawujących nadzór w daną sprawę,
- prawdopodobieństwa wystąpienia znaczącej szkody dla interesów klienta, inwestorów, wierzycieli, pracowników i ogółu społeczeństwa.

225.51 Dalsze działania zawodowego księgowego mogą obejmować:

- zgłoszenie danej sprawy właściwemu organowi, nawet jeżeli nie ma takiego wymagania prawnego lub regulacyjnego,

- wycofanie się ze zlecenia i relacji zawodowej, gdy zezwalają na to przepisy prawa lub regulacje.
- 225.52 Rozważając potrzebę zgłoszenia sprawy właściwemu organowi, bierze się pod uwagę:
- czy takie działanie będzie niezgodne z przepisami prawa lub regulacjami,
  - czy istnieją ograniczenia dotyczące ujawnień nałożone przez organ regulacyjny lub prokuratora w związku z prowadzonym dochodzeniem dotyczącym naruszenia lub podejrzanego naruszenia,
  - czy celem zlecenia jest zbadanie potencjalnego naruszenia w jednostce, aby umożliwić jej podjęcie odpowiednich działań.
- 225.53 Jeżeli zawodowy księgowy ustali, że zgłoszenie naruszenia lub podejrzanego naruszenia właściwemu organowi jest w danych okolicznościach właściwym działaniem, nie uznaje się tego za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy informacji wynikającego z rozdziału 140 niniejszego Kodeksu. Dokonując takiego zgłoszenia, zawodowy księgowy działa w dobrej wierze i zachowuje ostrożność przy wydawaniu oświadczeń i stwierdzeń. Zawodowy księgowy rozważa również, czy właściwe jest wcześniejsze poinformowanie klienta o swoim zamiarze zgłoszenia danej sprawy właściwemu organowi.
- 225.54 W wyjątkowych okolicznościach zawodowy księgowy może dowiedzieć się o faktycznym lub planowanym postępowaniu, co do którego może mieć uzasadnione przekonanie, że nieuchronnie doprowadzi ono do naruszenia przepisów prawa lub regulacji, które może wyrządzić znaczące szkody dla inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa. Rozważając, czy właściwe jest omówienie sprawy z kierownictwem lub osobami sprawującymi nadzór w jednostce, zawodowy księgowy dokonuje profesjonalnego osądu i może niezwłocznie zgłosić sprawę właściwemu organowi, aby w ten sposób zapobiec nieuchronnym skutkom naruszenia przepisów prawa lub regulacji lub aby te skutki złagodzić. Takiego zgłoszenia, nie uznaje się za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy informacji wynikającego ze 140 rozdziału niniejszego Kodeksu.
- 225.55 W celu zrozumienia zawodowych i prawnych konsekwencji podjęcia określonych działań, zawodowy księgowy może rozważyć przeprowadzenie konsultacji wewnętrznych, uzyskanie porady prawnej lub, przy zachowaniu tajemnicy informacji, przeprowadzenie konsultacji z regulatorem lub organizacją zawodową.

#### *Dokumentacja*

- 225.56 W odniesieniu do rozpoznanego lub podejrzanego naruszenia, objętego niniejszym rozdziałem, zawodowego księgowego zachęca się, aby dokumentował:
- daną sprawę,
  - wyniki dyskusji z kierownictwem i, w stosownych przypadkach, osobami sprawującymi nadzór lub innymi stronami,
  - sposób w jaki kierownictwo i, w stosownych przypadkach, osoby sprawujące nadzór zareagowały na daną sprawę,
  - działania, które zawodowy księgowy brał pod uwagę, dokonane osądy oraz podjęte decyzje.
  - stopień spełnienia przez zawodowego księgowego obowiązku określonego w paragrafie 225.49.

## ROZDZIAŁ 360

### Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji

#### Cel

- 360.1 Zawodowy księgowy zatrudniony w jednostce gospodarczej w trakcie wykonywania czynności zawodowych może napotkać lub zostać poinformowany o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu przepisów prawa i regulacji. Celem tego rozdziału jest określenie obowiązków zawodowego księgowego w sytuacji napotkania naruszenia lub podejrzanego naruszenia oraz dostarczenie wskazówek zawodowemu księgowemu potrzebnych do oceny skutków danej sprawy i podejmowaniu możliwych kierunków działania w odpowiedzi na nie. Niniejszy rozdział ma zastosowanie niezależnie od rodzaju organizacji zatrudniającej, w tym, czy jest ona czy też nie jest jednostką zainteresowania publicznego.
- 360.2 Naruszenie przepisów prawa i regulacji („naruszenie”) oznacza działania lub zaniechanie działań, umyślne lub nieumyślne, niezgodne z obowiązującymi przepisami prawa lub regulacjami, popełnione przez organizację zatrudniającą zawodowego księgowego lub osoby sprawujące nadzór, przez kierownictwo lub inne osoby pracujące na rzecz lub pod kierunkiem organizacji zatrudniającej.
- 360.3 W niektórych systemach prawnych istnieją przepisy prawne lub wykonawcze określające sposób, w jaki zawodowi księgowi powinni reagować na naruszenie lub podejrzaną naruszenie, które mogą różnić się lub wykraczać poza wymogi określone w niniejszym rozdziale. Napotykając naruszenie lub podejrzaną naruszenie, zawodowy księgowy jest zobowiązany zrozumieć te przepisy i postępować zgodnie z nimi, w tym przestrzegać wymagań dotyczących zgłaszania sprawy naruszenia właściwemu organowi i stosować się do zakazu ostrzegania klienta zanim powiadomi właściwy organ np. w myśl ustawodawstwa dotyczącego przeciwdziałaniu praniu brudnych pieniędzy.
- 360.4 Cechą wyróżniającą zawód księgowego jest przyjęcie odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. Reagując na naruszenie lub podejrzaną naruszenie, zawodowy księgowy ma na celu:
- (a) przestrzeganie podstawowych zasad uczciwości i profesjonalnego postępowania,
  - (b) ostrzeżenie kierownictwa lub, w stosownych przypadkach, osób sprawujących nadzór w organizacji zatrudniającej, aby:
    - (i) umożliwić im naprawę, zapobieżenie konsekwencjom lub złagodzenie konsekwencji rozpoznanego lub podejrzanego naruszenia lub
    - (ii) zapobiec naruszeniu tam, gdzie ono jeszcze nie wystąpiło, oraz
  - (c) podjęcie w interesie publicznym dalszych odpowiednich działań.

