

Ostateczny dokument

Listopad 2012 r.

The Board of the International Federation
of Accountants

**Oświadczenia dotyczące
obowiązków członkowskich (OOC)
1-7 (zaktualizowane)**



Niniejszy dokument został opracowany i zatwierdzony przez Board of the International Federation of Accountants (Zarząd Międzynarodowej Federacji Księgowych).

Misją Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) jest służenie społeczeństwu poprzez przyczynianie się do rozwoju, przyjęcia i wdrożenia wysokiej jakości międzynarodowych standardów i wytycznych, przyczynianie się do rozwoju silnych zawodowych organizacji księgowych i firm księgowych oraz wysokiej jakości praktyk stosowanych przez zawodowych księgowych, promowanie wartości zawodowych księgowych na całym świecie oraz wypowiedanie się na temat kwestii interesu publicznego, w których wiedza księgowych jest najbardziej przydatna.

Oświadczenia dotyczące obowiązków członkowskich (OOC) 1-7 (zaktualizowane) opracowane przez Board of International Federation of Accountants (IFAC), opublikowane przez IFAC w listopadzie 2012 r. w języku angielskim, zostały przetłumaczone przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce (SKwP) w czerwcu 2015 r. i są wykorzystywane za zgodą IFAC. Zatwierdzonymi tekstami wszystkich publikacji IFAC są teksty opublikowane w języku angielskim. IFAC nie ponosi żadnej odpowiedzialności za poprawność i dokładność tłumaczenia lub za działania, które mogą być ich następstwem.

Tekst *Oświadczeń dotyczących obowiązków członkowskich (OOC) 1-7 (zaktualizowanych)* w języku angielskim © 2012 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst *Oświadczeń dotyczących obowiązków członkowskich (OOC) 1-7 (zaktualizowanych)* w języku polskim © 2015 International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginalny: *Statements of Membership Obligations (SMOs) 1-7 (Revised)*
ISBN: 978-1-60815-133-2

Copyright © listopad 2012 International Federation of Accountants (IFAC). Informacje dotyczące praw autorskich, znaków towarowych oraz pozwoleń znajdują się na 55 stronie.

OŚWIADCZENIA DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH 1-7

(ZAKTUALIZOWANE)

SPIS TREŚCI

	Strona
Przedmowa do Oświadczeń dotyczących obowiązków członkowskich	4
OOO 1: Zapewnianie jakości	8
OOO 2: Międzynarodowe Standardy Edukacyjne dla Zawodowych Księgowych oraz inne dokumenty wydane przez IAESB	24
OOO 3: Międzynarodowe standardy i inne dokumenty wydane przez IAASB	28
OOO 4: Kodeks etyki zawodowych księgowych IESBA	32
OOO 5: Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego oraz inne dokumenty wydane przez IPSASB	36
OOO 6: Postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne	40
OOO 7: Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej oraz inne dokumenty wydane przez IASB	51

PRZEDMOWA DO OŚWIADCZEŃ DOTYCZĄCYCH OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH

Podstawowy cel OOC

1. Zarząd Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) jest zaangażowany w tworzenie Oświadczeń dotyczących obowiązków członkowskich (OOC), które stanowią punkty odniesienia dla obecnych i potencjalnych organizacji członkowskich IFAC i które pozwalają im osiągnąć najwyższą jakość pracy zawodowych księgowych. OOC obejmują obowiązki organizacji członkowskich IFAC dotyczące wspierania (a) przyjęcia i wdrożenia międzynarodowych standardów i innych dokumentów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB), Radę Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych w Rachunkowości (IAESB), Radę Międzynarodowych Standardów Etyki w Rachunkowości (IESBA), Radę Międzynarodowych Standardów Sektora Publicznego (IPSASB) i Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB), jak również (b) ustanawiania systemów zapewniania jakości oraz postępowań dochodzeniowych i dyscyplinarnych.

Wstęp

2. Niniejsza przedmowa do OOC została wydana w celu ułatwienia zrozumienia zakresu i umocowania OOC.

3. Zarząd IFAC opracowuje OOC i, jeśli jest to odpowiednie, ma prawo zdecydować o ich zmianach, uzupełnieniu lub uchyleniu¹. Zgodnie z Zakresem kompetencji (Terms of Reference)² Panel Doradczy ds. Zgodności (CAP) i personel do spraw zgodności z wymogami IFAC (IFAC Compliance) jest odpowiedzialny za (a) przegląd przydatności, wystarczalności i skuteczności OOC oraz (b) regularne opracowywanie zaleceń dla Zarządu.

4. CAP i należyty proces przeglądów OOC podlegają nadzorowi ze strony Rady Nadzoru nad Interesem Publicznym (PIOB).

5. OOC pierwotnie były zatwierdzone do wydania przez Zarząd IFAC w marcu 2004 r. i ratyfikowane przez Radę IFAC w listopadzie 2004 r. W listopadzie 2006 r. Zarząd IFAC zatwierdził pomniejsze aktualizacje redaktorskie OOC.

Wymogi zgodności z OOC i dokładanie wszelkich starań

6. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC są zobowiązane do zachowania zgodności z OOC.

7. Organizacje członkowskie mają obowiązek identyfikowania i podejmowania działań w celu wypełnienia wymogów zawartych w OOC. Użycie czasu terażniejszego³ w określonych

¹ Zgodnie z punktem 6.4 (m) statutu Międzynarodowej Federacji Księgowych.

² Zakres kompetencji CAP został zatwierdzony przez Zarząd IFAC w marcu 2012 r. i jest dostępny na stronie internetowej IFAC.

³ W tekście oryginalnym w języku angielskim użycie czasownika „shall” (przyp. tłum.)

postanowieniach OOC nakłada wymóg na organizację członkowską, aby przestrzegała tych zapisów zgodnie z ramami stosowania przedstawionymi w każdym OOC. Inne sekcje służą jako materiał objaśniający lub dotyczący stosowania, który wspiera powiązane wymogi.

8. IFAC zdaje sobie sprawę z tego, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz są złożone z przedstawicieli zawodu pracujących w różnych branżach związanych z rachunkowością. W związku z powyższym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą posiadać odmienne stopnie odpowiedzialności za przestrzeganie wymogów poszczególnych OOC.

9. Konkretnie działania organizacji członkowskiej należy postrzegać w kontekście stopnia jej odpowiedzialności za obszar danego OOC, jak zostało to wyjaśnione w ramach stosowania poszczególnych OOC (zob. Schemat 1 na stronie 7). Każde OOC zawiera również sekcję wyjaśniającą proces oceny zgodności z OOC przeprowadzanej przez IFAC.

10. Zgodnie z ramami stosowania przedstawionymi w poszczególnych OOC organizacje członkowskie mogą w pewnych okolicznościach być zobowiązane dołożyć wszelkich starań, aby przestrzegać określonych wymogów OOC, w przypadku których nie posiadają odpowiedzialności lub dzielą odpowiedzialność za dany obszar. Uznaje się, że organizacja członkowska dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów OOC.

Program zgodności z wymogami IFAC adresowany do organizacji członkowskiej

11. OOC formują podstawy Programu zgodności z wymogami IFAC adresowanego do organizacji członkowskiej. Wymaga się, aby organizacje członkowskie przeprowadzały stałą samoocenę swojej zgodności z poszczególnymi wymogami OOC, w tym ocenę obowiązujących standardów w porównaniu z odpowiednimi międzynarodowymi standardami. Organizacje członkowskie są ponadto zobowiązane do opracowywania, wykonywania w sensowny sposób i regularnego aktualizowania własnych planów działań w celu zademonstrowania swojej zgodności z wymogami OOC.

12. OOC obowiązują również organizacje stowarzyszone z IFAC, gdy starają się one o członkostwo w IFAC. Organizacje stowarzyszone muszą dokonać samooceny, aby zademonstrować ich obecny stan zgodności i zdolność do dalszego spełniania wymogów OOC. Organizacje stowarzyszone są zobowiązane do opracowywania, wykonywania w sensowny sposób i regularnego aktualizowania własnych planów działań w celu zademonstrowania postępów w spełnianiu wymogów OOC.

13. Organizacje ubiegające się o status członka lub organizacji stowarzyszonej również muszą dokonać samooceny, aby zademonstrować zdolność do spełniania wymogów OOC. Zachęca się, aby organizacje stowarzyszone ubiegające się o członkostwo złożyły plany działań i zidentyfikowały planowane działania, aby dalej spełniać wymogi członkostwa w IFAC.

Obszary tematyczne OOC

OOC 1 – Zapewnianie jakości

14. OOC 1 zawiera wymogi wobec organizacji członkowskiej IFAC dotyczące systemów przeglądu zapewniania jakości dla swoich członków, którzy przeprowadzają badania, przeglądy oraz świadczą inne usługi atestacyjne i usługi pokrewne dotyczące sprawozdań finansowych.

OOC 2 – Międzynarodowe Standardy Edukacyjne dla Zawodowych Księgowych oraz inne dokumenty wydane przez IAESB

15. OOC 2 zawiera wymogi wobec organizacji członkowskiej IFAC dotyczące międzynarodowych standardów i innych dokumentów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych w Rachunkowości (IAESB), niezależny organ ustanawiający standardy.

OOC 3 – Międzynarodowe standardy oraz inne dokumenty wydane przez IAASB

16. OOC 3 zawiera wymogi wobec organizacji członkowskiej IFAC dotyczące międzynarodowych standardów i innych dokumentów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB), niezależny organ ustanawiający standardy.

OOC 4 – Kodeks etyki zawodowych księgowych IESBA

17. OOC 4 zawiera wymogi wobec organizacji członkowskiej IFAC dotyczące Kodeksu etyki zawodowych księgowych (Kodeks etyki IESBA) wydanego przez Radę Międzynarodowych Standardów Etyki w Rachunkowości (IESBA), niezależny organ ustanawiający standardy. Ze względu na charakter wymogów etycznych OOC wymaga przyjęcia i wdrożenia standardów, które nie będą mniej rygorystyczne niż Kodeks etyki IESBA.

OOC 5 – Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego oraz inne dokumenty wydane przez IPSASB

18. OOC 5 zawiera wymogi wobec organizacji członkowskiej IFAC dotyczące Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego (IPSAS) i innych dokumentów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego (IPSASB), niezależny organ ustanawiający standardy.

OOC 6 – Postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne

19. OOC 6 zawiera wymogi wobec organizacji członkowskiej IFAC dotyczące mechanizmów postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego stosowanych w przypadku osób, które nie zachowały zawodowych standardów i nie wypełniły powiązanych obowiązków organizacji członkowskiej IFAC.

OOC 7 – Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej oraz inne dokumenty wydane przez IASB

20. OOC 7 zawiera wymogi wobec organizacji członkowskiej IFAC dotyczące Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB), niezależny organ ustanawiający standardy.



OŚWIADCZENIE DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH NR 1

ZAPEWNIANIE JAKOŚCI

Obowiązki

1. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC muszą działać zgodnie z Oświadczeniami dotyczącymi obowiązków członkowskich (OOC).

Zakres

2. Niniejsze OOC zostało wydane przez Zarząd IFAC i zawiera adresowane do organizacji członkowskiej IFAC wymogi dotyczące systemów i przeglądu zapewniania jakości w firmach przeprowadzających badania sprawozdań finansowych, przeglądy, inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych⁴. Aby zrozumieć i stosować wymogi, należy przeanalizować cały tekst OOC.

3. Zapewnianie jakości przebiega na trzech poziomach: na poziomie samego zlecenia, na poziomie firmy i na poziomie organizacji odpowiedzialnej za system przeglądu zapewniania jakości.

4. Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) ustanawia standardy i dostarcza wytycznych na temat zasad i procedur kontroli jakości dla:

- a) określonych rodzajów zleceń (na przykład MSRF 220 Kontrola jakości badania sprawozdań finansowych) oraz
- b) firm odpowiadających za własne systemy kontroli jakości badania i przeglądu sprawozdań finansowych⁵ oraz zleceń atestacyjnych i usług pokrewnych (Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości MSKJ 1 Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych).

5. Paragrafy 18-22 zawierają więcej informacji na temat badań, które należy objąć systemem przeglądu zapewniania jakości.

6. Organizacje członkowskie IFAC są odpowiedzialne za systemy przeglądu zapewniania jakości firm, ale jedynie w stopniu, w jakim wykonują one zlecenia w systemie lub systemach prawnych, w których organizacja członkowska IFAC ma siedzibę (siedziba wskazana we wniosku o przyjęcie jako członka IFAC).

7. W niektórych systemach prawnych systemy przeglądu zapewniania jakości w firmach przeprowadzających badania jednostek notowanych na giełdzie lub innych jednostek zainteresowania publicznego są realizowane przez zewnętrzne organy a systemy w firmach przeprowadzających wszelkie inne badania są realizowane przez organizacje członkowskie IFAC. W takich przypadkach oraz dla zachowania efektywności organizacje członkowskie IFAC w należyty sposób uwzględniają systemy przeglądu zapewniania jakości realizowane przez inne wyznaczone do tego organy, aby zapewnić, że systemy nie będą niepotrzebnie się pokrywać.

⁴ Firma została zdefiniowana w paragrafie 88.

⁵ System kontroli jakości został zdefiniowany w paragrafie 88.

Ramy stosowania

8. IFAC zdaje sobie sprawę, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz że ich członkowie pracują w różnych sektorach zawodu księgowego. Tym samym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą w różnym stopniu być odpowiedzialne za spełnianie wymogów niniejszego OOC.

9. Bez uszczerbku dla bardziej złożonych ram krajowych organizacje członkowskie IFAC mogą:

(a) być bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu⁶ określa, że jest ona odpowiedzialna za ustanawianie zasad oraz realizację systemu przeglądu zapewniania jakości.

(b) nie być odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Organizacja członkowska IFAC nie ma wyraźnego upoważnienia lub dorozumianego upoważnienia wynikającego z ogólnego konsensusu⁷, że jest ona odpowiedzialna za ustanawianie zasad oraz realizację systemu przeglądu zapewniania jakości, ponieważ rząd, urzędy regulacyjne lub inne wyznaczone do tego organy są bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC, lub

(c) dzielić odpowiedzialność razem z rządem, urzędami regulacyjnymi lub innymi wyznaczonymi do tego organami. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu⁸ określa, że organizacja jest do pewnego stopnia odpowiedzialna za obszar związany z niniejszym OOC.

Odpowiedzialność bezpośrednia

10. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC są bezpośrednio odpowiedzialne, wdrażają one wszystkie wymogi niniejszego OOC.

11. W wyjątkowych sytuacjach organizacja członkowska IFAC może odstąpić od spełnienia wymogu niniejszego OOC, jeśli jest to podyktowane interesem publicznym. W tej sytuacji organizacja członkowska IFAC powinna uzasadnić i publicznie udokumentować takie odstąpienie. Organizacja członkowska IFAC, która (a) nie przestrzega wymogów niniejszego OOC oraz (b) nie dokumentuje w sposób satysfakcjonujący, dlaczego odstąpiła od wymogów, może zostać zawieszona lub usunięta z listy członków.

Brak odpowiedzialności

12. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC nie są odpowiedzialne za dany obszar, dokładają one wszelkich starań, aby:

(a) zachęcić osoby odpowiedzialne za wymogi do postępowania zgodnie z niniejszym OOC podczas ich wdrażania oraz

(b) pomagać we wdrażaniu tam, gdzie to odpowiednie.

⁶ Zgodnie z paragrafem 2.1 statutu IFAC w przypadku ogólnego konsensusu, muszą istnieć dowody na to, że organizacja członkowska IFAC ma poparcie społeczeństwa i innych kluczowych interesariuszy.

⁷ Tamże.

⁸ Tamże.

13. Uznaje się, że organizacja członkowska IFAC dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów niniejszego OOC.

Dzielenie odpowiedzialności

14. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC współdzielą odpowiedzialność za ten obszar:

- (a) wdrażają te wymogi, za które są one bezpośrednio odpowiedzialne, zgodnie z paragrafami 10 i 11 oraz
- (b) podejmują działania określone w paragrafie 12 i 13 w odniesieniu do wymogów, za które nie są one bezpośrednio odpowiedzialne.

Wymogi i wytyczne stosowania

Zakres systemu zapewniania kontroli jakości

15. Zgodnie z ramami stosowania systemem przeglądu zapewniania jakości są objęte obligatoryjnie firmy, które przeprowadzają badania sprawozdań finansowych. W systemach prawnych, w których objęcie systemem przeglądu wszystkich badań sprawozdań finansowych (zgodnie z paragrafami 34-41) byłoby niepotrzebnym obciążeniem, priorytetowo należy potraktować badania ustawowe i badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego. Niemniej jednak wszystkie firmy przeprowadzające badania sprawozdań finansowych mogą być wybrane do przeglądu zapewniania jakości⁹.