#### Zakres

- 360.5 W niniejszym rozdziale przedstawiono sposób postępowania, który powinien być właściwy dla zawodowego księgowego, który napotyka lub zostaje poinformowany o naruszeniu lub podejrzanym naruszeniu:
- (a) przepisów prawa i regulacji ogólnie uznanych za mające bezpośredni wpływ na ustalanie istotnych kwot oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym organizacji zatrudniającej oraz
  - (b) innych przepisów prawa i regulacji, które nie mają bezpośredniego wpływu na ustalanie istotnych kwot oraz ujawnień w sprawozdaniu finansowym organizacji zatrudniającej, ale których przestrzeganie może mieć fundamentalne znaczenie dla operacyjnych aspektów działalności gospodarczej organizacji zatrudniającej, jej zdolności do kontynuacji tej działalności lub uniknięcia istotnych kar.
- 360.6 Przykłady przepisów prawa i regulacji, do których odnosi się niniejszy rozdział, dotyczą:
- oszustw, korupcji i łapownictwa,

- prania brudnych pieniędzy, finansowania terroryzmu, środków pochodzących z przestępstw,
- giełd papierów wartościowych i obrotu papierami wartościowymi,
- bankowości i innych produktów i usług finansowych,
- ochrony danych,
- zobowiązań i płatności podatkowych i emerytalnych,
- ochrony środowiska,
- zdrowia i bezpieczeństwa publicznego.

360.7 Naruszenie może skutkować grzywną, procesem sądowym lub innymi konsekwencjami dla organizacji zatrudniającej, które mogą istotnie wpływać na jej sprawozdania finansowe. Co ważne, takie naruszenie prawa może mieć poważniejsze konsekwencje dla interesu publicznego z uwagi na potencjalnie znaczącą szkodę dla inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa. Na potrzeby niniejszego rozdziału przyjmuje się, że czyn powodujący znaczącą szkodę to ten, który skutkuje poważnymi niekorzystnymi konsekwencjami finansowymi lub niefinansowymi dla którejś z tych stron. Przykładem może być popełnienie oszustwa powodującego znaczące straty finansowe inwestorów oraz naruszenie przepisów prawa i regulacji dotyczących ochrony środowiska, co wywołuje zagrożenie dla zdrowia lub bezpieczeństwa pracowników lub społeczeństwa.

360.8 Zawodowy księgowy, który napotyka lub zostaje poinformowany o sprawach, które są wyraźnie bez znaczenia ze względu na swój charakter oraz finansowy lub innego rodzaju wpływ na organizację zatrudniającą, jej interesariuszy i ogół społeczeństwa, nie jest zobowiązany do przestrzegania postanowień niniejszego rozdziału w odniesieniu do takich spraw.

360.9 Niniejszy rozdział nie dotyczy:

- indywidualnych wykroczeń niezwiązanych z działalnością gospodarczą organizacji zatrudniającej oraz
- naruszenia przez strony inne niż jednostka zatrudniająca, osoby sprawujące nadzór, kierownictwo lub inne osoby pracujące na rzecz lub pod kierunkiem organizacji zatrudniającej.

Zawodowy księgowy może jednak uznać zawarte w tym rozdziale wskazówki za pomocne przy podejmowaniu decyzji, jak reagować w powyższych sytuacjach.

## **Obowiązki kierownictwa i osób sprawujących nadzór w jednostce zatrudniającej**

360.10 Kierownictwo organizacji zatrudniającej ma obowiązek zapewnić, pod kontrolą osób sprawujących nadzór, że działalność gospodarcza organizacji zatrudniającej odbywa się zgodnie z przepisami prawa i regulacjami. Kierownictwo i osoby sprawujące nadzór mają również obowiązek, aby rozpoznać i reagować na naruszenie przez organizację zatrudniającą, osobę sprawującą nadzór w jednostce, członka kierownictwa lub przez inne osoby pracujące na rzecz lub pod kierunkiem organizacji zatrudniającej.

## **Obowiązki zawodowego księgowego zatrudnionego w jednostce gospodarczej**

360.11 Wiele jednostek zatrudniających księgowych ustanowiło określone regulaminy i procedury (na przykład zasady etyki lub wewnętrzny mechanizm informowania) dotyczące sposobu w jaki naruszenie lub podejrzanym naruszenie przez jednostkę zatrudniającą powinno być sygnalizowane wewnątrz jednostki. Takie regulaminy i procedury mogą umożliwić anonimowe zgłaszanie spraw za pośrednictwem wyznaczonych kanałów komunikacji. Jeśli te regulaminy i procedury istnieją w obrębie jednostki zatrudniającej, zawodowy księgowy rozpatruje je w celu ustalenia, jak należy reagować na przypadku naruszenia.

360.12 Jeżeli zawodowy księgowy dowiaduje się o sprawie naruszenia, do której odnosi się niniejszy rozdział, w celu spełnienia wymagań w nim zawartych, powinien podjąć działania w odpowiednim czasie,

umożliwiającym mu zrozumienie charakteru sprawy i potencjalnej szkody, jaką ta sprawa może wyrządzić interesom jednostki zatrudniającej, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.

## **Obowiązki zawodowego księgowego wyższego szczebla zatrudnionego w jednostce gospodarczej**

360.13 Zawodowymi księgowymi wyższego szczebla zatrudnionymi w jednostce gospodarczej („zawodowy księgowy wyższego szczebla”) są członkowie zarządu, członkowie kierownictwa wyższego szczebla lub starsi stażem pracownicy zdolni do wywierania znaczącego wpływu i podejmowania decyzji dotyczących pozyskiwania (zatrudniania, nabywania), wykorzystania i kontroli zasobów osobowych, finansowych, technologicznych, fizycznych i niematerialnych organizacji zatrudniającej. Ze względu na ich rolę, pozycję i strefy wpływów w organizacji zatrudniającej, istnieje wobec nich większe aniżeli wobec innych zawodowych księgowych organizacji zatrudniającej oczekiwanie dotyczące podejmowania przez nich właściwych działań w interesie publicznym w odpowiedzi na naruszenie lub podejrzewane naruszenie.

### *Zrozumienie sprawy naruszenia*

360.14 Jeżeli w trakcie wykonywania czynności zawodowych zawodowy księgowy wyższego szczebla dowiaduje się o sprawie naruszenia lub podejrzewanego naruszenia, stara się zrozumieć daną sprawę, w tym:

- (a) charakter czynu i okoliczności, w których został popełniony lub może być popełniony,
- (b) mające zastosowanie, odpowiednie do okoliczności przepisy prawa i regulacje oraz
- (c) potencjalne konsekwencje naruszenia dla organizacji zatrudniającej, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.

360.15 Od zawodowego księgowego wyższego szczebla oczekuje się, że będzie się kierował wiedzą, profesjonalnym osądem i specjalistycznym doświadczeniem ale nie oczekuje się od niego zrozumienia przepisów prawa i regulacji na poziomie wyższym niż wymagany w związku z rolą jaką pełni w jednostce zatrudniającej. To, czy dany czyn stanowi naruszenie, ustala ostatecznie sąd lub inny uprawniony organ orzekający. W zależności od charakteru i znaczenia danej sprawy zawodowy księgowy może spowodować lub podjąć odpowiednie działania, które sprawią, że dana sprawa zostanie zbadana wewnątrz jednostki. Zawodowy księgowy może również konsultować się z zachowaniem zasady tajemnicy informacji z innymi osobami z organizacji zatrudniającej, organizacji zawodowej lub z radcą prawnym.

### *Podjęcie działań w sprawie naruszenia*

360.16 Jeśli zawodowy księgowy wyższego szczebla rozpoznaje lub podejrzewa, że wystąpiło lub może wystąpić naruszenie, zgodnie z paragrafem 360.11 omawia sprawę naruszenia ze swoim bezpośrednim przełożonym, jeśli taki w hierarchii występuje, aby ustalić sposób odniesienia się do sprawy. Jeśli bezpośredni przełożony zawodowego księgowego wydaje się być zaangażowany w sprawę naruszenia, zawodowy księgowy omawia ją z kolejnym w hierarchii przełożonym w jednostce zatrudniającej.

360.17 Zawodowy księgowy wyższego szczebla podejmuje również odpowiednie działania w celu:

- (a) poinformowania o naruszeniu osób sprawujących nadzór w celu uzyskania ich zgody co do zakresu odpowiednich działań, które należy podjąć w reakcji na daną sprawę oraz w celu umożliwienia im wypełnienia swoich obowiązków,
- (b) przestrzegania obowiązującego przepisów prawa lub regulacji, w tym przepisów ustawowych lub wykonawczych regulujących zgłaszanie naruszenia lub podejrzewanego naruszenia właściwemu organowi,
- (c) naprawy, zapobieżenia konsekwencjom lub złagodzenia konsekwencji naruszenia lub podejrzewanego naruszenia,
- (d) zmniejszenia ryzyka ponownego wystąpienia oraz
- (e) zapobiegania naruszeniu, tam gdzie jeszcze ono nie wystąpiło.



360.18 Oprócz reagowania na naruszenie zgodnie z niniejszym rozdziałem zawodowy księgowy wyższego szczebla ustala, czy ujawnienie przez niego sprawy naruszenia zewnętrznemu biegłemu rewidentowi jednostki zatrudniającej, jeśli istnieje, jest niezbędne dla wywiązania się przez zawodowego księgowego z zawodowej powinności lub prawnego obowiązku dostarczenia biegłemu rewidentowi wszelkich informacji, które są niezbędne do przeprowadzenia badania.

*Ustalenie, czy potrzebne są dalsze działania*

360.19 Zawodowy księgowy wyższego szczebla ocenia adekwatność reakcji swoich przełożonych, jeśli przełożeni w hierarchii istnieją, oraz osób sprawujących nadzór.