16. Ponieważ opinia publiczna największym zainteresowaniem obdarza badania sprawozdań finansowych, odpowiednie jest, aby obligatoryjne systemy przeglądu zapewniania jakości obejmowały przynajmniej te zlecenia. Pożądane jest jednak, aby większy zakres usług świadczonych przez zawodowych księgowych podlegał systemom przeglądu zapewniania jakości dostosowanym do charakteru tych usług. Dlatego zachęca się strony odpowiedzialne za system przeglądu zapewniania jakości, aby rozszerzały jego zakres w celu objęcia nim jak największej liczby usług zawodowych, w tym np. innych zleceń atestacyjnych, sporządzania sprawozdań finansowych lub usług audytu wewnętrznego.

17. Określa się i publikuje kryteria lub czynniki ryzyka w celu oceny wszystkich innych zleceń pod kątem ustalenia, czy należy je włączyć w zakres systemu. Wszelkie zlecenia spełniające te kryteria włącza się w zakres kontroli zapewniania jakości.

18. Kryteria rozszerzenia zakresu zleceń, które będą podlegać przeglądowi zapewniania jakości, obejmują:

- (a) liczbę i zakres interesariuszy, którzy mogą podejmować decyzje w oparciu o wynik zlecenia,
- (b) stopień, w jakim dane zagadnienie i wyniki zlecenia są przedmiotem zainteresowania publicznego lub mogą wpływać na zaufanie do instytucji publicznych lub administracji publicznej,
- (c) zidentyfikowanie nietypowych okoliczności lub ryzyk związanych ze zleceniem lub grupą zleceń,

⁹ Przegląd zapewniania jakości został zdefiniowany w paragrafie 88.

- (d) przepisy prawa wymagające włączenia określonych zleceń w zakres kontroli zapewniania jakości.

Standardy kontroli jakości

19. Zgodnie z ramami stosowania organizacje członkowskie IFAC identyfikują i podejmują działania w celu: (a) przyjęcia i wdrożenia MSKJ 1 i innych odpowiednich standardów zgodnie z wymogiem OOC 3 Międzynarodowe standardy rewizji finansowej i inne dokumenty IAASB oraz (b) ustanowienia wymogów dla firm, aby wdrożyć system kontroli jakości w swoich systemach prawnych.

- (a) Przyjęcie jest związane z decyzją, że międzynarodowe standardy są odpowiednie do stosowania w określonych krajowych środowiskach sprawozdawczości finansowej, oraz z działaniami niezbędnymi do wprowadzenia w życie tej decyzji¹⁰ obejmującymi włączenie standardów do wymogów krajowych lub prawnych lub wprowadzenie obowiązku stosowania międzynarodowych standardów. Przyjęcie może obejmować proces przeglądu projektów międzynarodowych standardów, tłumaczenie, publiczne przedstawienie proponowanych standardów, zatwierdzenie, włączenie jeśli to niezbędne do krajowych wymogów, i ogłoszenie ostatecznych standardów oraz, tam, gdzie ma to zastosowanie, proces harmonizacji w celu wyeliminowania lub zminimalizowania różnic pomiędzy międzynarodowymi i krajowymi standardami.
- (b) Wdrażanie może obejmować proces budowania świadomości na temat przyjętych standardów, zapewnianie odpowiedniego kształcenia i szkoleń, opracowywanie i rozpowszechnianie wytycznych wdrażania oraz wszelkie inne działania, które promują właściwe zrozumienie i stosowanie standardów w praktyce.

20. Wdrożenie odpowiedniego systemu kontroli jakości jest obowiązkiem firm. Firmy są zobligowane do: (a) przestrzegania kodeksu etyki (jak Kodeks etyki zawodowych księgowych [Kodeks etyki IESBA] wydany przez Radę Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych) oraz (b) wdrożenia systemu kontroli jakości związanego z przeprowadzaniem badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych i pokrewnych zgodnie z mającymi zastosowanie standardami (MSKJ 1, MSR 220 etc.) przyjętych w danym systemie prawnym.

21. Firmy są odpowiedzialne za wdrażanie zasad i procedur, które są zgodne z MSKJ 1. MSKJ 1 zawiera wytyczne dotyczące elementów, które muszą znajdować się w zasadach i procedurach systemów kontroli jakości ustanowionych przez firmy.

22. Systemy przeglądu zapewniania jakości monitorują zgodność z zasadami i procedurami.

Pozostałe wytyczne kontroli jakości

23. Organizacje członkowskie IFAC pomagają firmom w:

- (a) zrozumieniu celów kontroli jakości oraz
- (b) wdrażaniu i utrzymywaniu odpowiednich systemów kontroli jakości.

¹⁰ Zgodnie z *Planem strategicznym IFAC na lata 2011-2014* dostępnym na stronie internetowej IFAC.

24. Pomoc może przybrać różne formy w zależności od potrzeb w danym systemie prawnym, w tym:

- podnoszenie świadomości firm na temat celów kontroli jakości i powiązanych standardów kontroli jakości poprzez organizację seminariów i publikację dokumentów objaśniających kontrolę i zapewnianie jakości,
- opracowywanie wytycznych dla kompleksowych programów ustawowego doskonalenia zawodowego (UDZ). Może to obejmować (a) wytyczne dotyczące planowania i oceny adekwatności szkoleń wewnętrznych oraz (b) programy UDZ autoryzowane przez IFAC lub krajowy organ licencyjny,
- dostarczanie programów UDZ firmom nieposiadającym własnych programów, w tym programów skupionych w szczególności na wdrażaniu zasad i procedur kontroli jakości,
- dostarczanie wytycznych dla osób przeprowadzających programy wewnętrznych inspekcji,
- wdrażanie dobrowolnych programów, które zapewnią firmom niezależną i poufną ocenę systemów i procedur kontroli jakości, poza formalnym systemem przeglądu zapewniania jakości. Potencjalnymi osobami mogącymi przeprowadzić ocenę są pracownicy firmy, pracownicy organizacji członkowskiej IFAC lub osoby rekomendowane przez organizację członkowską IFAC.

25. Ustanawiając te programy UDZ, organizacja członkowska IFAC może odnosić się do OOC 2 – Międzynarodowe standardy edukacyjne dla zawodowych księgowych (MSE) i inne dokumenty wydane przez IAESB oraz zapewnić, że takie programy i inne działania szkoleniowe są ustanowione i realizowane zgodnie z MSE lub innymi właściwymi standardami i wytycznymi.

Kształt systemu przeglądu zapewniania jakości

Przedmiot systemu przeglądu zapewniania jakości

26. Przedmiotem systemu przeglądu zapewniania jakości jest firma lub partner¹¹ w zależności od ustaleń strony odpowiedzialnej na poziomie krajowym. W obu przypadkach system przeglądu zapewniania jakości jest zaprojektowany tak, aby osiągnąć wystarczającą pewność, że:

- (a) firma lub partner podlegają odpowiedniemu systemowi kontroli jakości w związku z przeprowadzaniem badań sprawozdań finansowych (oraz innych zleceń, które zostały włączone w zakres systemu przeglądu zapewniania jakości przez organ za niego odpowiedzialny),
- (b) firma lub partner działają zgodnie z tym systemem kontroli jakości,
- (c) firma lub partner dostosowali się do standardów zawodowych oraz wymogów regulacyjnych i prawnych dotyczących przeprowadzania badania sprawozdań finansowych (oraz innych zleceń, które zostały włączone w zakres systemu przeglądu zapewniania jakości przez organ za niego odpowiedzialny)¹².

¹¹ Partner został zdefiniowany w paragrafie 88.

¹² Standardy zawodowe zostały zdefiniowane w paragrafie 88.

27. Gdy przedmiotem przeglądu zapewniania jakości jest firma, przegląd taki uwzględnia pracę poszczególnych partnerów, by możliwe było stwierdzenie, czy wykonując zlecenia badania firma, przestrzegała zawodowych standardów i mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych. Gdy przedmiotem przeglądu zapewniania jakości jest partner, przegląd taki uwzględnia system kontroli jakości w firmie partnera, by możliwe było stwierdzenie, czy system ten jest odpowiedni i czy firma działa zgodnie z tym systemem.

28. Oceniając odpowiedniość systemu kontroli jakości firmy, elementy systemu kontroli jakości rozważa się z perspektywy całości firmy a nie specyficznego zlecenia. Firma może jednak ustanowić dodatkowe zasady i wymagać dodatkowych procedur w przypadku badania sprawozdań finansowych.

Podstawy osiągania ogólnego wniosku na temat przeglądu zapewniania jakości

29. Opracowuje się i publikuje odpowiednie kryteria ustalania, czy ogólny wynik przeglądu zapewniania jakości można uznać za satysfakcjonujący.

30. Opracowują te kryteria, można odwoływać się do paragrafów 25, 27 i 57 niniejszego OOC w celu uzyskania dodatkowych wytycznych.

Opis zakresu i kształtu systemu przeglądu zapewniania jakości

31. Publikuje się opis zakresu i kształtu systemu przeglądu zapewniania jakości oraz powiązanych procedur, którymi kierują się zespoły ds. przeglądu zapewniania jakości¹³.

32. Przykłady procedur, które mogą być brane pod uwagę przy tworzeniu wytycznych dotyczących systemu przeglądu zapewniania kontroli obejmują:

- (a) wprowadzenie wymogu i ustalenie, czy zespoły ds. przeglądu zapewniania jakości odbyły szkolenie z zakresu przeprowadzania przeglądów zapewniania jakości,
- (b) dokonywanie oceny niezależności poszczególnych członków zespołów ds. przeglądu zapewniania jakości,
- (c) dokonywanie oceny, czy zespoły ds. przeglądu zapewniania jakości posiadają techniczne umiejętności i wiedzę, doświadczenie specjalistyczne oraz odpowiednie uprawnienia do przeprowadzania przeglądów zapewniania jakości zgodnie z zawodowymi kompetencjami,
- (d) ocenę działań naprawczych podejmowanych przez firmę w odpowiedzi na wyniki wcześniej przeprowadzonych przeglądów zapewniania jakości,
- (e) dokumentowanie procedur przeglądu zapewniania jakości w sposób, który pozwala organizacji członkowskiej IFAC lub organowi nadzorującemu na obiektywne ustalenie, czy przeglądy zostały przeprowadzone z należyłą starannością i zgodnie z odpowiednimi standardami,
- (f) sporządzanie sprawozdań zawierających wnioski z przeprowadzonych przeglądów zapewniania jakości i kierowanie ich do odpowiednich osób w sposób, który pomaga podmiotom objętym przeglądem w (i) rozpoznawaniu i wprowadzaniu w życie wszystkich koniecznych działań naprawczych oraz (ii) dokonywaniu dalszych pożądaných udoskonaleń zasad i procedur kontroli jakości,

¹³ Zespół ds. przeglądu zapewniania jakości został zdefiniowany w paragrafie 88.

- (g) zastosowanie, gdzie to możliwe, dodatkowych procedur naprawczych, edukacyjnych lub monitoringu, zapewniających uczciwe i jednakowe traktowanie każdej firmy oraz
- (h) zachowanie poufności informacji otrzymanych od klienta.

Cykle przeprowadzania przeglądu

33. W procesie wyboru firm podlegających przeglądowi zapewniania jakości stosuje się podejście cykliczne, podejście oparte na ryzyku lub podejście mieszane. W procesie przeglądu uwzględnia się wszystkie firmy lub wszystkich partnerów wykonujących badania sprawozdań finansowych.

Podejście cykliczne

34. W systemach prawnych, w których wybrano podejście cykliczne:

- (a) przyjmuje się maksymalny cykl 3 lat, gdy firma wykonuje badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego,
- (b) przyjmuje się maksymalny cykl 6 lat, gdy firma wykonuje badania sprawozdań finansowych jednostek niebędących jednostkami zainteresowania publicznego oraz
- (c) analizuje się jakość i skuteczność systemu kontroli wewnętrznej w firmie partnera, gdy partner podlega przeglądowi zapewniania jakości.

35. W przypadku partnerów ustala się cykl przeglądu zapewniania jakości. Długość cyklu jest uzależniona od częstotliwości przeglądów, którym partner podlega w ramach systemu kontroli jakości w firmie, jak też od przeprowadzonych procedur.

36. Odpowiednie może się okazać przeprowadzanie częstszych przeglądów w odniesieniu do niektórych firm. Na przykład cykl przeglądu może być skrócony, gdy wyniki poprzedniego przeglądu były mniej niż satysfakcjonujące. Można zidentyfikować dodatkowe stosowne powody dla częstszego przeprowadzania przeglądów.

Podejście oparte na ryzyku

37. Systemy prawne, które przyjęły podejście oparte na ryzyku, przy wyborze firm lub partnerów, którzy mają przejść przegląd w pierwszej kolejności, uwzględniają różne czynniki ryzyka. Firmy lub partnerzy są poddawani przeglądowi z odpowiednią częstotliwością, nawet jeśli nie zostali wybrani do przeglądu w pierwszej kolejności w oparciu o czynniki ryzyka.

38. Przykłady czynników ryzyka obejmują:

- liczbę jednostek, które należy traktować jako jednostki zainteresowania publicznego,
- dochodzenia lub postępowania dyscyplinarne wobec firmy w przeszłości,
- liczbę lat doświadczenia partnerów lub liczbę lat istnienia firmy oraz
- wyniki przeglądów zapewniania jakości przeprowadzonych w przeszłości, obejmujące:
 - niespełnienie wymogów UDZ,
 - przypadki naruszenia niezależności lub

- nieprawidłowości w opracowaniu lub przestrzeganiu zasad systemu kontroli jakości firmy.

Podejście mieszane

39. W celu zapewnienia wydajności i efektywności można opracować i zastosować w procesie wyboru firm do przeglądu zapewniania jakości podejście mieszane, które zawiera elementy podejścia cyklicznego i podejścia opartego na ryzyku.

40. Określając dokładnie podejście mieszane do przeglądu zapewniania jakości, można również wziąć pod uwagę dodatkowe czynniki, w tym:

- (a) szczególne elementy ryzyka podczas określania długości cyklu przeglądu zapewniania jakości oraz
- (b) wyniki przeglądów zapewniania jakości przeprowadzonych w przeszłości oraz świadomość nieprzestrzegania standardów kontroli jakości lub innych standardów zawodowych.

Ocena czynników ryzyka może skutkować wcześniejszym, niż było to planowane, wykonaniem przeglądu zapewniania jakości w firmach, które przeprowadzają badania sprawozdań finansowych.

Inne zagadnienia

41. Badania sprawozdań finansowych wybrane do przeglądu zapewniania jakości są zwykle badaniami, które zakończono i w wyniku których wydano sprawozdania z badania sprawozdań finansowych za okres sprawozdawczy kończący się w trakcie okresu objętego przeglądem. Jeżeli w trakcie przeglądu zostało wydane bardziej aktualne sprawozdanie biegłego rewidenta, należy przeprowadzić przegląd tego właśnie badania.

42. W przypadku, gdy w trakcie lub po zakończeniu okresu przeglądu, firma, w której go przeprowadzono (a) dokonała znaczącego przejęcia całości lub części praktyki audytorskiej innej firmy lub (b) wyzbyła się znaczącej części praktyki audytorskiej, przed rozpoczęciem przeglądu, zespół ds. przeglądu zapewniania jakości konsultuje z organem odpowiedzialnym za system przeglądu zapewniania jakości zakres przeglądu lub inne działania, które mogą zostać podjęte.

Procedury przeprowadzane przez zespół ds. przeglądu zapewniania jakości

43. Zespoły ds. przeglądu zapewniania jakości są zobowiązane do przestrzegania procedur opartych na opublikowanych wytycznych. Procedury te powinny obejmować przeglądy dokumentów roboczych badania oraz dyskusje z odpowiednim personelem.

44. Procedury przeprowadzane w trakcie przeglądu zapewniania jakości obejmują:

- (a) ocenę systemu kontroli jakości w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych,
- (b) przegląd zasad i procedur kontroli jakości oraz przeglądy dokumentów roboczych badania w celu oceny:
 - (i) funkcjonowania tego systemu kontroli jakości i jego przestrzegania oraz
 - (ii) przestrzegania przy badaniu sprawozdań finansowych zawodowych standardów oraz przepisów prawnych i regulacyjnych,

- (c) ocenę zgodności z założeniami rachunkowości i rewizji finansowej, w tym przestrzegania międzynarodowych standardów rachunkowości (Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej [MSSF] lub Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego [IPSAS]) oraz Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej [MSRF]) w takim stopniu, w jakim te standardy są wykorzystywane w zleceniach, w tym w zakresie przeglądu.