360.20 Oceniając odpowiedniość reakcji przełożonych zawodowego księgowego wyższego szczebla, jeśli przełożeni w hierarchii istnieją, oraz osób sprawujących nadzór, bierze się pod uwagę czy:

- zareagowano w odpowiednim czasie,
- osoby te podjęły lub wydały zgodę na podjęcie odpowiednich działań mających na celu naprawę, zapobieżenie konsekwencjom lub złagodzenie konsekwencji naruszenia lub zapobiegnięcie naruszeniu tam, gdzie jeszcze nie wystąpiło,
- czy w stosownych przypadkach dana sprawa została zgłoszona właściwemu organowi, a jeśli takie zgłoszenie nastąpiło, czy wydaje się ono odpowiednie.

360.21 W świetle reakcji przełożonych zawodowego księgowego wyższego szczebla, jeśli przełożeni w hierarchii istnieją, oraz osób sprawujących nadzór, zawodowy księgowy ustala, czy w interesie publicznym potrzebne są dalsze działania.

360.22 Ustalenie, czy potrzebne są dalsze działania oraz ich rodzaj i zakres będą zależeć od różnych czynników, w tym:

- ram prawnych i regulacyjnych,
- pilności danej sprawy,
- rozpowszechnienia się danej sprawy w jednostce zatrudniającej,
- podtrzymania zaufania zawodowego księgowego wyższego szczebla do uczciwości jego przełożonych oraz osób sprawujących nadzór,
- prawdopodobieństwa ponownego wystąpienia naruszenia lub podejrzanego naruszenia,
- istnienia wiarygodnych dowodów rzeczywistej lub potencjalnej znaczącej szkody dla interesów organizacji zatrudniającej, inwestorów, wierzycieli, pracowników lub ogółu społeczeństwa.

360.23 Przykłady okoliczności, które mogą spowodować, że zawodowy księgowy wyższego szczebla utraci zaufanie do uczciwości swoich przełożonych oraz osób sprawujących nadzór obejmują sytuacje, w których:

- zawodowy księgowy podejrzewa lub posiada dowody na zaangażowanie lub zamiar zaangażowania powyższych osób w jakiegokolwiek sprawy naruszenia,
- wbrew wymogom prawnym lub regulacyjnym osoby te nie zgłosiły sprawy naruszenia lub nie zezwoliły na jej zgłoszenie właściwemu organowi w rozsądnym terminie.

360.24 Przy określaniu potrzeby, charakteru i zakresu jakichkolwiek dalszych działań zawodowy księgowy wyższego szczebla kieruje się profesjonalnym osądem i bierze pod uwagę to, czy rozsądna i poinformowana strona trzecia, rozważając wszystkie konkretne fakty i okoliczności znane zawodowemu księgowemu w tym czasie, mogłaby stwierdzić, że zawodowy księgowy podjął w interesie publicznym należyte działania.

360.25 Dalsze działania zawodowego księgowego mogą obejmować:

- poinformowanie kierownictwa jednostki dominującej o danej sprawie, jeśli jednostka zatrudniająca należy do grupy kapitałowej,
- zgłoszenie danej sprawy właściwemu organowi, nawet jeśli nie ma takiego wymagania prawnego lub regulacyjnego,

- zrezygnowanie z zatrudnienia w jednostce zatrudniającej.
- 360.26 Jeżeli zawodowy księgowy wyższego szczebla stwierdzi, że rezygnacja z zatrudnienia w jednostce zatrudniającej byłaby właściwa, nie zwalnia go to z podjęcia innych działań, które mogą być niezbędne dla realizacji celów wynikających z niniejszego rozdziału. W niektórych systemach prawnych mogą jednak występować ograniczenia zakresu dalszych działań zawodowego księgowego i rezygnacja przez niego z zatrudnienia może być jedynym dostępnym sposobem działania.
- 360.27 Ponieważ rozważenie sprawy naruszenia może wymagać złożonych analiz i osądów, zawodowy księgowy, w celu zrozumienia możliwych kierunków działania oraz zawodowych i prawnych konsekwencji podjęcia określonych działań, może rozważyć przeprowadzenie konsultacji wewnętrznych, uzyskanie porady prawnej lub, przy zachowaniu tajemnicy informacji, przeprowadzenie konsultacji z regulatorem lub organizacją zawodową.

Ustalenie, czy zgłosić sprawę właściwemu organowi

- 360.28 Zgłoszenie sprawy naruszenia właściwemu organowi jest wykluczone, jeżeli pozostaje w sprzeczności z przepisami prawa lub regulacjami. W pozostałych przypadkach celem zgłoszenia jest umożliwienie właściwemu organowi zbadania danej sprawy i podjęcia działań w interesie publicznym.
- 360.29 Ustalenie, czy wskazane jest dokonanie takiego zgłoszenia zależy głównie od charakteru i zakresu faktycznej lub potencjalnej szkody, która przez daną sprawę została lub może zostać wyrządzona inwestorom, wierzycielom, pracownikom lub ogółowi społeczeństwa. Zawodowy księgowy wyższego szczebla może na przykład stwierdzić, że zgłoszenie danej sprawy właściwemu organowi jest odpowiednim działaniem, jeżeli:
- jednostka zatrudniająca jest zaangażowana w łąpownictwo (na przykład z udziałem urzędników lokalnego lub zagranicznego rządu w celu zagwarantowania dużych kontraktów),
  - jednostka zatrudniająca jest jednostką regulowaną, a dana sprawa jest tak znacząca, że może wpłynąć na pozbawienie jej uprawnień do wykonywania działalności,
  - jednostka zatrudniająca jest notowana na giełdzie, a dana sprawa może mieć negatywne konsekwencje dla uczciwego i prawidłowego obrotu papierami wartościowymi organizacji zatrudniającej lub stanowić systemowe ryzyko dla rynków finansowych,
  - istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka zatrudniająca będzie sprzedawać produkty, które są szkodliwe dla zdrowia i bezpieczeństwa publicznego,
  - jednostka zatrudniająca oferuje klientom pomoc w unikaniu płacenia podatków.

Ustalenie, czy dokonać takiego zgłoszenia, będzie zależeć również od poniższych czynników zewnętrznych:

- czy istnieje właściwy organ, który jest w stanie przyjąć zgłoszenie, spowodować zbadanie danej sprawy i podjąć działania. Wybór właściwego organu będzie zależeć od charakteru danej sprawy, na przykład w przypadku oszukańczej sprawozdawczości finansowej będzie to urząd regulacyjny rynku papierów wartościowych lub agencja ds. ochrony środowiska w przypadku naruszenia przepisów prawa lub regulacji dotyczących środowiska,
  - czy istnieje ustawodawstwo lub regulacje zapewniające solidną i wiarygodną ochronę przed odpowiedzialnością cywilną, karną lub zawodową lub odwetem, np. dotyczące systemu informowania o nieprawidłowościach wewnątrz organizacji,
  - czy istnieją faktyczne lub potencjalne zagrożenia fizycznego bezpieczeństwa zawodowego księgowego lub innych osób.
- 360.30 Jeżeli zawodowy księgowy wyższego szczebla ustali, że zgłoszenie danej sprawy właściwemu organowi jest w danych okolicznościach właściwym działaniem, nie uznaje się tego za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy informacji wynikającego ze 140 rozdziału niniejszego Kodeksu. Dokonując takiego zgłoszenia, zawodowy księgowy działa w dobrej wierze i zachowuje ostrożność przy formułowaniu oświadczeń i stwierdzeń.
- 360.31 W wyjątkowych okolicznościach zawodowy księgowy wyższego szczebla może dowiedzieć się o faktycznym lub planowanym postępowaniu, co do którego może mieć uzasadnione przekonanie, że nieuchronnie doprowadzi ono do naruszenia przepisów prawa lub regulacji, co mogłoby wyrządzić znaczące szkody inwestorom, wierzycielom, pracownikom lub ogółowi społeczeństwa. Rozważając,

czy właściwe jest omówienie sprawy naruszenia z kierownictwem lub osobami sprawującymi nadzór w jednostce, zawodowy księgowy dokonuje profesjonalnego osądu i może niezwłocznie zgłosić daną sprawę właściwemu organowi, aby w ten sposób zapobiec nieuchronnym skutkom naruszenia przepisów prawa lub regulacji lub aby te skutki złagodzić. Takiego zgłoszenia nie uznaje się za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy informacji wynikającego ze 140 rozdziału niniejszego Kodeksu.

#### *Dokumentacja*

360.32 W odniesieniu do rozpoznanego lub podejrzewanego czynu naruszenia, który mieści się w zakresie niniejszego rozdziału, zachęca się zawodowego księgowego wyższego szczebla, aby dokumentował następujące zagadnienia:

- sprawę naruszenia,
- wyniki dyskusji z przełożonymi zawodowego księgowego, jeśli istnieją, oraz z osobami sprawującymi nadzór i innymi stronami,
- sposób, w jaki przełożeni zawodowego księgowego wyższego szczebla, jeśli przełożeni w hierarchii istnieją, oraz osoby sprawujące nadzór odniosły się do sprawy,
- działania, które zawodowy księgowy brał pod uwagę, dokonane osądy oraz podjęte decyzje,
- stopień spełnienia przez zawodowego księgowego obowiązku określonego w paragrafie 360.21.

### **Obowiązki zawodowego księgowego inne niż obowiązki zawodowego księgowego wyższego szczebla zatrudnionego w jednostce gospodarczej**

360.33 Jeżeli w trakcie wykonywania czynności zawodowych zawodowy księgowy dowiadyuje się o naruszeniu lub podejrzewanym naruszeniu, stara się zrozumieć daną sprawę, w tym charakter czynu oraz okoliczności, w których wystąpił lub może wystąpić.

360.34 Od zawodowego księgowego oczekuje się, że będzie się kierował wiedzą, profesjonalnym osądem i wiedzą specjalistyczną, ale nie oczekuje się od niego zrozumienia przepisów prawa i regulacji na poziomie wyższym niż wymaga tego rola, jaką pełni w jednostce zatrudniającej. To, czy dany czyn stanowi naruszenie ustala ostatecznie sąd lub inny uprawniony organ orzekający. W zależności od charakteru i znaczenia danej sprawy zawodowy księgowy może konsultować się, z zachowaniem tajemnicy informacji, z innymi osobami z firmy, lub z organizacją zawodową, lub z radcą prawnym.

360.35 Jeśli zawodowy księgowy wyższego szczebla rozpoznaje lub podejrzewa, że wystąpiło lub może wystąpić naruszenie, zgodnie z paragrafem 360.11, informuje o tym swojego bezpośredniego przełożonego, aby umożliwić mu podjęcie odpowiednich działań. Jeśli bezpośredni przełożony zawodowego księgowego wydaje się być zaangażowany w sprawę naruszenia, zawodowy księgowy informuje kolejnego w hierarchii przełożonego w jednostce zatrudniającej.