45. Przegląd dokumentów roboczych badania obejmuje ocenę:

- (a) występowania i skuteczności systemu kontroli jakości wdrożonego przez firmę oraz wykonanego badania,
- (b) zgodności z zawodowymi standardami oraz przepisami prawnymi i regulacyjnymi odnoszącymi się do zlecenia,
- (c) wystarczalności i odpowiedniości dokumentów zgromadzonych w dokumentacji roboczej oraz
- (d) na podstawie powyższych informacji – czy w danych okolicznościach sprawozdanie biegłego rewidenta jest odpowiednie.

46. Procedury, które może wziąć pod uwagę zespół ds. przeglądu zapewniania jakości obejmują:

- uzyskanie wystarczającego zrozumienia:
 - rodzaju i zakresu praktyki rewizji finansowej i metodologii stosowanej przez firmę,
 - projektu systemu kontroli jakości,
 - zasad i procedur niezależności i etyki firmy oraz
 - zasad i procedur szkoleniowych stosowanych przez firmę,
- ustalenie, czy osoba wykonująca przegląd zapewniania jakości może polegać na skuteczności procesów monitorowania w okresie objętym przeglądem poprzez przeprowadzenie testu procesów monitorowania oraz wniosków z monitorowania w tym okresie pod kontem ich zastosowania jako źródeł dowodów. Może okazać się przydatne, aby przeprowadzenie przeglądu zapewniania jakości zaplanować równocześnie z przeprowadzeniem przez firmę procedur monitorowania,
- dokonanie przeglądu przestrzegania zasad systemu kontroli jakości firmy związanych z badaniem sprawozdań finansowych,
- dokonanie ponownej oceny odpowiedniości zakresu przeprowadzonego przeglądu zapewniania jakości przez ocenę wyników, aby na tej podstawie ustalić, czy konieczne jest przeprowadzenie dodatkowych procedur służących potwierdzeniu już istniejących lub wyciągnięciu dodatkowych wniosków,
- przeprowadzenie spotkania podsumowującego z firmą w celu przedyskutowania wyników przeglądu, wniosków i rekomendacji oraz ustalenia rodzaju sprawozdania, które ma zostać wydane, oraz
- przekazanie firmie wniosków i zaleceń podjęcia działań naprawczych.

Dokumentacja

47. Zespół ds. przeglądu zapewniania jakości powinien zgromadzić dokumentację, która:

- (a) zawiera dowody uzupełniające sprawozdanie z przeglądu zapewniania jakości oraz
- (b) pozwoli ustalić, że przegląd zapewniania jakości został przeprowadzony zgodnie z wytycznymi ustalonymi przez organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości.

48. Zespół ds. przeglądu zapewniania jakości sporządza dokumentację, która potwierdza wykonaną pracę, zawiera fakty, zalecenia i wnioski. Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości instruuje zespół, w jaki sposób powinien sporządzać, gromadzić i przechowywać dokumentację (programy, listy kontrolne, itd.)¹⁴.

49. Podczas przeglądu zapewniania jakości zespół ds. przeglądu:

- (a) sporządza dokumentację na temat planowania przeglądu, zakresu wykonanej pracy, uzyskanych wniosków oraz uwag skierowanych do firmy lub partnera, które nie były uważane za wystarczająco znaczące, by mogły być sformułowane w formie wniosku,
- (b) ocenia rodzaj, przyczynę, tryb, występowanie oraz znaczenie jakichkolwiek nieprawidłowości zaistniałych w systemie kontroli jakości i w przestrzeganiu przez firmę zasad tego systemu,
- (c) ocenia rodzaj, przyczynę, tryb, występowanie oraz znaczenie jakichkolwiek nieprawidłowości zaistniałych w toku zlecenia oraz
- (d) podsumowuje wnioski.

50. Określa się okres przechowywania dokumentacji po zakończonym przeglądzie zapewniania jakości. Okres ten jest odpowiednio długi, by pozwolić organizacji członkowskiej IFAC lub organowi nadzorcemu, utrzymywanie odpowiednio wysokiego poziomu nadzoru nad procesem przeglądu zapewniania jakości.

Zespół ds. przeglądu zapewniania jakości

Środki

51. Organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości gwarantuje dostępność odpowiedniej wiedzy fachowej oraz odpowiednich środków finansowych i innych, aby umożliwić terminowe i skuteczne przeglądy zapewniania jakości. Odpowiedzialność za kierowanie przebiegiem przeglądu zapewniania jakości tak, aby przeglądy były zgodne z właściwymi przepisami, spoczywa na odpowiednio wykwalifikowanym zajmującym kierownicze stanowisko pracownika organu.

Umiejętności i kompetencje

52. Członkowie zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości posiadają niezbędne kompetencje do wykonywania swojej pracy. Kompetencje obejmują:

- (a) odpowiednie wykształcenie zawodowe,
- (b) odpowiednie doświadczenie zawodowe oraz

¹⁴ Kierownik zespołu ds. przegląd zapewniania jakości został zdefiniowany w paragrafie 88.

(c) odbyte szkolenie z zakresu przeprowadzania przeglądów zapewniania jakości.

53. Dokonując wyboru i zatwierdzania składu zespołu ds. przeglądu, ustala się, które z następujących obszarów kompetencji i wiedzy są niezbędne podczas przeglądu zapewniania jakości:

- (a) znajomość standardów zawodowych oraz wymogów regulacyjnych i prawnych,
- (b) znajomość ustalonych wytycznych w sprawie przeglądu zapewniania jakości,
- (c) znajomość i posiadanie praktycznego doświadczenia w obszarze badania spółek oraz przeglądu zapewniania jakości dzięki przejściu odpowiednich szkoleń i drogą praktyki,
- (d) odpowiednia wiedza techniczna, obejmująca znajomość odpowiedniej technologii informacyjnej,
- (e) znajomość poszczególnych branż oraz
- (f) zdolność dokonywania zawodowej oceny.

54. W skład zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości wchodzi odpowiednia liczba osób, by możliwe było przeprowadzanie przeglądu w rozsądnym terminie.

Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości

55. Kierownik zespołu ds. przeglądu systemu zapewniania jakości jest wyznaczany do każdego ze zleceń przeglądu zapewniania jakości. Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości:

- (a) nadzoruje przebieg przeglądu zapewniania jakości,
- (b) przekazuje firmie wnioski z przeprowadzonego przeglądu oraz
- (c) jest odpowiedzialny za przygotowanie głównego sprawozdania z przeglądu zapewniania jakości oraz zebranie odpowiedniej dokumentacji związanej z przeglądem.

56. Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości posiada certyfikat lub inny rodzaj uwierzytelnienia wymagany przez organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości.

57. Poszczególne osoby wybrane na kierowników zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości to członkowie o dobrej reputacji zawodowej. Dana osoba może nie otrzymać pozwolenia na przeprowadzanie przeglądu, jeśli jej zdolność do publicznego wykonywania zawodu została ograniczona w jakikolwiek sposób przez przepisy regulacyjne, organizację nadzorującą jakość wykonywania zawodu lub organ wykonawczy – do czasu zniesienia tego ograniczenia.

58. Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości ma znaczący wkład w zaplanowanie przeglądu, także w czasie spotkania podsumowującego przegląd z firmą. Kierownik jest zaangażowany w omawianie znaczących wniosków z firmą oraz z zespołem ds. przeglądu zapewniania jakości, a także współpracuje z firmą oraz zespołem w trakcie przeglądu.

59. Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości uczestniczy w kursach zatwierdzonych przez organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości, w celu zdobycia aktualnej wiedzy na temat procesu przeprowadzania przeglądu zapewniania jakości oraz w inny sposób podnosi swoje kompetencje w tym zakresie.

Wymogi etyczne

60. Przeprowadzając przegląd zapewniania jakości, zespół ds. przeglądu zapewniania jakości działa zgodnie z zasadami obiektywności i poufności Kodeksu etyki IESBA lub odpowiednimi krajowymi wymogami etycznymi¹⁵.

61. Podczas wybierania osób do zespołu mającego przeprowadzić określony przegląd zapewniania jakości, osoby odpowiedzialne za dokonanie wyboru biorą pod uwagę, czy oceniono i zatwierdzono obiektywność kierownika zespołu i każdego z członków zespołu. Od osób wchodzących w skład zespołu oczekuje się niezależności od firmy i klientów firmy objętych przeglądem.

62. Kodeks etyki IESBA omawia zagadnienia obiektywności i poufności. Zachęca się, aby organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości i zespół ds. przeglądu zapewniania jakości odwoływały się do wymogów Kodeksu etyki IESBA w celu uzyskania szczegółowych wytycznych w tych zagadnieniach. Mimo że sprawozdanie wydane przez zespół ds. przeglądu zapewniania jakości może nie być sprawozdaniem atestacyjnym, niniejsze OOC nakłada wymóg zachowania obiektywności przez członków tego zespołu w odniesieniu do świadczonych przez nich usług zawodowych.

63. Firmy nie przeprowadzają przeglądów na zasadach wzajemności w innych równoważnych firmach, jeśli przeglądy równoważnych firm są dopuszczone przez prawo.

64. Świadczenie innych usług zawodowych na zasadach wzajemności przez zespół ds. przeglądu zapewniania jakości i przez firmę nie narusza w żaden sposób niezależności pod warunkiem, że (a) pobrane opłaty nie są znaczące dla żadnej ze stron oraz (b) świadczone usługi nie stanowią integralnej części systemu kontroli jakości.

65. W przypadku, gdy zagrożenie niezależności zespołu ds. przeglądu systemu zapewniania jakości nie może być wyeliminowane lub zmniejszone do możliwego do zaakceptowania poziomu poprzez zastosowanie odpowiednich zabezpieczeń satysfakcjonujących dla wszystkich stron, należy wybrać inny skład zespołu.

Poufność

66. Zgodnie z Kodeksem etyki IESBA lub odpowiednimi krajowymi wymogami etycznymi, jeśli nie jest to prawnie zabronione, osoby fizyczne lub firmy objęte przeglądem są zwolnione z obowiązku zachowania tajemnicy w związku z dokumentacją roboczą sporządzoną dla celów przeglądu zapewniania jakości.

67. Zespół ds. przeglądu zapewniania jakości przestrzega wymogów zachowania tajemnicy podobnych do tych, które zostały ustalone dla zawodowych księgowych przeprowadzających badania sprawozdań finansowych.

68. Zgodnie z ustawodawstwem może być wymagana zgoda klienta, aby zwolnić osoby fizyczne lub firmy objęte przeglądem z obowiązku zachowania tajemnicy w związku z dokumentacją roboczą sporządzoną dla celów przeglądu zapewniania jakości.

¹⁵ Krajowe wymogi etyczne przyjmuje się zgodnie z wymogami SMO 4 – Kodeks etyki IESBA.

69. Obowiązek zachowania tajemnicy obowiązuje (a) wszystkie osoby, które pracują lub pracowały dla organizacji członkowskiej IFAC, regulatora, organu nadzoru publicznego bądź innych organów odpowiedzialnych za zarządzanie i nadzór nad systemem przeglądu zapewniania jakości oraz (b) wszystkie osoby zaangażowane w system nadzoru.

Sprawozdawczość

70. Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości jest odpowiedzialny za przekazanie pisemnego sprawozdania z przeglądu danej firmie lub partnerowi po każdorazowym zakończonym przeglądzie zapewniania jakości. Sprawozdanie zawiera następujące elementy:

- (a) W przypadku, gdy przedmiotem przeglądu zapewniania jakości jest firma, wnioski wskazujące na to, czy:
 - (i) system kontroli jakości firmy został opracowany tak, by spełniał wymogi standardów kontroli jakości opisane w paragrafie 21 oraz
 - (ii) czy firma przestrzegała wymogów systemu kontroli jakości podczas całego okresu przeglądu.
- (b) W przypadku, gdy przedmiotem przeglądu zapewniania jakości jest partner, wnioski wskazujące na to, czy:
 - (i) partner podlegał systemowi kontroli jakości firmy, który został opracowany tak, by spełniał wymogi standardów kontroli jakości opisane w paragrafie 21, oraz
 - (ii) czy partner poprzez firmę przestrzegał wymogów systemu kontroli jakości podczas całego okresu przeglądu.
- (c) Przyczyny wyciągnięcia negatywnych wniosków w sprawie powyższych kwestii.
- (d) Zalecenie dotyczące ulepszenia zarówno na poziomie firmy, jak i zlecenia.

71. Organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości określa formę sprawozdania z przeglądu zapewniania jakości i rodzaj wniosków, które ma zawierać to sprawozdanie (np. opinia i ograniczone zapewnienie jakości).

72. Firma podlegająca przeglądowi w określonym czasie dostarcza pisemną odpowiedź na zalecenia i wnioski zawarte w sprawozdaniu z przeglądu zapewniania jakości, zawierającą planowane działania i oczekiwany czas zakończenia procesu dostosowywania się do zaleceń zawartych w sprawozdaniu. Odpowiedź ta powinna być skierowana do zespołu, który dokonał przeglądu lub do organu odpowiedzialnego za system przeglądu zapewniania jakości. Oczekiwany czas zakończenia [dostosowania się do zaleceń] jest racjonalny i ustalony w porozumieniu między firmą, zespołem ds. przeglądu oraz organem odpowiedzialnym za system przeglądu zapewniania jakości.

73. Zgodnie z lokalnymi przepisami sporządza się oraz upublicznia coroczny raport podsumowujący wyniki systemu przeglądu zapewniania jakości. Kopie tego raportu są przekazywane organom regulacyjnym i nadzoru publicznego na żądanie.

74. W celach poufności raport roczny nie musi zawierać szczegółów dotyczących poszczególnych partnerów, firm lub klientów.

Działania naprawcze i dyscyplinarne

75. Wnioski z każdego sprawozdania z przeglądu są analizowane przez organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości. W przypadku, gdy sprawozdanie z przeglądu zawiera niezadowolające wnioski, firma, do której się one odnoszą, jest zobowiązana do podjęcia odpowiednich działań naprawczych.

76. Działania naprawcze mogą być niezbędne w przypadku (a) braku współpracy, (b) wad w opracowywaniu lub stosowaniu systemu kontroli jakości lub (c) nieprzestrzegania, nieutrzymywania lub niestosowania zawodowych standardów. Organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości może wziąć pod uwagę różne formy działań naprawczych w odniesieniu do firm lub partnerów, uwzględniając cel edukacyjny systemu przeglądu zapewniania jakości oraz to, jak poważne są niedociągnięcia firmy lub partnera. Działania naprawcze mogą obejmować:

- wymóg wprowadzenia zmian lub uzupełnień do zasad i procedur kontroli jakości lub metodologii badania,
- wymóg dodatkowego UDZ,
- wymóg dodatkowych przeglądów zapewniania jakości,
- ograniczenie rodzajów prac, które może wykonywać firma, lub przyjmowania nowych zleceń,
- upomnienia, uwagi krytyczne lub reprimendy,
- grzywny/pokrycie kosztów oraz
- zawieszenie lub pozbawienie członkostwa.

77. W przypadku, gdy organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości wydaje firmom uprawnienia do wykonywania badania, może on nałożyć sankcje poprzez system przyznawania uprawnień, zabraniając firmom lub zawieszając ich możliwość przeprowadzania badań sprawozdań finansowych.

78. W przypadku, gdy organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości (lub komitet posiadający odnośne uprawnienia) uważa, że niezadowolające wnioski zawarte w sprawozdaniu z przeglądu odzwierciedlają poważne uchybienia firmy lub partnera oraz że (b) nie istnieje mechanizm pozwalający na podjęcie działań naprawczych w ramach systemu przeglądu zapewniania jakości w związku z tymi wnioskami, należy ustanowić powiązanie pomiędzy niezadowolającymi wnioskami z przeglądu zapewniania jakości i wszczęciem postępowania dyscyplinarnego.

79. Działania podjęte w następstwie niezadowolających wyników przeglądów zapewniania jakości, będące działaniami dyscyplinarnymi, przeprowadza się w ramach systemu dyscyplinarnego ustanowionego na mocy postanowień OOC 6 Postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne.