360.36 W wyjątkowych okolicznościach zawodowy księgowy może zdecydować, że zgłoszenie danej sprawy właściwemu organowi jest w danych okolicznościach odpowiednim działaniem. Jeżeli zawodowy księgowy dokona takiego zgłoszenia, to w myśl paragrafu 360.29 nie uznaje się tego za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy informacji wynikającego z rozdziału 140 niniejszego Kodeksu. Dokonując zgłoszenia, zawodowy księgowy działa w dobrej wierze i zachowuje ostrożność przy formułowaniu oświadczeń i stwierdzeń.

#### *Dokumentacja*

360.37 W odniesieniu do rozpoznanego lub podejrzewanego naruszenia, które mieści się w zakresie niniejszego rozdziału, zachęca się zawodowego księgowego, aby dokumentował następujące zagadnienia:

- sprawę naruszenia,
- wyniki dyskusji z przełożonym zawodowego księgowego, kierownictwem oraz, w stosownych przypadkach, z osobami sprawującymi nadzór i innymi stronami.
- sposób w jaki przełożony zawodowego księgowego odniósł się do danej sprawy.

- działania, które zawodowy księgowy brał pod uwagę, dokonane osądy oraz podjęte decyzje.

# WYNIKAJĄCE Z NINIEJSZEGO DOKUMENTU ZMIANY UZGADNIAJĄCE WPROWADZONE DO INNYCH ROZDZIAŁÓW KODEKSU ETYKI IFAC

## ZMIANY NANIESIONE NA ISTNIEJĄCY TEKST KODEKSU ETYKI IFAC

### ROZDZIAŁ 100

#### Wprowadzenie i podstawowe zasady

...*Podstawowe zasady*

...

- (e) Profesjonalne postępowanie – postępowanie zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa i regulacjami oraz unikanie wszelkich zachowań dyskredytujących zawod.

...

*Konflikty interesów*

...

Rozwiązywanie konfliktu etycznego

...

- 100.23 W przypadku, gdy znaczący konflikt nie może być rozwiązany, zawodowy księgowy może rozważyć uzyskanie profesjonalnej porady od właściwej organizacji zawodowej lub doradców prawnych. Zasadniczo zawodowy księgowy może otrzymywać wytyczne dotyczące kwestii etycznych, nie naruszając przy tym podstawowej zasady tajemnicy informacji, jeżeli dana kwestia zostanie omówiona z właściwą organizacją zawodową z zachowaniem anonimowości lub z doradcą prawnym, który jest obowiązany do zachowania tajemnicy zawodowej.
- 100.24 Jeżeli – po wyczerpaniu wszystkich właściwych możliwości – konflikt etyczny pozostaje nierozwiązany, zawodowy księgowy, o ile nie zakazuje tego prawo, wycofuje się z powiązań ze sprawą wywołującą konflikt. Zawodowy księgowy ustala, czy w danych okolicznościach stosowne jest odejście z zespołu wykonującego zlecenie lub odstąpienie od określonego zadania lub zrezygnowanie zarówno ze zlecenia, jak i współpracy z firmą lub zatrudniającą go organizacją.
- 100.26 W niektórych przypadkach wszystkie osoby sprawujące nadzór są zaangażowane w zarządzanie jednostką, na przykład w małej jednostce, którą zarządza jeden właściciel i nikt inny poza nim nie sprawuje funkcji nadzorczej. W takich przypadkach, gdy o sprawach naruszenia informuje się osobę (osoby) pełniące obowiązki zarządcze i ta osoba (osoby) sprawuje (sprawują) równocześnie obowiązki nadzorcze, nie ma potrzeby ponownego informowania o tej sprawie tych samych osób w związku z pełnieniem przez nie funkcji nadzorczych. Zawodowy księgowy lub firma powinni tym niemniej upewnić się, że poinformowanie osoby (osób) pełniącej (pełniących) funkcje zarządcze zapewnia należyte poinformowanie wszystkich osób, które zawodowy księgowy lub firma informowałiby, gdyby w jednostce istniała rozdzielność funkcji zarządczych i nadzorczych.

### ROZDZIAŁ 140

#### Zachowanie tajemnicy informacji

- 140.7 Zasada zachowania tajemnicy informacji jako podstawowa zasada służy interesowi publicznemu, ponieważ ułatwia swobodny przepływ informacji pomiędzy zawodowym księgowym a jego klientem lub jednostką go zatrudniającą. Poniżej wymieniono jednak okoliczności, w których od zawodowych księgowych wymaga się lub można wymagać ujawniania poufnych informacji lub w których takie ujawnienia mogą być odpowiednie:

- (a) Na ujawnienie zezwalają przepisy prawa i zgoda klienta lub pracodawcy.

- (b) Ujawnienie jest wymagane przez przepisy prawa i dotyczy na przykład:
- (i) Przygotowania dokumentów lub innej formy przekazania dowodów w toku procesu sądowego lub
  - (ii) Ujawnienia odpowiednim władzom publicznym przypadków naruszenia prawa, napotkanych przez zawodowego księgowego.
- (c) Istnieje zawodowy obowiązek lub uprawnienie do ujawnienia poniższych informacji, jeżeli nie zabraniają tego przepisy prawa:
- (i) Dla spełnienia wymagań dotyczących kontroli jakości organizacji członkowskiej lub organizacji zawodowej.
  - (ii) W celu udzielenia odpowiedzi na zapytania lub w ramach dochodzenia prowadzonego przez organizację członkowską lub organ regulacyjny.
  - (iii) Dla ochrony interesów zawodowych zawodowego księgowego w procesach sądowych lub
  - (iv) W celu przestrzegania standardów technicznych i standardów zawodowych, w tym wymogów etycznych.

## **ROZDZIAŁ 150**

### **Profesjonalne postępowanie**

- 150.1 Zasada profesjonalnego postępowania nakłada na wszystkich zawodowych księgowych obowiązek postępowania zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa lub regulacjami i unikania jakichkolwiek zachowań, o których zawodowy księgowy wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby przynieść ujmę dla zawodu. Obejmuje to zachowania, które racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia – zaznajomiona ze wszystkimi konkretnymi faktami i okolicznościami znanymi w danej chwili zawodowemu księgowemu – mogłaby uznać za wpływające niekorzystnie na dobrą reputację zawodu.

## **ROZDZIAŁ 210**

### **Podjęcie współpracy z klientem**

#### *Akceptacja współpracy i kontynuacja relacji z klientem*

- 210.1 Przed akceptacją współpracy z nowym klientem, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód ustala, czy akceptacja ta nie stworzy żadnych zagrożeń dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami. Potencjalne zagrożenia dla uczciwości lub profesjonalnego postępowania mogą być wynikiem, na przykład, spraw odnoszących się do klienta (jego właścicieli, kierownictwa lub działalności), które, jeżeli są znane, mogą stanowić zagrożenie dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami. Obejmują one na przykład zaangażowanie klienta w nielegalną działalność (taką jak pranie brudnych pieniędzy), nieuczciwość, budzące wątpliwość praktyki sprawozdawczości finansowej lub inne nieetyczne zachowanie.
- 210.2 Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód ocenia znaczenie wszelkich zagrożeń i stosuje zabezpieczenia, tam gdzie to konieczne, aby je wyeliminować lub zmniejszyć do akceptowalnego poziomu.
- Przykłady takich zabezpieczeń obejmują:
- Uzyskanie wiedzy i zrozumienie klienta, jego właścicieli, menedżerów i osób odpowiedzialnych za nadzór i działalność gospodarczą lub
  - Zapewnienie zaangażowania klienta w rozwiązywanie problematycznych kwestii, na przykład poprzez udoskonalenie praktyk ładu korporacyjnego lub kontroli wewnętrznej.
- 210.3 Jeżeli zmniejszenie zagrożeń do akceptowalnego poziomu nie jest możliwe, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód odmawia nawiązania współpracy z klientem.

- 210.4 Potencjalne zagrożenia dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami mogły zaistnieć po zaakceptowaniu rozpoczęcia współpracy z klientem, gdyby informacje te były dostępne wcześniej, to mogłyby spowodować odmowę przyjęcia zlecenia przez zawodowego księgowego. W związku z tym zawodowy księgowy dokonuje okresowego przeglądu powtarzających się zleceń, aby podjąć decyzję, czy je kontynuować. Na przykład zagrożenie dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami może być spowodowane nieetycznym zachowaniem klienta, takim jak nieodpowiednie zarządzanie zyskami lub nieprawidłowe wyceny bilansowe. Jeżeli zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód wykryje zagrożenie dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami, ocenia znaczenie tych zagrożeń i jeśli to niezbędne, stosuje zabezpieczenia w celu wyeliminowania tych zagrożeń lub zmniejszenia ich do akceptowalnego poziomu. Jeżeli zmniejszenie zagrożenia do akceptowalnego poziomu jest niemożliwe, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód rozważa zakończenie współpracy z klientem, jeżeli nie zabraniają tego przepisy prawa lub regulacje.
- 210.9 Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód ocenia znaczenie wszystkich zagrożeń. W miarę potrzeby stosuje się zabezpieczenia w celu wyeliminowania wszelkich zagrożeń lub zredukowania ich do akceptowalnego poziomu. Zabezpieczenia te mogą być następujące:
- Odpowiadając na oferty przetargowe, zamieszczenie w zgłoszeniu do przetargu informacji, że przed przyjęciem zlecenia niezbędne jest nawiązanie kontaktu z dotychczasowym księgowym tak, aby można było zasięgnąć informacji, czy istnieją jakiegokolwiek zawodowe lub inne powody uniemożliwiające przyjęcie zlecenia.
  - Zwrócenie się z prośbą do poprzedniego księgowego o dostarczenie znanych mu informacji na temat jakiegokolwiek faktów lub okoliczności, których jego zdaniem proponowany na jego następcę księgowy musi być świadomy zanim zdecyduje się na przyjęcie zlecenia. Na przykład oczywiste powody zmiany zlecenia mogą nie w pełni odzwierciedlać fakty i mogą wskazywać na spór z poprzednim księgowym, który może wpływać na decyzję o przyjęciu zlecenia lub
  - Uzyskanie niezbędnych informacji z innych źródeł.
- 210.12 Dotychczasowego lub poprzedniego księgowego obowiązują reguły zachowania tajemnicy informacji. To, czy zawodowy księgowy może lub ma obowiązek przedyskutować sprawy dotyczące klienta z proponowanym księgowym, zależy od charakteru zlecenia i od następujących czynników:
- (a) Czy uzyskał na to zgodę klienta lub
  - (b) Prawnych lub etycznych wymagań dotyczących takiej komunikacji i ujawniania informacji, które mogą być różne w poszczególnych systemach prawnych.
- Okoliczności, w których zawodowy księgowy ma lub może mieć obowiązek ujawnienia poufnych informacji lub ujawnienie takich informacji może być właściwe, zostały przedstawione w rozdziale 140 części A niniejszego Kodeksu.
- 210.13 Zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód zasadniczo powinien otrzymać zgodę klienta, najlepiej na piśmie, na zainicjowanie dyskusji z dotychczasowym lub poprzednim księgowym. Po jej otrzymaniu dotychczasowy lub poprzedni księgowy postępuje zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa lub regulacjami odnoszącymi się do występowania o taką zgodę. Informacje są przekazywane przez dotychczasowego lub poprzedniego księgowego w sposób uczciwy i niedwuznaczny. Jeżeli proponowany księgowy nie jest w stanie skontaktować się z dotychczasowym lub poprzednim księgowym, podejmuje on stosowne kroki w celu uzyskania informacji na temat wszelkich możliwych zagrożeń, stosując w tym celu inne sposoby, jak zapytania do stron trzecich lub zebranie informacji o kierownictwie wyższego szczebla lub osobach sprawujących nadzór u klienta.
- 210.14 W przypadku badania sprawozdania finansowego zawodowy księgowy zwraca się do poprzedniego księgowego po informacje dotyczące wszelkich faktów lub po inne informacje, które zdaniem poprzedniego księgowego proponowany na jego następcę księgowy powinien znać przed podjęciem decyzji o przyjęciu zlecenia. Z wyjątkiem okoliczności dotyczących rozpoznanego naruszenia lub podejrzanego naruszenia przepisów prawa i regulacji określonego w paragrafie 225.31:
- (a) jeżeli klient zgadza się, aby jego poprzedni księgowy ujawnił wszelkie tego rodzaju fakty i inne informacje, poprzedni księgowy przedstawia te informacje w sposób rzetelny i jednoznaczny oraz
  - (b) jeżeli klient odmawia udzielenia poprzedniemu księgowemu zgody na omówienie spraw go dotyczących z proponowanym na jego następcę księgowym, poprzedni księgowy informuje o