Zagadnienia nadzoru publicznego

80. Organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości rozważa bliską współpracę z organem nadzoru oraz dzielenie się w miarę potrzeby informacjami na temat funkcjonowania systemu przeglądu zapewniania jakości.

81. Organ odpowiedzialny za system przeglądu zapewniania jakości może też (a) ogólnie rozważyć, jak najlepiej przyczynić się do rozwoju regulacji zawodu oraz w związku z tym (b) odwołać się do dokumentu określającego stanowisko IFAC Regulacja zawodu księgowego.¹⁶

Przegląd wdrażania i efektywności

82. Przeprowadza się regularne przeglądy wdrażania i skuteczności systemu przeglądu zapewniania jakości w celu zapewnienia, że funkcjonuje on zgodnie z intencją i z wymogami niniejszego OOC. W przypadku, gdy przeglądy poprawnego wdrożenia i efektywności systemu przeglądu zapewniania jakości ujawniają problemy dotyczące funkcjonowania systemu, podejmuje się działania, aby jak najszybciej przeciwdziałać tym problemom. Przeprowadzanie przeglądu wdrażania i skuteczności systemu przeglądu zapewniania jakości jest zalecane co dwa lata w celu zapewnienia, że system funkcjonuje zgodnie z intencją i wymogami niniejszego OOC. Cykl przeglądu może być jednak skrócony dla niedawno ustanowionych systemów przeglądu zapewniania jakości.

83. Organizacja członkowska IFAC, która jest odpowiedzialna za system przeglądu zapewniania jakości, nie musi przeprowadzać przeglądów wdrażania i efektywności, jeśli są one przeprowadzane co dwa lata przez organ nadzoru publicznego lub równorzędną organizację.

Ocena zgodności przeprowadzana przez IFAC

84. Oceniając zgodność z niniejszym OOC, IFAC zwróci należytą uwagę na ramy stosowania i oraz koncepcję dołożenia wszelkich starań, jak również na różnice w otoczeniu krajowym, etapy rozwoju oraz inne istotne czynniki środowiskowe.

85. IFAC weźmie pod uwagę znaczenie wymogów poszczególnych OOC dla każdej organizacji członkowskiej IFAC podczas oceniania jej poziomu zgodności. Ocena uwzględni, że niektóre organizacje członkowskie IFAC i ich członkowie działają w różnych sektorach zawodu oraz że niektóre OOC mogą ich nie dotyczyć w całości.

86. Dostosowując się do wymogów niniejszego OOC, zaleca się, aby organizacje członkowskie IFAC brały pod uwagę priorytety, procesy i wyzwania typowe dla ich kraju. W związku z tym opracowują one plan działania, uzyskują umowę wewnętrzną dotyczącą harmonogramu osiągnięcia zgodności i wykazują postępy zgodnie z tym planem. W przeciwnym razie w sposób satysfakcjonujący uzasadniają, dlaczego tak nie zrobiły, albo są zawieszane w prawach członka lub pozbawiane tych praw z powodu niezgodności z OOC.

Data wejścia w życie

87. Niniejsze OOC wchodzi w życie w odniesieniu do przeglądów rozpoczynających się 1 stycznia 2014 r. i później. Dopuszcza się wcześniejsze przyjęcie OOC. Ostatnia aktualizacja – listopad 2012 r.

Definicje

88. W niniejszym OOC następujące terminy mają definicje przypisane poniżej:

¹⁶ Dokument określający stanowisko IFAC Regulacja zawodu księgowego jest dostępny na stronie internetowej IFAC.

- (a) Firma – indywidualnie praktykujący, spółka, korporacja zawodowych księgowych lub inna jednostka zrzeszająca zawodowych księgowych zgodnie z definicją zawartą w MSKJ 1.
- (b) Partner – osoba uprawniona do zaciągnięcia przez firmę audytorską zobowiązania do przyjęcia zlecenia na realizację usług zawodowych zgodnie z definicją zawartą w MSKJ 1.
- (c) Jednostka zainteresowania publicznego – zgodnie z definicją zawartą w Kodeksie etyki IESBA.
- (d) Standardy zawodowe – dla celów niniejszego OOC są to opracowane przez IAASB dokumenty, zgodnie z tym, jak zostały zdefiniowane we „Wprowadzeniu do Międzynarodowych Standardów dotyczących kontroli jakości, rewizji finansowej, usług atestacyjnych i usług pokrewnych” oraz odnośnych wymogów etycznych, które są zwykle zamieszczone w Kodeksie etyki IESBA, a także krajowych wymogach etycznych.
- (e) Przegląd zapewniania jakości – przegląd mający na celu ustalenie, czy partner lub firma (i) posiada odpowiedni system kontroli jakości, (ii) czy przestrzegają zasad systemu oraz (iii) czy świadcząc usługi postępowali zgodnie z zawodowymi standardami oraz wymogami regulacyjnymi i prawnymi.
- (f) Zespół ds. przeglądu zapewniania jakości – osoby (w tym kierownik zespołu), zatrudnieni lub zaangażowani w celu przeprowadzenia przeglądu zapewniania jakości.
- (g) Kierownik zespołu ds. przeglądu zapewniania jakości – doświadczony zawodowy księgowy, zatrudniony lub zaangażowany w celu przeprowadzenia przeglądu zapewniania jakości.
- (h) System kontroli jakości – zasady zaprojektowane w taki sposób, aby dostarczyć firmie wystarczającej pewności, że (i) firma i jej pracownicy przestrzegają zawodowych standardów oraz właściwych wymogów regulacyjnych i prawnych oraz (ii) sprawozdania wydawane przez firmę lub jej partnerów są odpowiednie w danych okolicznościach, zgodnie z definicją zawartą w MSKJ 1.

OŚWIADCZENIE DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH NR 2

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY EDUKACYJNE DLA ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH ORAZ INNE DOKUMENTY WYDANE PRZEZ IAESB

Obowiązki

1. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC muszą działać zgodnie z Oświadczeniami dotyczącymi obowiązków członkowskich (OOC).

Zakres

2. Niniejsze OOC zostało wydane przez Zarząd IFAC i określa adresowane do organizacji członkowskich IFAC wymogi dotyczące międzynarodowych standardów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych w Rachunkowości (IAESB), niezależny organ ustanawiający standardy wspierany przez IFAC¹⁷. Aby zrozumieć i stosować wymogi, należy przeanalizować cały tekst OOC.

3. Międzynarodowe standardy wydane przez IAESB zawierają Międzynarodowe Standardy Edukacyjne (MSE). IAESB wydaje również Międzynarodowe Praktyczne Opracowania Edukacyjne (IEPS) i Międzynarodowe Informacyjne Artykuły Edukacyjne (IEIP), które dostarczają wytycznych i pomocy organizacjom członkowskim IFAC we wdrażaniu międzynarodowych standardów, oraz promują dobre praktyki.

4. Opis oraz obowiązywanie MSE, IEPS, IEIP są zawarte w *Założeniach ramowych Międzynarodowych Opracowań Edukacyjnych* wydanych przez IAESB.

Ramy stosowania

5. IFAC zdaje sobie sprawę, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz że ich członkowie pracują w różnych sektorach zawodu księgowego. Tym samym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą w różnym stopniu być odpowiedzialne za spełnianie wymogów niniejszego OOC.

6. Bez uszczerbku dla bardziej złożonych ram krajowych organizacje członkowskie IFAC mogą:

- (a) być bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu¹⁸ określa, że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie zawodowych standardów i wytycznych edukacyjnych w rachunkowości.
- (b) nie być odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Organizacja członkowska IFAC nie ma wyraźnego upoważnienia lub dorozumianego upoważnienia wynikającego z ogólnego konsensusu¹⁹, że jest ona odpowiedzialna

¹⁷ Zakres kompetencji IAESB (Terms of Reference, TOR) dostarcza dodatkowych i aktualnych informacji dotyczących tego niezależnego organu ustanawiającego standardy. Zakres kompetencji IAESB jest dostępny na stronie internetowej IFAC.

¹⁸ Zgodnie z paragrafem 2.1 statutu IFAC w przypadku ogólnego konsensusu, muszą istnieć dowody na to, że organizacja członkowska IFAC ma poparcie społeczeństwa i innych kluczowych interesariuszy.

¹⁹ Tamże.

za przyjęcie i wdrożenie zawodowych standardów i wytycznych edukacyjnych, ponieważ rząd, urzędy regulacyjne lub inne wyznaczone do tego organy są bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC, lub

- (c) dzielić odpowiedzialność razem z rządem, urzędami regulacyjnymi, instytucjami edukacyjnymi lub innymi wyznaczonymi do tego organami. Wyraźnie upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu²⁰ określa, że organizacja jest do pewnego stopnia odpowiedzialna za obszar związany z niniejszym OOC.

Odpowiedzialność bezpośrednia

7. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC są bezpośrednio odpowiedzialne, wdrażają one wszystkie wymogi niniejszego OOC.

8. W wyjątkowych sytuacjach organizacja członkowska IFAC może odstąpić od spełnienia wymogu niniejszego OOC, jeśli jest to podyktowane interesem publicznym. W tej sytuacji organizacja członkowska IFAC powinna uzasadnić i publicznie udokumentować takie odstąpienie. Organizacja członkowska IFAC, która (a) nie przestrzega wymogów niniejszego OOC oraz (b) nie dokumentuje w sposób satysfakcjonujący, dlaczego odstąpiła od wymogów, może zostać zawieszona lub usunięta z listy członków.

Brak odpowiedzialności

9. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC nie są odpowiedzialne za dany obszar, dokładają one wszelkich starań, aby:

- (a) zachęcić odpowiedzialnych za wymogi do postępowania zgodnie z niniejszym OOC podczas ich wdrażania oraz
- (b) pomagać we wdrażaniu tam, gdzie to odpowiednie.

10. Uznaje się, że organizacja członkowska IFAC dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów niniejszego OOC.

Dzielenie odpowiedzialności

11. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC współdzielią odpowiedzialność za ten obszar:

- (a) wdrażają te wymogi, za które są one bezpośrednio odpowiedzialne, zgodnie z paragrafami 7 i 8 oraz
- (b) podejmują działania określone w paragrafie 9 i 10 w odniesieniu do wymogów, za które nie są one bezpośrednio odpowiedzialne.

Wymogi i wytyczne stosowania

12. Zgodnie z ramami stosowania organizacje członkowskie IFAC identyfikują i podejmują działania w celu przyjęcia i wdrożenia międzynarodowych standardów wydanych przez IAESB w swoich systemach prawnych.

- (a) *Przyjęcie* jest związane z decyzją, że międzynarodowe standardy są odpowiednie do stosowania w określonych krajowych środowiskach sprawozdawczości finansowej, oraz z działaniami niezbędnymi do wprowadzenia w życie tej

²⁰ Tamże.

decyzji²¹, obejmującymi włączenie standardów do wymogów krajowych lub prawnych lub wprowadzenie obowiązku stosowania międzynarodowych standardów. Przyjęcie może obejmować proces przeglądu projektów międzynarodowych standardów, tłumaczenie, publiczne przedstawienie proponowanych standardów, zatwierdzenie, włączenie jeśli to niezbędne do krajowych wymogów i ogłoszenie ostatecznych standardów oraz, tam, gdzie ma to zastosowanie, proces harmonizacji w celu wyeliminowania lub zminimalizowania różnic pomiędzy międzynarodowymi i krajowymi standardami.

- (b) *Wdrażanie* może obejmować proces budowania świadomości na temat przyjętych standardów, zapewnianie odpowiedniego kształcenia i szkoleń, opracowywanie i rozpowszechnianie wytycznych wdrażania oraz wszelkie inne działania, które promują właściwe zrozumienie i stosowanie standardów w praktyce.

13. W systemach prawnych, w których angielski nie jest językiem urzędowym lub powszechnie używanym i w których międzynarodowe standardy nie zostały przetłumaczone, organizacje członkowskie IFAC oceniają swoje priorytety i wyzwania oraz rozważają, czy istnieje potrzeba tłumaczenia tych standardów w celu zapewnienia ich odpowiedniego przyjęcia i wdrożenia. Jeśli istnieje taka potrzeba, organizacje członkowskie IFAC dokładają wszelkich starań w celu ustanowienia procesu tłumaczenia lub wspierają ten proces, aby zapewnić terminowe, dokładne i kompletne tłumaczenie międzynarodowych standardów oraz w stopniu, w jakim jest to możliwe, tłumaczenie powiązanych projektów standardów²².

14. Organizacje członkowskie IFAC zawiadamiają swoich członków o nowych, proponowanych i zaktualizowanych międzynarodowych standardach oraz innych dokumentach wydanych przez IAESB.

15. Zachęca się organizacje członkowskie IFAC do komentowania projektów wydanych przez IAESB.

Ocena zgodności przeprowadzana przez IFAC

16. Oceniając zgodność z niniejszym OOC, IFAC zwróci należytą uwagę na ramy stosowania oraz koncepcję dołożenia wszelkich starań, jak również na różnice w otoczeniu krajowym, etapy rozwoju oraz inne istotne czynniki środowiskowe.

17. IFAC weźmie pod uwagę znaczenie wymogów poszczególnych OOC dla każdej organizacji członkowskiej IFAC podczas oceniania jej poziomu zgodności. Ocena uwzględnia, że niektóre organizacje członkowskie IFAC i ich członkowie działają w różnych sektorach zawodu oraz że niektóre OOC mogą ich nie dotyczyć w całości.

18. Dostosowując się do wymogów niniejszego OOC, organizacje członkowskie IFAC muszą brać pod uwagę priorytety, procesy i wyzwania typowe dla ich systemu prawnego. W związku z tym opracowują one plan działania, uzyskują umowę wewnętrzną dotyczącą harmonogramu osiągania zgodności i wykazują postępy zgodnie z tym planem. W przeciwnym razie w sposób satysfakcjonujący uzasadniają, dlaczego tak nie zrobiły, albo są zawieszane w członkostwie lub go pozbawiane z powodu niezgodności z OOC.

²¹ Zgodnie z Planem strategicznym IFAC na lata 2011-2014, dostępnym na stronie internetowej IFAC.

²² Ewentualne tłumaczenia są wykonywane zgodnie z Oświadczeniem o polityce IFAC *Polityka tłumaczeniowa i standardy powielania wydane przez Międzynarodową Federację Księgowych*, dostępne na stronie internetowej IFAC.

Data wejścia w życie

Niniejsze OOC wchodzi w życie 1 stycznia 2013 r. i ostatni raz zostało zmienione w listopadzie 2012 r.

OŚWIADCZENIE DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH 3

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY ORAZ INNE DOKUMENTY WYDANE PRZEZ IAASB

Obowiązki

1. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC muszą działać zgodnie z Oświadczeniami dotyczącymi obowiązków członkowskich (OOC).

Zakres

2. Niniejsze OOC zostało wydane przez Zarząd IFAC i zawiera adresowane do organizacji członkowskich IFAC wymogi dotyczące międzynarodowych standardów i innych dokumentów wydawanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB), niezależny organ ustanawiający standardy wspierany przez IFAC²³. Aby zrozumieć i stosować wymogi, należy przeanalizować cały tekst OOC.

3. Wprowadzenie do Międzynarodowych Standardów Kontroli Jakości, Rewizji Finansowej, Przeglądu, Usług Atestacyjnych i Usług Pokrewnych (dalej zwane Wprowadzeniem) ułatwia zrozumienie zakresu i obowiązywania dokumentów wydawanych przez IAASB zgodnie z Załoženiami koncepcyjnymi IAASB.

4. Zgodnie z Wprowadzeniem nieobowiązkowe materiały, takie jak Uwagi dotyczące praktyki (rewizji finansowej) i inne opracowania autorstwa personelu IAASB nie są częścią Międzynarodowych Standardów IAASB.

Ramy stosowania

5. IFAC zdaje sobie sprawę, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz że ich członkowie pracują w różnych sektorach zawodu księgowego. Tym samym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą w różnym stopniu być odpowiedzialne za spełnianie wymogów niniejszego OOC.

6. Bez uszczerbku dla bardziej złożonych ram krajowych, organizacje członkowskie IFAC mogą:

- (a) być bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Wyrażne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu²⁴ określa, że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie zawodowych standardów i wytycznych rewizji finansowej.
- (b) nie być odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Organizacja członkowska IFAC nie ma wyraźnego upoważnienia lub dorozumianego

²³ Założenia działalności IAASB (dostarczają dodatkowych i aktualnych informacji dotyczących tego niezależnego organu ustanawiającego standardy. Założenia działalności IAASB są dostępne na stronie internetowej IFAC.

²⁴ Zgodnie z paragrafem 2.1 statutu IFAC w przypadku ogólnego konsensusu, muszą istnieć dowody na to, że organizacja członkowska IFAC ma poparcie społeczeństwa i innych kluczowych interesariuszy.

upoważnienia wynikającego z ogólnego konsensu²⁵, że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie standardów i wytycznych rewizji finansowej, ponieważ rząd, urzędy regulacyjne lub inne wyznaczone do tego organy są bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC, lub

- (c) dzielić odpowiedzialność razem z rządem, urzędami regulacyjnymi lub innymi wyznaczonymi do tego organami. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu²⁶ określa, że organizacja jest do pewnego stopnia odpowiedzialna za obszar związany z niniejszym OOC.

Odpowiedzialność bezpośrednia

7. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC są bezpośrednio odpowiedzialne, wdrażają one wszystkie wymogi niniejszego OOC.

8. W wyjątkowych sytuacjach organizacja członkowska IFAC może odstąpić od spełnienia wymogu niniejszego OOC, jeśli jest to podyktowane interesem publicznym. W tej sytuacji organizacja członkowska IFAC powinna uzasadnić i publicznie udokumentować takie odstępianie. Organizacja członkowska IFAC, która (a) nie przestrzega wymogów niniejszego OOC oraz (b) nie dokumentuje w sposób satysfakcjonujący, dlaczego odstąpiła od wymogów, może zostać zawieszona lub usunięta z listy członków.

Brak odpowiedzialności

9. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC nie są odpowiedzialne za dany obszar, dokładają one wszelkich starań, aby:

- (a) zachęcić odpowiedzialnych za wymogi do postępowania zgodnie z niniejszym OOC podczas ich wdrażania oraz
- (b) pomagać we wdrażaniu tam, gdzie to odpowiednie.

10. Uznaje się, że organizacja członkowska IFAC dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów niniejszego OOC.

Dzielenie odpowiedzialności

11. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC współdzielą odpowiedzialność za ten obszar:

- (a) wdrażają te wymogi, za które są bezpośrednio odpowiedzialne, zgodnie z paragrafami 7 i 8 oraz
- (b) podejmują działania określone w paragrafie 9 i 10 w odniesieniu do wymogów, za które nie są one bezpośrednio odpowiedzialne.

Wymogi i wytyczne stosowania

12. Zgodnie z ramami stosowania organizacje członkowskie IFAC identyfikują i podejmują działania w celu przyjęcia i wdrożenia międzynarodowych standardów wydanych przez IAASB w swoich systemach prawnych.

²⁵ Tamże.

²⁶ Tamże.

- (a) *Przyjęcie* jest związane z decyzją, że międzynarodowe standardy są odpowiednie do stosowania w określonych krajowych środowiskach sprawozdawczości finansowej, oraz z działaniami niezbędnymi do wprowadzenia w życie tej decyzji²⁷ obejmującymi włączenie standardów do wymogów krajowych lub prawnych lub wprowadzenie obowiązku stosowania międzynarodowych standardów. Przyjęcie może obejmować proces przeglądu projektów międzynarodowych standardów, tłumaczenie, publiczne przedstawienie proponowanych standardów, zatwierdzenie, włączenie jeśli to niezbędne do krajowych wymogów, i ogłoszenie ostatecznych standardów oraz, tam, gdzie ma to zastosowanie, proces harmonizacji w celu wyeliminowania lub zminimalizowania różnic pomiędzy międzynarodowymi i krajowymi standardami²⁸.
- (b) *Wdrażanie* może obejmować proces budowania świadomości na temat przyjętych standardów, zapewnianie odpowiedniego kształcenia i szkoleń, opracowywanie i rozpowszechnianie wytycznych wdrażania oraz wszelkie inne działania, które promują właściwe zrozumienie i stosowanie standardów w praktyce.

13. W systemach prawnych, w których angielski nie jest językiem urzędowym lub powszechnie używanym i w których międzynarodowe standardy nie zostały przetłumaczone, organizacje członkowskie IFAC oceniają swoje priorytety i wyzwania oraz rozważają, czy istnieje potrzeba tłumaczenia tych standardów w celu zapewnienia ich odpowiedniego przyjęcia i wdrożenia. Jeśli istnieje taka potrzeba, organizacje członkowskie IFAC dokładają wszelkich starań w celu ustanowienia procesu tłumaczenia lub wspierają ten proces, aby zapewnić terminowe, dokładne i kompletne tłumaczenie międzynarodowych standardów oraz w stopniu, w jakim jest to możliwe, tłumaczenie powiązanych projektów standardów²⁹.

14. Organizacje członkowskie IFAC zawiadamiają swoich członków o nowych, proponowanych i zaktualizowanych międzynarodowych standardach oraz innych dokumentach wydanych przez IAASB.

15. Organizacje członkowskie IFAC promują korzystanie z Uwag dotyczących praktyki (rewizji finansowej) i innych nieobowiązujących materiałów w celu uzyskania wytycznych i praktycznej pomocy.

16. Zachęca się organizacje członkowskie IFAC do komentowania projektów wydanych przez IAASB.

Ocena zgodności przeprowadzana przez IFAC

17. Oceniając zgodność z niniejszym OOC, IFAC zwróci należytą uwagę na ramy stosowania oraz koncepcję dokładania wszelkich starań, jak również na różnice w otoczeniu krajowym, etapy rozwoju oraz inne istotne czynniki środowiskowe.

18. IFAC weźmie pod uwagę znaczenie wymogów poszczególnych OOC dla każdej organizacji członkowskiej IFAC podczas oceniania jej poziomu zgodności. Ocena

²⁷ Zgodnie z *Planem strategicznym IFAC na lata 2011-2014* dostępnym na stronie internetowej IFAC.

²⁸ Ewentualne zmiany muszą być dokonywane zgodnie z Oświadczeniem IAASB *Zmiany Międzynarodowych Standardów Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) – Wytyczne dla krajowych organów ustanawiających standardy, które przyjmują międzynarodowe standardy IAASB, ale uznają za konieczne dokonanie ograniczonych zmian*. Oświadczenie jest dostępne na stronie IFAC.

²⁹ Ewentualne tłumaczenia są wykonywane zgodnie z *Polityką tłumaczenia i kopiowania standardów* wydaną przez Międzynarodową Federację Księgowych, dostępną na stronie internetowej IFAC.

uwzględnia, że niektóre organizacje członkowskie IFAC i ich członkowie działają w różnych sektorach zawodu oraz że niektóre OOC mogą ich nie dotyczyć w całości.

19. Dostosowując się do wymogów niniejszego OOC, organizacje członkowskie IFAC muszą brać pod uwagę priorytety, procesy i wyzwania typowe dla ich systemu prawnego. W związku z tym opracowują one plan działania, uzyskują zgodę dotyczącą harmonogramu osiągnięcia zgodności i wykazują postępy zgodnie z tym planem. W przeciwnym razie w sposób satysfakcjonujący uzasadniają, dlaczego tak nie zrobiły, albo są zawieszane w członkostwie lub go pozbawiane z powodu niezgodności z OOC.

Data wejścia w życie

20. Niniejsze OOC wchodzi w życie 1 stycznia 2013 r. i ostatni raz zostało zmienione w listopadzie 2012 r.

OŚWIADCZENIE DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH 4

KODEKS ETYKI ZAWODOWYCH KSIĘGOWYCH IESBA

Obowiązki

1. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC muszą działać zgodnie z Oświadczeniami dotyczącymi obowiązków członkowskich (OOC).

Zakres

2. Niniejsze OOC zostało wydane przez Zarząd IFAC i zawiera adresowane do organizacji członkowskich IFAC wymogi dotyczące Kodeksu etyki zawodowych księgowych (Kodeksu etyki IESBA) wydanego przez Radę Międzynarodowych Standardów Etyki w Rachunkowości (IESBA), niezależny organ ustanawiający standardy wspierany przez IFAC³⁰. Aby zrozumieć i stosować wymogi, należy przeanalizować cały tekst OOC.

3. IESBA opracowuje standardy etyki i wytyczne do wykorzystania przez zawodowych księgowych. IESBA rozwija również międzynarodową debatę na temat problemów etycznych, z którymi stykają się księgowi.

4. Kodeks etyki IESBA ustanawia podstawowe zasady zawodowej etyki dla księgowych i dostarcza założenia koncepcyjne i wytyczne dotyczące stosowania tych zasad.

Ramy stosowania

5. IFAC zdaje sobie sprawę, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz że ich członkowie pracują w różnych sektorach zawodu księgowego. Tym samym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą w różnym stopniu być odpowiedzialne za spełnianie wymogów niniejszego OOC.

6. Bez uszczerbku dla bardziej złożonych ram krajowych, organizacje członkowskie IFAC mogą:

- (a) być bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu³¹ określa, że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie wymogów etycznych dla swoich członków.
- (b) nie być odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Organizacja członkowska IFAC nie ma wyraźnego upoważnienia lub dorozumianego upoważnienia wynikającego z ogólnego konsensusu³², że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie wymogów etycznych, ponieważ rząd, urzędy regulacyjne lub inne wyznaczone do tego organy są bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC, lub

³⁰ Założenia działalności IESBA (Terms of Reference, TOR) dostarczają dodatkowych i aktualnych informacji dotyczących tego niezależnego organu ustanawiającego standardy. Założenia działalności IESBA są dostępne na stronie internetowej IFAC.

³¹ Zgodnie z paragrafem 2.1 statutu IFAC w przypadku ogólnego konsensusu, muszą istnieć dowody na to, że organizacja członkowska IFAC ma poparcie społeczeństwa i innych kluczowych interesariuszy.

³² Tamże

- (c) dzielić odpowiedzialność razem z rządem, urzędami regulacyjnymi lub innymi wyznaczonymi do tego organami. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu³³ określa, że organizacja jest do pewnego stopnia odpowiedzialna za obszar związany z niniejszym OOC.

Odpowiedzialność bezpośrednia

7. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC są bezpośrednio odpowiedzialne, wdrażają one wszystkie wymogi niniejszego OOC.

8. W wyjątkowych sytuacjach organizacja członkowska IFAC może odstąpić od spełnienia wymogu niniejszego OOC, jeśli jest to podyktowane interesem publicznym. W tej sytuacji organizacja członkowska IFAC powinna uzasadnić i publicznie udokumentować takie odstąpienie. Organizacja członkowska IFAC, która (a) nie przestrzega wymogów niniejszego OOC oraz (b) nie dokumentuje w sposób satysfakcjonujący, dlaczego odstąpiła od wymogów, może zostać zawieszona lub usunięta z listy członków.

Brak odpowiedzialności

9. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC nie są odpowiedzialne za dany obszar, dokładają one wszelkich starań, aby:

- (a) zachęcić odpowiedzialnych za wymogi do postępowania zgodnie z niniejszym OOC podczas ich wdrażania oraz
- (b) pomagać we wdrażaniu tam, gdzie jest to odpowiednie.

10. Uznaje się, że organizacja członkowska IFAC dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów niniejszego OOC.

Dzielenie odpowiedzialności

11. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC współdzielą odpowiedzialność za ten obszar:

- (a) wdrażają te wymogi, za które są one bezpośrednio odpowiedzialne, zgodnie z paragrafami 7 i 8 oraz
- (b) podejmują działania określone w paragrafie 9 i 10 w odniesieniu do wymogów, za które nie są one bezpośrednio odpowiedzialne.

Wymogi i wytyczne stosowania

12. Zgodnie z ramami stosowania organizacje członkowskie IFAC identyfikują i podejmują działania w celu przyjęcia i wdrożenia Kodeksu etyki IESBA w swoich systemach prawnych. Biorąc pod uwagę znaczenie wysokiej jakości spójnych standardów etycznych, organizacje członkowskie IFAC nie powinny stosować mniej surowych standardów, niż te, które znajdują się w Kodeksie etyki IESBA.

- (a) *Przyjęcie* jest związane z decyzją, że międzynarodowe standardy są odpowiednie do stosowania w określonych krajowych środowiskach sprawozdawczości finansowej, oraz z działaniami niezbędnymi do wprowadzenia w życie tej

³³ Tamże

decyzji³⁴ obejmującymi włączenie standardów do wymogów krajowych lub prawnych lub wprowadzenie obowiązku stosowania międzynarodowych standardów. Przyjęcie może obejmować proces przeglądu projektów międzynarodowych standardów, tłumaczenie, publiczne przedstawienie proponowanych standardów, zatwierdzenie, włączenie jeśli to niezbędne do krajowych wymogów, i ogłoszenie ostatecznych standardów oraz, tam, gdzie ma to zastosowanie, proces harmonizacji w celu wyeliminowania lub zminimalizowania różnic pomiędzy międzynarodowymi i krajowymi standardami.

- (b) *Wdrażanie* może obejmować proces budowania świadomości na temat przyjętych standardów, zapewnianie odpowiedniego kształcenia i szkoleń, opracowywanie i rozpowszechnianie wytycznych wdrażania oraz wszelkie inne działania, które promują właściwe zrozumienie i stosowanie standardów w praktyce.

13. W systemach prawnych, w których angielski nie jest językiem urzędowym lub powszechnie używanym i w których międzynarodowe standardy nie zostały przetłumaczone, organizacje członkowskie IFAC oceniają swoje priorytety i wyzwania oraz rozważają, czy istnieje potrzeba tłumaczenia tych standardów w celu zapewnienia ich odpowiedniego przyjęcia i wdrożenia. Jeśli istnieje taka potrzeba, organizacje członkowskie IFAC dokładają wszelkich starań w celu ustanowienia procesu tłumaczenia lub wspierają ten proces, aby zapewnić terminowe, dokładne i kompletne tłumaczenie międzynarodowych standardów oraz w stopniu, w jakim jest to możliwe, tłumaczenie powiązanych projektów standardów³⁵.

14. Organizacje członkowskie IFAC zawiadamiają swoich członków o nowym, zaproponowanym i zaktualizowanym Kodeksie etyki IESBA oraz innych dokumentach wydanych przez IESBA.

15. Zachęca się organizacje członkowskie IFAC do komentowania projektów wydanych przez IESBA.

Ocena zgodności przeprowadzana przez IFAC

16. Oceniając zgodność z niniejszym OOC, IFAC zwróci należytą uwagę na ramy stosowania oraz koncepcję dołożenia wszelkich starań, jak również na różnice w otoczeniu krajowym, etapy rozwoju oraz inne istotne czynniki środowiskowe.

17. IFAC weźmie pod uwagę znaczenie wymogów poszczególnych OOC dla każdej organizacji członkowskiej IFAC podczas oceniania jej poziomu zgodności. Ocena uwzględnia, że niektóre organizacje członkowskie IFAC i ich członkowie działają w różnych sektorach zawodu oraz że niektóre OOC mogą ich nie dotyczyć w całości.

18. Dostosowując się do wymogów niniejszego OOC, organizacje członkowskie IFAC muszą brać pod uwagę priorytety, procesy i wyzwania typowe dla ich kraju. W związku z tym opracowują one plan działania, uzyskują wewnętrzną zgodę dotyczącą harmonogramu osiągania zgodności i wykazują postępy zgodnie z tym planem. W przeciwnym razie w sposób satysfakcjonujący uzasadniają, dlaczego tak nie zrobili, albo są zawieszane w członkostwie lub go pozbawiane z powodu niezgodności z OOC.

³⁴ Zgodnie z Planem strategicznym IFAC na lata 2011-2014, dostępnym na stronie internetowej IFAC.

³⁵ Ewentualne tłumaczenia są wykonywane zgodnie z *Polityką tłumaczenia i kopiowania wydaną przez Międzynarodową Federację Księgowych*, dostępną na stronie internetowej IFAC.

Data wejścia w życie

19. Niniejsze OOC wchodzi w życie 1 stycznia 2013 r. i ostatni raz zostało zmienione w listopadzie 2012 r.

OŚWIADCZENIE DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH 5

MIĘDZYNARODOWE STANDARDY RACHUNKOWOŚCI SEKTORA PUBLICZNEGO (IPSAS) ORAZ INNE DOKUMENTY WYDANE PRZEZ IPSASB

Obowiązki

1. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC muszą działać zgodnie z Oświadczeniami dotyczącymi obowiązków członkowskich (OOC).

Zakres

2. Niniejsze OOC zostało wydane przez Zarząd IFAC i zawiera adresowane do organizacji członkowskich IFAC wymogi dotyczące Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego (IPSAS) i innych dokumentów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego (IPSASB), niezależny organ ustanawiający standardy wspierany przez IFAC³⁶. Aby zrozumieć i stosować wymogi, należy przeanalizować cały tekst OOC.