tym proponowanego na jego miejsce księgowego, który dokładnie rozważa brak tej zgody przy podejmowaniu decyzji o przyjęciu zlecenia.

## **ROZDZIAŁ 270**

### **Sprawowanie pieczy nad aktywami klienta**

.....

- 270.3 W ramach procedur akceptacji współpracy z klientem i przyjęcia zlecenia usług, które mogą obejmować sprawowanie pieczy nad aktywami klienta, zawodowy księgowy wykonujący wolny zawód kieruje odpowiednie zapytania o źródło pochodzenia tych aktywów i rozważa wynikające z nich prawne i regulacyjne zobowiązania. Na przykład, jeżeli aktywa te pochodzą z nielegalnych działalności, przykładowo z procederu prania brudnych pieniędzy, powstaje zagrożenie dla postępowania zgodnie z podstawowymi zasadami. W takich okolicznościach zawodowy księgowy przestrzega postanowień rozdziału 225.



**Data wejścia w życie**

Zmiany wejdą w życie 15 lipca 2017 r. Dopuszcza się wcześniejsze przyjęcie zmian.

## INFORMACJE O PRAWACH AUTORSKICH, ZNAKACH HANDLOWYCH I ZEZWOLENIACH

Kodeks etyki dla zawodowych księgowych, projekty standardów, dokumenty do konsultacji oraz inne publikacje IESBA są publikowane i objęte prawami autorskimi IFAC.

IESBA oraz IFAC nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez jakąkolwiek osobę na skutek działania lub powstrzymania się od działania w związku z poleganiem na materiałach zawartych w niniejszej publikacji, niezależnie od tego, czy strata jest skutkiem zaniedbania czy powstała z innych przyczyn.

International Ethics Standards Board for Accountants, *Code of Ethics for Professional Accountants* (Kodeks etyki dla zawodowych księgowych), International Federation of Accountants, IESBA, IFAC, logo IESBA, logo IFAC są znakami handlowymi IFAC lub zarejestrowanymi znakami towarowymi lub usługowymi IFAC w Stanach Zjednoczonych lub innych krajach.

Copyright © lipiec 2016 r. International Federation of Accountants (IFAC). Wszystkie prawa zastrzeżone. Wymagane jest pisemne zezwolenie IFAC w celu kopiowania, przechowywania, transmitowania lub podobnego wykorzystania niniejszego dokumentu. Kontakt [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

“Niniejszy dokument *Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji* Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) opublikowany przez Międzynarodową Federację Księgowych International Federation of Accountants (IFAC) w lipcu 2016 r. w języku angielskim został przetłumaczony na język polski przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce (SKwP) w marcu 2018 r. i jest wykorzystywany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia dokumentu *Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji* został przeanalizowany przez IFAC, a tłumaczenie zostało wykonane zgodnie z „Polityką w sprawie tłumaczenia i reprodukcji standardów publikowanych przez IFAC”. Zatwierdzonym tekstem dokumentu *Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji* jest tekst w języku angielskim opublikowany przez IFAC.

Tekst w języku angielskim *Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji* © 2016 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst w języku polskim *Reagowanie na naruszenie przepisów prawa i regulacji* © 2018 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginalny: *Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations* ISBN: 978-1-60815-289-6”

Opublikowane przez:





**International  
Ethics Standards  
Board for Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)