3. IPSASB skupia się na potrzebach rachunkowości i sprawozdawczości finansowej (a) władz państwowych, regionalnych i lokalnych, (b) powiązanych agencji rządowych oraz (c) wyborców, którym służą te organy. Rada zajmuje się ich potrzebami poprzez wydawanie i promowanie wytycznych i ułatwianie wymiany informacji pomiędzy księgowymi i osobami zatrudnionymi w sektorze publicznym lub polegającymi na pracy sektora publicznego.

Ramy stosowania

4. IFAC zdaje sobie sprawę, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz że ich członkowie pracują w różnych sektorach zawodu księgowego. Tym samym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą w różnym stopniu być odpowiedzialne za spełnianie wymogów niniejszego OOC.

5. Bez uszczerbku dla bardziej złożonych ram krajowych organizacje członkowskie IFAC mogą:

- (a) Być bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu³⁷ określa, że jest ona odpowiedzialna za przyjmowanie i wdrażanie standardów rachunkowości sektora publicznego.

³⁶ Założenia ramowe IPSASB (Terms of Reference, TOR) dostarczają dodatkowych i aktualnych informacji dotyczących tego niezależnego organu ustanawiającego standardy. Założenia ramowe IPSASB są dostępne na stronie internetowej IFAC.

³⁷ Zgodnie z paragrafem 2.1 statutu IFAC w przypadku ogólnego konsensusu, muszą istnieć dowody na to, że organizacja członkowska IFAC ma poparcie społeczeństwa i innych kluczowych interesariuszy.

- (b) Nie być odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Organizacja członkowska IFAC nie ma wyraźnego upoważnienia lub dorozumianego upoważnienia wynikającego z ogólnego konsensusu³⁸, że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie standardów rachunkowości sektora publicznego, ponieważ rząd, urzędy regulacyjne lub inne wyznaczone do tego organy są bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC, lub
- (c) Współdzielić odpowiedzialność razem z rządem, urzędami regulacyjnymi lub innymi wyznaczonymi do tego organami. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu³⁹ określa, że organizacja jest do pewnego stopnia odpowiedzialna za obszar związany z niniejszym OOC.

Odpowiedzialność bezpośrednia

6. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC są bezpośrednio odpowiedzialne, wdrażają one wszystkie wymogi niniejszego OOC.

7. W wyjątkowych sytuacjach organizacja członkowska IFAC może odstąpić od spełnienia wymogu niniejszego OOC, jeśli jest to podyktowane interesem publicznym. W tej sytuacji organizacja członkowska IFAC powinna uzasadnić i publicznie udokumentować takie odstępianie. Organizacja członkowska IFAC, która (a) nie przestrzega wymogów niniejszego OOC oraz (b) nie dokumentuje w sposób satysfakcjonujący, dlaczego odstąpiła od wymogów, może zostać zawieszona lub usunięta z listy członków.

Brak odpowiedzialności

8. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC nie są odpowiedzialne za dany obszar, dokładają one wszelkich starań, aby:

- (a) zachęcić osoby odpowiedzialne za wymogi do postępowania zgodnie z niniejszym OOC podczas ich wdrażania oraz
- (b) pomagać we wdrażaniu tam, gdzie jest to wskazane.

9. Uznaje się, że organizacja członkowska IFAC dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów niniejszego OOC.

Dzielenie odpowiedzialności

10. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC współdzielą odpowiedzialność za ten obszar:

- (a) wdrażają te wymogi, za które są one bezpośrednio odpowiedzialne, zgodnie z paragrafami 7 i 8 oraz
- (b) podejmują działania określone w paragrafach 9 i 10 w odniesieniu do wymogów, za które nie są one bezpośrednio odpowiedzialne.

Wymogi i wytyczne stosowania

11. Zgodnie z ramami stosowania organizacje członkowskie IFAC identyfikują i podejmują działania w celu przyjęcia i wdrożenia międzynarodowych standardów wydanych przez IPSASB w swoich krajach.

³⁸ Tamże.

³⁹ Tamże.

- (a) *Przyjęcie* jest związane z decyzją, że międzynarodowe standardy są odpowiednie do stosowania w określonych krajowych środowiskach sprawozdawczości finansowej, oraz z działaniami niezbędnymi do wprowadzenia w życie tej decyzji⁴⁰ obejmującymi włączenie standardów do wymogów krajowych lub prawnych lub wprowadzenie obowiązku stosowania międzynarodowych standardów. Przyjęcie może obejmować proces przeglądu projektów międzynarodowych standardów, tłumaczenie, publiczne przedstawienie proponowanych standardów, zatwierdzenie, włączenie jeśli to niezbędne do krajowych wymogów, i ogłoszenie ostatecznych standardów oraz, tam, gdzie ma to zastosowanie, proces harmonizacji w celu wyeliminowania lub zminimalizowania różnic pomiędzy międzynarodowymi i krajowymi standardami
- (a) *Wdrażanie* może obejmować proces budowania świadomości na temat przyjętych standardów, zapewnianie odpowiedniego kształcenia i szkoleń, opracowywanie i rozpowszechnianie wytycznych wdrażania oraz wszelkie inne działania, które promują właściwe zrozumienie i stosowanie standardów w praktyce.

12. W systemach prawnych, w których angielski nie jest językiem urzędowym lub powszechnie używanym i w których międzynarodowe standardy nie zostały przetłumaczone, organizacje członkowskie IFAC oceniają swoje priorytety i wyzwania oraz rozważają, czy istnieje potrzeba tłumaczenia tych standardów w celu zapewnienia ich odpowiedniego przyjęcia i wdrożenia. Jeśli istnieje taka potrzeba, organizacje członkowskie IFAC dokładają wszelkich starań w celu ustanowienia procesu tłumaczenia lub wspierają ten proces, aby zapewnić terminowe, dokładne i kompletne tłumaczenie międzynarodowych standardów oraz w stopniu, w jakim jest to możliwe, tłumaczenie powiązanych projektów standardów⁴¹.

13. Organizacje członkowskie IFAC zawiadamiają swoich członków o nowych, proponowanych i zaktualizowanych Międzynarodowych Standardach Rachunkowości Sektora Publicznego oraz innych dokumentach wydanych przez IPSASB.

14. Zachęca się organizacje członkowskie IFAC do komentowania projektów wydanych przez IPSASB.

Ocena zgodności przeprowadzana przez IFAC

15. Oceniając zgodność z niniejszym OOC, IFAC zwróci należytą uwagę na ramy stosowania oraz koncepcję dołożenia wszelkich starań, jak również na różnice w otoczeniu krajowym, etapy rozwoju oraz inne istotne czynniki środowiskowe.

16. IFAC weźmie pod uwagę znaczenie wymogów poszczególnych OOC dla każdej organizacji członkowskiej IFAC podczas oceniania jej poziomu zgodności. Ocena uwzględnia, że niektóre organizacje członkowskie IFAC i ich członkowie działają w różnych sektorach zawodu oraz że niektóre OOC mogą ich nie dotyczyć w całości.

17. Dostosowując się do wymogów niniejszego OOC, organizacje członkowskie IFAC muszą brać pod uwagę priorytety, procesy i wyzwania typowe dla ich kraju i wyborców. W związku z tym opracowują one plan działania, uzyskują umowę wewnętrzną dotyczącą harmonogramu osiągnięcia zgodności i wykazują postępy zgodnie z tym planem.

⁴⁰ Zgodnie z Planem strategicznym IFAC na lata 2011-2014, dostępnym na stronie internetowej IFAC.

⁴¹ Ewentualne tłumaczenia są wykonywane zgodnie z *Polityką tłumaczenia i kopiowania wydaną przez Międzynarodową Federację Księgowych*, dostępną na stronie internetowej IFAC.

W przeciwnym razie w sposób satysfakcjonujący uzasadniają, dlaczego tak nie zrobiły, albo są zawieszane w członkostwie lub go pozbawiane z powodu niezgodności z OOC.

Data wejścia w życie

Niniejsze OOC wchodzi w życie 1 stycznia 2013 r. i ostatni raz zostało zmienione w listopadzie 2012 r.

OŚWIADCZENIE DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH 6

POSTĘPOWANIE DOCHODZENIOWE I DYSCYPLINARNE

Obowiązki

1. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC muszą działać zgodnie z Oświadczeniami dotyczącymi obowiązków członkowskich (OOC).

Zakres

2. Niniejsze OOC zostało wydane przez Zarząd IFAC i zawiera adresowane do organizacji członkowskich IFAC wymogi dotyczące systemów postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego wobec osób, które nie przestrzegały zawodowych standardów⁴². Aby zrozumieć i stosować wymogi, należy przeanalizować cały tekst OOC.

Ramy stosowania

3. IFAC zdaje sobie sprawę, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz że ich członkowie pracują w różnych sektorach zawodu księgowego. Tym samym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą w różnym stopniu być odpowiedzialne za spełnianie wymogów niniejszego OOC.

4. Bez uszczerbku dla bardziej złożonych ram krajowych organizacje członkowskie IFAC mogą:

- (a) być bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu⁴³ określa, że jest ona odpowiedzialna za ustanawianie zasad oraz prowadzenie systemu postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego.
- (b) nie być odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Organizacja członkowska IFAC nie ma wyraźnego upoważnienia lub dorozumianego upoważnienia wynikającego z ogólnego konsensusu⁴⁴, że jest ona odpowiedzialna za ustanawianie zasad oraz zarządzanie systemem postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego, ponieważ rząd, urzędy regulacyjne lub inne wyznaczone do tego organy są bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC, lub
- (c) dzielić odpowiedzialność razem z rządem, urzędami regulacyjnymi lub innymi wyznaczonymi do tego organami. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego

⁴² Standardy zawodowe zostały zdefiniowane w paragrafie 69.

⁴³ Zgodnie z paragrafem 2.1 statutu IFAC w przypadku ogólnego konsensusu, muszą istnieć dowody na to, że organizacja członkowska IFAC ma poparcie społeczeństwa i innych kluczowych interesariuszy.

⁴⁴ Tamże.

konsensusu⁴⁵ określa, że organizacja jest do pewnego stopnia odpowiedzialna za obszar związany z niniejszym OOC.

Odpowiedzialność bezpośrednia

5. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC są bezpośrednio odpowiedzialne, wdrażają one wszystkie wymogi niniejszego OOC.

6. W wyjątkowych sytuacjach organizacja członkowska IFAC może odstąpić od spełnienia wymogu niniejszego OOC, jeśli jest to podyktowane interesem publicznym. W tej sytuacji organizacja członkowska IFAC powinna uzasadnić i publicznie udokumentować takie odstąpienie. Organizacja członkowska IFAC, która (a) nie przestrzega wymogów niniejszego OOC oraz (b) nie dokumentuje w sposób satysfakcjonujący, dlaczego odstąpiła od wymogów, może zostać zawieszona lub usunięta z listy członków.

Brak odpowiedzialności

7. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC nie są odpowiedzialne za dany obszar, dokładają one wszelkich starań, aby:

- (a) zachęcić odpowiedzialnych za wymogi do postępowania zgodnie z niniejszym OOC podczas ich wdrażania oraz
- (b) pomagać we wdrażaniu tam, gdzie jest to odpowiednie.

8. Uznaje się, że organizacja członkowska IFAC dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów niniejszego OOC.

Dzielenie odpowiedzialności

9. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC współdzielą odpowiedzialność za ten obszar:

- (a) wdrażają te wymogi, za które są one bezpośrednio odpowiedzialne, zgodnie z paragrafami 5 i 6 oraz
- (b) podejmują działania określone w paragrafie 7 i 8 w odniesieniu do wymogów, za które nie są odpowiedzialne.

Wymogi i wytyczne stosowania

Zakres systemu postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego

10. Zgodnie z ramami stosowania organizacje członkowskie IFAC identyfikują i podejmują działania mające na celu stworzenie dla swoich członków sprawiedliwego i efektywnego systemu postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego.

11. Każdy członek powinien zostać zapoznany z następującymi kwestiami:

- (a) wszystkimi postanowieniami kodeksu etyki i innymi mającymi zastosowanie zawodowymi standardami, przepisami i wymogami (i wszelkimi dotyczącymi ich poprawkami), zarówno wydanymi przez Radę Międzynarodowych Standardów Etyki w Rachunkowości, jak i właściwe organizacje na poziomie krajowym, oraz
- (b) konsekwencjami nieprzestrzegania tych kodeksów, standardów, przepisów i wymogów.

⁴⁵ Tamże.

12. Organizacje odpowiedzialne za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego umieszczają w swojej konstytucji i zasadach działalności klauzule dotyczące wszczęcia postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego w wypadku niewłaściwego postępowania, w tym naruszenia zawodowych standardów oraz zasad przez poszczególnych członków (oraz, jeśli zezwala na to prawo krajowe i praktyka, przez firmy).

13. Niewłaściwe postępowanie obejmuje wszystkie z następujących działań:

- działalność przestępcza,
- działania lub zaniechania mogące narazić zawód na złą reputację,
- naruszenie zawodowych standardów, w tym naruszenie wymogów etycznych,
- rażące zaniedbanie zawodowe,
- szereg mniej poważnych zaniedbań zawodowych, które łącznie mogą wskazywać na niezdolność do korzystania z prawa do wykonywania zawodu, oraz
- niezadowalające wyniki pracy.

W każdym systemie prawnym istnieje swoboda w zakresie decydowania o tym, czy „niewłaściwe postępowanie” obejmuje również przypadki pomniejszych zaniedbań zawodowych.

14. Gdy zezwalają na to lokalne przepisy i względy interesu publicznego, należy szczególnie rozważyć odpowiednią reakcję w związku z odpowiedzialnością pojedynczego członka w kontekście całej firmy. Można rozważyć następujące elementy:

- czy problemy miały charakter systemowy,
- czy kierownictwo firmy miało swój udział w niewłaściwym postępowaniu,
- czy niewłaściwe postępowanie jest jedną z części większego problemu, który nie został naprawiony w odpowiednim czasie, oraz
- czy jest to problem ważny ze społecznego punktu widzenia.

15. W niektórych systemach prawnych pewne przypadki niewłaściwego postępowania, które zwykle wymagają przekazania do sądu dyscyplinarnego lub podobnej instytucji, odróżniają się od przypadków naruszenia wymogów regulacji, które mogą być skutecznie rozwiązywane wewnątrz organizacji odpowiedzialnej za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego, bez konieczności odwoływania się do sądu. W przypadku, gdy odrębne komórki organizacyjne organizacji członkowskiej zajmują się każdą z powyższych sytuacji, obie komórki powinny kontaktować się ze sobą (wymieniając między sobą raporty), w celu zapewnienia skutecznej łączności pomiędzy działaniami o charakterze regulacyjnym a postępowaniem dochodzeniowym i dyscyplinarnym.

16. Gdy przepisy prawne lub praktyka właściwa dla systemu prawnego, w którym działa organizacja członkowska, nie uznają naruszenia wymogów regulacyjnych za przejaw „niewłaściwego postępowania”, organizacja odpowiedzialna powinna zapewnić, aby sankcje mające zastosowanie w obu przypadkach obejmowały ograniczenie lub pozbawienie prawa do wykonywania zawodu.

Uprawnienia w postępowaniu dochodzeniowym i dyscyplinarnym

17. Zasady organizacji odpowiedzialnej za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego powinny obejmować, w stopniu, w jakim zezwalają na to lokalne przepisy prawa, wszelkie uprawnienia niezbędne do umożliwienia upoważnionym pracownikom przeprowadzenia skutecznego postępowania dochodzeniowego. Zasady te również: (a) nakładają na indywidualnych członków i na firmy obowiązek współpracy w procesie rozpatrywania skarg i niezwłocznego reagowania na wszelkiego rodzaju komunikaty związane ze sprawą oraz (b) określają sankcje w przypadku niestosowania się do powyższych wymogów. Organizacje członkowskie powinny również sprzyjać utrzymaniu dobrych stosunków zawodowych z organami władzy publicznej, w celu umożliwienia im skutecznego administrowania procesami postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego.

18. Organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego gwarantuje dostępność odpowiedniej wiedzy fachowej oraz odpowiednich środków finansowych i innych, aby umożliwić terminowe i skuteczne przeprowadzenie postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego. Odpowiedzialność za kierowanie przebiegiem tego procesu spoczywa na odpowiednio wykwalifikowanym, zajmującym kierownicze stanowisko pracowniku organizacji członkowskiej. Służy to uzyskaniu pewności, że postępowania dochodzeniowe i dyscyplinarne są zgodne z zasadami sprawiedliwości i innymi mającymi zastosowanie przepisami prawa.

Skład zespołów i komitetów dochodzeniowych i dyscyplinarnych

19. W myśl postanowień poprzedniego paragrafu, ustalenie składu zespołów i komitetów dochodzeniowych i dyscyplinarnych pozostawia się zasadniczo decyzji każdej organizacji odpowiedzialnej za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego. Niektóre organizacje członkowskie rekrutują mieszane zespoły, włączając w ich skład posiadających odpowiednie umiejętności i doświadczenie członków-wolontariuszy oraz pracowników. W wielu przypadkach organizacje członkowskie powołują komitet dochodzeniowy złożony z wywodzących się z różnych środowisk zawodowych osób, niebędących księgowymi, i przedstawicieli „interesu publicznego”. Każda osoba (osoby) działająca w Komitecie dochodzeniowym może zostać poproszona o pomoc w szczegółowym postępowaniu dochodzeniowym prowadzonym w konkretnej sprawie.

Wszczęcie postępowania

20. Organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego przyjmuje wobec takiego postępowania zarówno podejście „oparte na skargach”, jak i podejście „oparte na informacjach”.

Podejście oparte na skargach

21. Postępowanie oparte na skargach rozpoczyna się wraz z otrzymaniem przez organizację odpowiedzialną za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego skargi skierowanej przeciwko indywidualnemu członkowi lub firmie. Takie skargi mogą zostać złożone przez klienta lub urząd regulacyjny.

Podejście oparte na informacjach

22. Podejście oparte na informacjach nie stanowi alternatywy dla podejścia opartego na skargach, ale jest jego dopełnieniem, które umożliwia jeszcze lepszą ochronę społeczeństwa. Pozwala ono jednostkom dochodzeniowym i dyscyplinarnym organizacji członkowskiej rozpocząć dochodzenie (nawet przy braku skargi) po uzyskaniu informacji z wiarygodnych

źródeł, które wskazują na możliwość niewłaściwego postępowania. Podejście oparte na informacjach posiada następujące korzyści:

- sprawia, że system działa aktywnie w interesie publicznym,
- pozwala na wykrycie budzącego wątpliwości postępowania na wczesnym etapie oraz
- może stanowić dodatkowe potwierdzenie dla interesariuszy zewnętrznych, że zawód aktywnie dba o ochronę interesu publicznego i utrzymanie najwyższych standardów zawodowych.

23. Zgodnie z wymogami SMO 1 – *Zapewnianie jakości* w przypadku, gdy (a) organizacja odpowiedzialna za system przeglądu zapewniania jakości (lub komitet posiadający odnośne uprawnienia) uważa, że niezadowolający wynik przeglądu zapewniania jakości odzwierciedla poważne uchybienia firmy lub partnera oraz że (b) nie istnieje mechanizm pozwalający na podjęcie działań naprawczych w ramach systemu przeglądu zapewniania jakości w związku z tymi wnioskami, należy ustanowić powiązanie pomiędzy niezadowolającym wynikiem przeglądów zapewniania jakości i wszczęciem postępowania dyscyplinarnego.

Postępowanie dochodzeniowe

24. Organizacja członkowska potwierdza na samym początku postępowania dochodzeniowego, że każda z osób z komitetu wybrana do pomocy w dochodzeniu jest niezależna wobec (a) przedmiotu postępowania dochodzeniowego oraz (b) jakiejkolwiek osoby związanej ze sprawą będącą przedmiotem dochodzenia lub nią zainteresowanej. Jeśli tego rodzaju konflikt interesów istnieje od samego początku lub narasta w toku postępowania dochodzeniowego, członek zespołu powinien natychmiast wycofać się ze sprawy. Podobne zasady mają zastosowanie w przypadku jakiejkolwiek osoby związanej z postępowaniem dochodzeniowym i rozprawami prowadzonymi w poszczególnych sprawach.

25. Po zakończeniu postępowania dochodzeniowego komitet dochodzeniowy dokonuje przeglądu dowodów i decyduje, czy dana sprawa wymaga dalszego postępowania. Jeżeli komitet dochodzeniowy upewni się, że zachodzi konieczność podjęcia dalszych działań, sprawa jest kierowana do sądu dyscyplinarnego lub podobnego organu i formułowane są zarzuty w zakresie, w jakim pozwalają na to lokalne przepisy. Postępowanie dochodzeniowe może zostać zawieszona, jeśli badana sprawa ma trafić lub już trafiła do sądu lub innego organu regulacyjnego.

26. Wiele spraw może rozwiązać komitet dochodzeniowy bez potrzeby przeprowadzenia pełnej rozprawy sądowej w przypadku, gdy strony zgadzają się na alternatywne rozwiązywanie sporów lub gdy pozwany przyznaje się do stawianego mu zarzutu lub zarzutów.

Postępowanie dyscyplinarne

27. Powołuje się sąd lub inny organ odpowiedzialny za sprawy dyscyplinarne w celu prowadzenia rozpraw, jeżeli komitet dochodzeniowy zdecydował o postawieniu zarzutów dotyczących wykonywania zawodu. W celu uniknięcia opóźnień utworzony zostaje panel lub grupa, z których będą powołane osoby zasiadające na rozprawach w charakterze sędziów. Skład zespołu sędziowskiego powinien zapewniać równowagę między wiedzą zawodową i zewnętrznym osądem. Z tego powodu w skład sądu powinni wchodzić księgowi i osoby spoza zawodu. Żadna osoba nie może być jednocześnie członkiem komitetu

dochodzeniowego i sądu dyscyplinarnego, ani też członek zespołu dochodzeniowego zajmujący się daną sprawą nie może być powołany do sądu dyscyplinarnego w tej samej sprawie.

28. Jednym z ustalonych kryteriów uzasadniających wszczęcie postępowania dyscyplinarnego jest działanie indywidualnego członka (lub firmy członka) znacząco odbiegające od postępowania, którego można byłoby racjonalnie oczekiwać w danych okolicznościach. To jednak w gestii każdej organizacji pozostaje opracowanie odpowiednich kryteriów.

29. Odpowiednie wydaje się zatrudnienie prawnika o dużym stażu pracy w charakterze niezależnego doradcy dla członków sądu w kwestiach dowodowych, proceduralnych i innych, takich jak ciężar i standard dowodu konieczny do poparcia wniosków komitetu dochodzeniowego. Sądy powinny także zatrudniać personel z kwalifikacjami prawniczymi lub mieć stały dostęp do poradnictwa prawnego w trakcie postępowania dyscyplinarnego. W niektórych systemach prawnych starsi stażem prawnicy przewodniczą sądom. Może zostać utworzony niewielki panel złożony ze starszych stażem prawników, z grona których będą powoływane osoby delegowane do pełnienia funkcji doradczych lub prowadzenia rozpraw. Postępowanie sądowe może być prowadzone przez pracownika o dużym stażu wyznaczonego do przeprowadzania postępowania dochodzeniowego i oskarżycielskiego, prawnika z zewnątrz lub inną odpowiednio wykwalifikowaną osobę. W niektórych systemach prawnych osoba przewodnicząca pracom sądu sama może zajmować się wstępnymi zagadnieniami, aby w ten sposób oszczędzić czas poświęcany na te sprawy przez innych członków sądu. W przypadku stosowania takiej praktyki, jest rzeczą właściwą, aby przewodniczący miał kwalifikacje prawnicze lub towarzyszył mu niezależny doradca prawny.

30. Sąd powinien cechować się niezawisłością. Sposób, w jaki to czyni może się różnić w poszczególnych systemach prawnych, ale powinny istnieć zasady instytucjonalne uniemożliwiające organizacjom odpowiedzialnym za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego wpływanie na działalność sądu dyscyplinarnego, proces decyzyjny lub nakładanie sankcji. Ponadto jedynie sąd apelacyjny omówiony w paragrafie 23 może zmienić lub uchylić decyzję sądu.

Sankcje

31. System zezwala sądom na nakładanie następujących kar, jeśli lokalne przepisy prawa je dopuszczają:

- nagany,
- grzywny/pokrycie kosztów,
- utrata lub ograniczenie prawa wykonywania zawodu,
- utrata tytułu zawodowego (mianowania),
- zawieszenie członkostwa oraz
- odebranie członkostwa.

32. Szczególnie ważne jest, że jeśli zezwalają na to lokalne przepisy, kary obejmują (a) utratę tytułu zawodowego, (b) ograniczenie i utratę prawa wykonywania zawodu oraz (c) odebranie członkostwa. Taki system chroni klientów i innych interesariuszy, pokazując społeczeństwu, że profesja jest zaangażowana w utrzymywanie i udoskonalanie standardów

zawodowych, oraz usuwa ze środowiska zawodowego osoby, które nie zasługują na przynależność do niego.

Współmierność sankcji

33. Decydując, jaka sankcja jest odpowiednia, trybunał lub inny organ odpowiedzialny za kwestie dyscypliny powinien wziąć pod uwagę interesy członka i interes publiczny. Obejmuje to ochronę członków społeczeństwa, utrzymywanie zaufania publicznego wobec profesji oraz utrzymywanie odpowiednich standardów profesjonalnego postępowania.

34. Aby zapewnić, że (a) proces sankcjonowania jest spójny oraz że (b) każda nałożona sankcja jest zarówno współmierna do poziomu niewłaściwego postępowania, jak i spełnia minimalne wymogi, aby osiągnąć cel, sąd opracowuje i stosuje zbiór zasad podczas nakładania sankcji. Sąd bierze również pod uwagę wszystkie okoliczności sprawy, w tym:

- wszelkie okoliczności obciążające i łagodzące istotne dla przedmiotowego postępowania,
- sytuację osobistą danej osoby i wszelkie inne okoliczności łagodzące przedstawione przez osobę lub firmę np. okoliczności związane z datą decyzji sądu oraz
- wszelkie referencje na korzyść danej osoby lub firmy.

Prawo do reprezentacji i odwołania

35. Wymaga się, aby zasady organizacji odpowiedzialnej za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego zezwalały, aby osoba z kwalifikacjami prawniczymi lub inna osoba wybrana przez pozwanego mogła mu towarzyszyć i reprezentować go na wszystkich rozprawach dyscyplinarnych oraz doradzać mu w trakcie całego procesu dochodzeniowego i dyscyplinarnego. Zasady te zezwalają też, aby pozwany odwołał się od ustaleń i nałożonych sankcji. Jeśli zezwalają na to lokalne przepisy prawa i względy interesu publicznego, każde postanowienie wydane przeciwko pozwanemu jest w trakcie postępowania odwoławczego zawieszane przez sąd, który je wydał. W składzie sądu odwoławczego nie może znaleźć się oskarżyciel lub członek sądu pierwszej instancji ani żadna inna osoba, która była zaangażowana w pierwotne ustalenia. Postępowanie odwoławcze obejmuje te same procedury, które były stosowane w przypadku rozpraw przed sądem dyscyplinarnym.

36. W niektórych systemach prawnych odwołanie może złożyć komitet dochodzeniowy, jeśli uzna, że sankcja nałożona przez sąd dyscyplinarny jest zbyt łagodna. Nie dopuszcza się jednak wniesienia odwołania przez organ zarządzający organizacji członkowskiej.

Postępowania administracyjne

37. Organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego ustanawia cele dotyczące ram czasowych rozstrzygnięcia wszystkich spraw i stara się je realizować, jeśli tylko jest to możliwe. Zazwyczaj ramy czasowe dla rozstrzygnięcia sprawy powinny rozpoczynać się od dnia, w którym otrzymano wystarczające informacje, aby uzasadnić wszczęcie dochodzenia.

38. Należy korzystać z mechanizmu monitorowania, aby zapewnić, że wszystkie dochodzenia i ścigania przestępstw są prowadzone niezwłocznie i że wszystkie niezbędne

działania są podejmowane na odpowiednim etapie. Mechanizmy te obejmują raportowanie wyjątków. Wymagają one, aby osoba odpowiedzialna za postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne zgłaszała wszelkie istotne opóźnienia w dochodzeniu wyznaczonej osobie, np. dyrektorowi generalnemu odpowiedzialnej organizacji, przewodniczącemu komitetu dochodzeniowego lub innej osobie.

39. Niepotrzebne opóźnienia zagrażają skutecznemu dochodzeniu i ściganiu przestępstw. Mogą one być niesprawiedliwe wobec powodów i pozwanych i mogą szkodzić należycie uzasadnionym sprawom. W związku z tym zaleca się, aby dochodzenia i rozprawy dyscyplinarne odbywały się możliwie w najszybszym terminie. Gdy nie ma konieczności przeprowadzenia formalnej rozprawy dyscyplinarnej, odpowiednim celem czasowym może być jak najszybsze zakończenie postępowania. Wszczęcie postępowania karnego lub cywilnego lub dochodzenia przez jednostki zewnętrzne może opóźnić dochodzenia prowadzone przez organizację odpowiedzialną za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarne. Wyroki i inne informacje z takich postępowań i dochodzeń mogą jednak pomóc organizacji odpowiedzialnej za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarne w dochodzeniu i ściganiu przestępstw.

40. Mechanizmy monitorowania mają na celu obserwowanie postępów w dochodzeniu i ściganiu przestępstw oraz motywowaniu osób zaangażowanych, aby podejmowały w odpowiednim czasie działania w celu minimalizacji opóźnień.

41. W wielu systemach prawnych poufność postępowania pozytywnie wpływa na postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne. Należy jednak poświęcić należytą uwagę lokalnym przepisom prawa i interesowi publicznemu w odniesieniu do praw pozwanego. Organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarne opracowuje własną politykę dotyczącą upubliczniania rozstrzygnięć spraw. Wymagana jest ostrożność w przypadku ujawniania stronom trzecim jedynie tych informacji, których upublicznienie dopuszcza prawo lub na których upublicznienie zezwoliły osoby odpowiedzialne za takie decyzje.

42. Wszystkie osoby zatrudnione lub w inny sposób uczestniczące w postępowaniach dochodzeniowych i dyscyplinarnych (lub posiadające dostęp do informacji dotyczących takich postępowań) muszą być informowane o znaczeniu zachowania poufności. Wszystkie stosowne strony podpisują wiążącą zgodę na zachowanie poufności.

43. Zapewnia się bezpieczne i poufne miejsce na przechowywanie dokumentów i innych dowodów w sprawie. Bezpieczne i poufne używanie i przechowywanie dokumentów i innych dowodów chroni interesy wszystkich stron postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarne, w szczególności powoda i organu odpowiedzialnego za kwestie dyscyplinarne. Dzięki temu można zredukować potencjalną utratę dowodów i zapobiec manipulowaniu dowodami i ich usuwaniu.

44. Dla tych celów należy stworzyć i zachować kompletną dokumentację wszystkich dochodzeń i postępowań dyscyplinarnych, zarówno podczas ich przebiegu, jak i w okresie przetrzymywania danych.

45. Skuteczne prowadzenie dokumentacji jest ważne, ponieważ umożliwia odszukanie i zachowanie dokumentów ze wszystkich dochodzeń i postępowań dyscyplinarnych. W ten sposób będzie można identyfikować osoby notorycznie łamiące prawo i tworzyć wiarygodne statystyki. Prowadzenie dokumentacji świadczy o aktywnym i skutecznym postępowaniu dochodzeniowym i dyscyplinarnym. Dokładna i kompletna dokumentacja jest też przydatna

podczas odpowiadania na skargi związane z prowadzeniem sprawy, szczególnie że mogą pojawić się one po latach od zakończenia sprawy. Każda organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego opracowuje własną politykę przechowywania dokumentacji. Zaleca się, aby dokumenty były przechowywane tak długo, aby zapewnić, że stosowne informacje będą dostępne i będą chronić interes publiczny i członków organizacji członkowskiej IFAC. Takie dokumenty mogą być przechowywane w formie elektronicznej lub papierowej. Zaleca się, aby każda organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego uwzględniała ustawodawstwo w swoim systemie prawnym, które odnosi się do zarządzania danymi i informacjami poufnymi oraz ich przechowywania i używania.

46. Raporty z postępowań dyscyplinarnych i podobnych postępowań mogą być wartościowym narzędziem edukacyjnym, ponieważ (a) odnoszą się one do faktycznych zdarzeń, (b) przedstawiają praktyczne zastosowanie standardów, zasad i kodeksów etyki oraz (c) identyfikują zagrożenia, których należy unikać. Dlatego publikowanie raportów z poszczególnych spraw i zachęcanie studentów oraz wykwalifikowanych członków do studiowania ich może być dla nich bardzo dobrą szansą na naukę. Raporty z poszczególnych spraw są przydatne niezależnie od tego, czy zawierają nazwiska zaangażowanych w nie osób i stron trzecich. Niezależnie od sytuacji czas publikacji i treść takich raportów nie może negatywnie wpływać na prawa osób zaangażowanych w powiązane sprawy cywilne lub karne. Jeśli pozwalają na to okoliczności, strony trzecie zamierzające sporządzić takie raporty są zobowiązane wydać je po konsultacji z osobami odpowiedzialnymi za postępowania dochodzeniowe i dyscyplinarne.

Względy interesu publicznego

47. Organizacje członkowskie IFAC zapewniają, aby społeczeństwo było świadome istnienia systemu dochodzeniowego i dyscyplinarnego w danym systemie prawnym, dzięki czemu sprawy dla niego istotne mogą być przekazane do stosownego komitetu odpowiedzialnej organizacji. W zakresie, w jakim zezwalają na to lokalne przepisy prawa, społeczeństwo powinno wiedzieć o postępowaniach dyscyplinarnych wszczętych przeciwko członkom.

48. Organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego ustanawia i utrzymuje proces niezależnego przeglądu skarg klientów i innych osób w przypadkach, w których zdecydowano po przeprowadzeniu dochodzenia, że sprawa nie zostanie przekazana na rozprawę dyscyplinarną.

49. Celem tego procesu jest analiza dostępnych informacji i ustalenie, czy komitet dochodzeniowy podjął uzasadnioną decyzję na podstawie kompletnych informacji. Szczegóły procesu leżą w gestii organizacji odpowiedzialnej za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego. Istnienie skutecznego, niezależnego procesu przeglądu jest jednak kluczowe dla pokazania, że postępowania dochodzeniowe mają na uwadze prawa człowieka i naturalne zasady sprawiedliwości oraz efektywnie służą interesowi publicznemu. Jest to ważne nie tylko dla pozwanego, powoda i innych stron zaangażowanych w postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne, ale również dla reputacji organizacji odpowiedzialnej za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego oraz dla zawodu na poziomie krajowym i międzynarodowym.

50. Sporządza się i udostępnia publicznie roczny raport podsumowujący wyniki postępowań dochodzeniowych i dyscyplinarnych. Kopie raportu są również udostępniane na wniosek odpowiednim organom publicznym.

51. Ujawnianie w takich rocznych raportach informacji mających związek z tożsamością osób fizycznych lub firm i ich klientów, regulują obowiązujące lokalne regulacje.

Kontakty z organami zewnętrznymi

52. W zakresie, w jakim zezwalają na to lokalne przepisy prawa, organizacja odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego:

- (a) zgłasza możliwe zaangażowanie członków w poważne przestępstwa odpowiedniemu organowi publicznemu oraz
- (b) ujawnia temu organowi powiązane informacje.

53. W zakresie, w jakim zezwalają na to lokalne przepisy prawa, i gdy organizacje członkowskie IFAC zdają sobie sprawę, że członkowie podlegający postępowaniom dyscyplinarnym należą do innych zawodowych organizacji księgowych lub innych organizacji zawodowych, organizacje członkowskie rozważają poinformowanie takich organizacji o wyniku postępowań dyscyplinarnych.

Przegląd wdrażania i skuteczności

54. Przeprowadza się regularne przeglądy wdrażania i skuteczności systemu postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego w celu zapewnienia, że funkcjonuje on zgodnie z intencją i z wymogami niniejszego OOC. W przypadku, gdy przeglądy poprawnego wdrożenia i efektywności systemu postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego ujawniają problemy dotyczące funkcjonowania systemu, podejmuje się działania, aby jak najszybciej przeciwdziałać tym problemom. Organizacja członkowska IFAC odpowiedzialna za system postępowania dochodzeniowego i dyscyplinarnego nie jest zobowiązana do przeprowadzania przeglądów wdrażania i skuteczności, gdy są one przeprowadzane przynajmniej raz do roku przez organizację zewnętrzną.

Ocena zgodności przeprowadzana przez IFAC

55. Oceniając zgodność z niniejszym OOC, IFAC zwróci należytą uwagę na ramy stosowania oraz koncepcję dołożenia wszelkich starań, jak również na różnice w otoczeniu krajowym, etapy rozwoju oraz inne istotne czynniki środowiskowe.

56. IFAC weźmie pod uwagę znaczenie wymogów poszczególnych OOC dla każdej organizacji członkowskiej IFAC podczas oceniania jej poziomu zgodności. Ocena uwzględnia, że niektóre organizacje członkowskie IFAC i ich członkowie działają w różnych sektorach zawodu oraz że niektóre OOC mogą ich nie dotyczyć w całości.

57. Dostosowując się do wymogów niniejszego OOC, organizacje członkowskie IFAC muszą brać pod uwagę priorytety, procesy i wyzwania typowe dla ich kraju. W związku z tym opracowują one plan działania, uzyskują umowę wewnętrzną dotyczącą harmonogramu osiągania zgodności i wykazują postępy zgodnie z tym planem. W przeciwnym razie w sposób satysfakcjonujący uzasadniają, dlaczego tak nie zrobiły, albo są zawieszane w członkostwie lub go pozbawiane z powodu niezgodności z OOC.

Data wejścia w życie

58. Niniejsze OOC wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2013 r. i ostatni raz zostało zaktualizowane w listopadzie 2012 r.

Definicje

59. W niniejszym OOC następujące terminy mają definicje przypisane poniżej:

(a) *Standardy zawodowe* – na potrzeby niniejszego OOC, odpowiednie międzynarodowe standardy lub równorzędne standardy obowiązujące w systemie prawnym, w którym organizacje członkowskie i stowarzyszone IFAC prowadzą działalność w dziedzinie księgowości i rewizji finansowej, powszechnie uznane za upowszechniające najlepsze globalne standardy rachunkowości. Otwarta lista międzynarodowych standardów obejmuje (a) dokumenty Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) zgodnie z definicją zawartą w *Przedmowie do Międzynarodowych Standardów Kontroli Jakości, Rewizji Finansowej, Przeglądu, Innych Usług Atestacyjnych i Usług Pokrewnych*, (b) wymogi etyczne, które zwykle obejmują Kodeks Etyki dla Zawodowych Księgowych Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych, (c) Międzynarodowe Standardy Edukacyjne (MSE) wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych w Rachunkowości, (d) Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości i (e) Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego. Każda organizacja członkowska IFAC może swobodnie dołączyć dodatkowe standardy do powyższej listy.

OŚWIADCZENIE DOTYCZĄCE OBOWIĄZKÓW CZŁONKOWSKICH 7

MIĘDZYNADARDOWE STANDARDY SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ ORAZ INNE DOKUMENTY WYDANE PRZEZ IASB

Obowiązki

1. Zgodnie z paragrafem 2.3.b. Konstytucji IFAC organizacje członkowskie IFAC muszą działać zgodnie z Oświadczeniami dotyczącymi obowiązków członkowskich (OOC).

Zakres

2. Niniejsze OOC zostało wydane przez Zarząd IFAC i zawiera adresowane do organizacji członkowskich IFAC wymogi dotyczące Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) i innych dokumentów wydanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB). Aby zrozumieć i stosować wymogi, należy przeanalizować cały tekst OOC.

3. IASB jest niezależnym, ustanawiającym standardy organem Fundacji MSSF. IASB jest odpowiedzialna za opracowywanie i publikowanie MSSF oraz MSSF dla MŚP, a także zatwierdzanie interpretacji MSSF opracowanych przez Komitet ds. Interpretacji MSSF.

Ramy stosowania

4. IFAC zdaje sobie sprawę, że organizacje członkowskie działają w różnych krajowych ramach prawnych i regulacyjnych oraz że ich członkowie pracują w różnych sektorach zawodu księgowego. Tym samym organizacje członkowskie IFAC w różnych systemach prawnych mogą w różnym stopniu być odpowiedzialne za spełnianie wymogów niniejszego OOC.

5. Bez uszczerbku dla bardziej złożonych ram krajowych organizacje członkowskie IFAC mogą:

- (a) być bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego konsensusu⁴⁶ określa, że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie zawodowych standardów rachunkowości.
- (b) nie być odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC. Organizacja członkowska IFAC nie ma wyraźnego upoważnienia lub dorozumianego upoważnienia wynikającego z ogólnego konsensusu⁴⁷, że jest ona odpowiedzialna za przyjęcie i wdrożenie standardów rachunkowości, ponieważ rząd, urzędy regulacyjne lub inne wyznaczone do tego organy są bezpośrednio odpowiedzialne za obszar objęty niniejszym OOC, lub
- (c) dzielić odpowiedzialność razem z rządem, urzędami regulacyjnymi lub innymi wyznaczonymi do tego organami. Wyraźne upoważnienie udzielone organizacji członkowskiej IFAC lub dorozumiane upoważnienie wynikające z ogólnego

⁴⁶ Zgodnie z paragrafem 2.1 statutu IFAC w przypadku ogólnego konsensusu, muszą istnieć dowody na to, że organizacja członkowska IFAC ma poparcie społeczeństwa i innych kluczowych interesariuszy.

⁴⁷ Tamże.

konsensusu⁴⁸ określa, że organizacja jest do pewnego stopnia odpowiedzialna za obszar związany z niniejszym OOC.

Odpowiedzialność bezpośrednia

6. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC są bezpośrednio odpowiedzialne, wdrażają one wszystkie wymogi niniejszego OOC.

7. W wyjątkowych sytuacjach organizacja członkowska IFAC może odstąpić od spełnienia wymogu niniejszego OOC, jeśli jest to podyktowane interesem publicznym. W tej sytuacji organizacja członkowska IFAC powinna uzasadnić i publicznie udokumentować takie odstępianie. Organizacja członkowska IFAC, która (a) nie przestrzega wymogów niniejszego OOC oraz (b) nie dokumentuje w sposób satysfakcjonujący, dlaczego odstąpiła od wymogów, może zostać zawieszona lub usunięta z listy członków.

Brak odpowiedzialności

8. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC nie są odpowiedzialne za dany obszar, dokładają one wszelkich starań, aby:

- (a) zachęcić odpowiedzialnych za wymogi do postępowania zgodnie z niniejszym OOC podczas ich wdrażania oraz
- (b) pomagać we wdrażaniu tam, gdzie jest to odpowiednie.

9. Uznaje się, że organizacja członkowska IFAC dołożyła wszelkich starań, jeśli nie mogła uczynić więcej, niż uczyniła i nadal czyni dla spełnienia wymogów niniejszego OOC.

Dzielenie odpowiedzialności

10. W przypadku, gdy organizacje członkowskie IFAC współdzielią odpowiedzialność za ten obszar:

- (a) wdrażają te wymogi, za które są one bezpośrednio odpowiedzialne, zgodnie z paragrafami 6 i 7 oraz
- (b) podejmują działania określone w paragrafie 8 i 9 w odniesieniu do wymogów, za które nie są one bezpośrednio odpowiedzialne.

Wymogi i wytyczne stosowania

11. Zgodnie z ramami stosowania organizacje członkowskie IFAC identyfikują i podejmują działania w celu przyjęcia i wdrożenia MSSF wydanych przez IASB przynajmniej w odniesieniu do jednostek zainteresowania publicznego⁴⁹ w swoich systemach prawnych.

- (a) *Przyjęcie* jest związane z decyzją, że międzynarodowe standardy są odpowiednie do stosowania w określonych krajowych środowiskach sprawozdawczości finansowej, oraz z działaniami niezbędnymi do wprowadzenia w życie tej decyzji⁵⁰, obejmującymi włączenie standardów do wymogów krajowych lub prawnych lub wprowadzenie obowiązku stosowania międzynarodowych standardów. Przyjęcie może obejmować proces przeglądu projektów międzynarodowych standardów, tłumaczenie, publiczne

⁴⁸ Tamże.

⁴⁹ Jednostki zainteresowania publicznego są zdefiniowane w Kodeksie Etyki dla Zawodowych Księgowych, który jest dostępny na stronie internetowej IFAC.

⁵⁰ Zgodnie ze Strategicznym planem IFAC na lata 2011-2014, który jest dostępny na stronie internetowej IFAC.

przedstawienie proponowanych standardów, zatwierdzenie, włączenie jeśli to niezbędne do krajowych wymogów, i ogłoszenie ostatecznych standardów oraz, tam, gdzie ma to zastosowanie, proces harmonizacji w celu wyeliminowania lub zminimalizowania różnic pomiędzy międzynarodowymi i krajowymi standardami.

(b) *Wdrażanie* może obejmować proces budowania świadomości na temat przyjętych standardów, zapewnianie odpowiedniego kształcenia i szkoleń, opracowywanie i rozpowszechnianie wytycznych wdrażania oraz wszelkie inne działania, które promują właściwe zrozumienie i stosowanie standardów w praktyce.

12. Zachęca się odpowiedzialne strony do stosowania MSSF dla MŚP w odniesieniu do jednostek niebędących jednostkami zainteresowania publicznego.

13. W systemach prawnych, w których angielski nie jest językiem urzędowym lub powszechnie używanym i w których międzynarodowe standardy nie zostały przetłumaczone, organizacje członkowskie IFAC oceniają swoje priorytety i wyzwania oraz rozważają, czy istnieje potrzeba tłumaczenia tych standardów w celu zapewnienia ich odpowiedniego przyjęcia i wdrożenia. Jeśli istnieje taka potrzeba, organizacje członkowskie IFAC dokładają wszelkich starań w celu ustanowienia procesu tłumaczenia lub wspierają ten proces, aby zapewnić terminowe, dokładne i kompletne tłumaczenie międzynarodowych standardów oraz w stopniu, w jakim jest to możliwe, tłumaczenie powiązanych projektów standardów. W związku z tym zachęca się organizacje członkowskie IFAC do pomocy w procesie tłumaczenia podejmowanym przez Fundację MSSF lub do współpracy z Fundacją MSSF w celu ustanowienia procesu tłumaczenia na język narodowy organizacji członkowskiej IFAC⁵¹.

14. Zachęca się organizacje członkowskie IFAC do komentowania projektów wydanych przez IASB.

Ocena zgodności przeprowadzana przez IFAC

15. Oceniając zgodność z niniejszym OOC, IFAC zwróci należyłą uwagę na ramy stosowania oraz koncepcję dołożenia wszelkich starań, jak również na różnice w otoczeniu krajowym, etapy rozwoju oraz inne istotne czynniki środowiskowe.

16. IFAC weźmie pod uwagę znaczenie wymogów poszczególnych OOC dla każdej organizacji członkowskiej IFAC podczas oceniania jej poziomu zgodności. Ocena uwzględnia, że niektóre organizacje członkowskie IFAC i ich członkowie działają w różnych sektorach zawodu oraz że niektóre OOC mogą ich nie dotyczyć w całości.

17. Dostosowując się do wymogów niniejszego OOC, organizacje członkowskie IFAC muszą brać pod uwagę priorytety, procesy i wyzwania typowe dla ich systemu prawnego. W związku z tym opracowują one plan działania, uzyskują umowę wewnętrzną dotyczącą harmonogramu osiągania zgodności i wykazują postępy zgodnie z tym planem. W przeciwnym razie w sposób satysfakcjonujący uzasadniają, dlaczego tak nie uczyniły, albo są zawieszane w członkostwie lub go pozbawiane z powodu niezgodności z OOC.

⁵¹ Więcej informacji na temat oficjalnego procesu tłumaczenia MSSF można znaleźć na stronie internetowej IASB www.ifrs.org.

Data wejścia w życie

18. Niniejsze OOC wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2013 r. i ostatni raz zostało zaktualizowane w listopadzie 2012 r.

Projekty, dokumenty konsultacyjne i inne publikacje IFAC są publikowane i objęte prawami autorskimi IFAC.

IFAC nie ponosi odpowiedzialności za straty poniesione przez jakąkolwiek osobę na skutek działania lub zaniechania działania zgodnie z treścią niniejszej publikacji, bez względu na to, czy taka strata powstała na skutek zaniedbań czy też w inny sposób.

Logo IFAC, International Federation of Accountants oraz IFAC stanowią znaki handlowe i znaki usługowe IFAC.

Copyright © listopad 2012 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

ISBN: 978-1-60815-133-2

Opublikowano przez:

