

Załącznik nr 1 do uchwały Nr 2182/36a/2022
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 30 kwietnia 2022 r.

KRAJOWY STANDARD KONTROLI JAKOŚCI 1
w brzmieniu
MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ (PL) 1*

**ZARZĄDZANIE JAKOŚCIĄ DLA FIRM WYKONUJĄCYCH BADANIA LUB PRZEGLĄDY
SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH LUB ZLECENIA INNYCH USŁUG
ATESTACYJNYCH LUB POKREWNYCH**

* Niniejszy dokument, w zakresie swojej regulacji, uwzględnia przepisy prawa obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej. Z tego względu tekst dokumentu zawiera dodatkowe fragmenty oznaczone kolorem szarym, a także oznaczenia „(PL)”, „MSB (PL)”, stanowiące objaśnienie wybranych zagadnień w rozumieniu ww. przepisów prawa.

MIĘDZYNARODOWY STANDARD ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ (PL) 1
ZARZĄDZANIE JAKOŚCIĄ DLA FIRM WYKONUJĄCYCH BADANIA LUB PRZEGLĄDY
SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH LUB ZLECENIA INNYCH USŁUG
ATESTACYJNYCH LUB POKREWNYCH
(Stosuje się od dnia 15 grudnia 2022 r.)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres niniejszego MSZJ (PL).....	1–5
System zarządzania jakością firmy.....	6–11
Obowiązywanie niniejszego MSZJ (PL).....	12
Data wejścia w życie	13
Cel	14–15
Definicje	16
Wymogi	
Stosowanie i przestrzeganie stosownych wymogów.....	17–18
System zarządzania jakością	19–22
Proces oszacowania ryzyka przez firmę	23–27
Ład korporacyjny i przywództwo.....	28
Stosowne wymogi etyczne.....	29
Akceptacja i kontynuacja relacji z klientem oraz konkretnych zleceń.....	30
Wykonywanie zlecenia	31
Zasoby.....	32
Informacje i komunikacja.....	33
Określone reakcje.....	34–34-3
Proces monitorowania i korygowania.....	35–47
Wymogi sieci lub usługi sieciowe.....	48–52
Ocena systemu zarządzania jakością	53–56-1
Dokumentacja	57–60-1
Zastosowanie i inny materiał objaśniający	
Zakres niniejszego MSZJ (PL).....	A1–A2
System zarządzania jakością firmy.....	A3–A5
Obowiązywanie niniejszego MSZJ (PL).....	A6–A9
Definicje	A10–A28

Stosowanie i przestrzeganie stosownych wymogów.....	A29
System zarządzania jakością	A30–A38
Proces oszacowania ryzyka przez firmę	A39–A54
Ład korporacyjny i przywództwo.....	A55–A61
Stosowne wymogi etyczne.....	A62–A66
Akceptacja i kontynuacja relacji z klientem oraz konkretnych zleceń.....	A67–A74
Wykonywanie zlecenia.....	A75–A85
Zasoby.....	A86–A108
Informacje i komunikacja.....	A109–A115
Określone reakcje.....	A116–A137
Proces monitorowania i korygowania.....	A138–A174
Wymogi sieci lub usługi sieciowe.....	A175–A186
Ocena systemu zarządzania jakością	A187–A201
Dokumentacja	A202–A206

Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (MSZJ) (PL) 1 „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych” należy odczytywać w połączeniu z „Przedmową do dokumentów międzynarodowych standardów zarządzania jakością, badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych i pokrewnych”.

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSZJ (PL)

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) dotyczy obowiązków firmy w zakresie zaprojektowania, wdrożenia i działania systemu zarządzania jakością badań lub przeglądów sprawozdań finansowych lub zleceń innych usług atestacyjnych lub pokrewnych.
2. Kontrole jakości wykonania zlecenia stanowią część systemu zarządzania jakością firmy oraz:
 - (a) niniejszy MSZJ (PL) dotyczy odpowiedzialności firmy za ustalenie polityk lub procedur odnoszących się do zleceń, od których wymagane jest podleganie kontrolom jakości wykonania zlecenia,
 - (b) MSZJ (PL) 2¹ dotyczy wyznaczania i odpowiednich kwalifikacji kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz wykonania i udokumentowania kontroli jakości wykonania zlecenia.
3. Inne dokumenty Rady Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (IAASB):
 - (a) opierają się na zasadzie, że firma podlega MSZJ (PL) lub wymogom krajowym, które są co najmniej tak samo wymagające;² oraz
 - (b) zawierają wymogi dla partnerów odpowiedzialnych za zlecenie i innych członków zespołu wykonującego zlecenie dotyczące zarządzania jakością na poziomie zlecenia. Na przykład MSB (PL) 220 (zmieniony) zajmuje się konkretnymi obowiązkami biegłego rewidenta dotyczącymi zarządzania jakością na poziomie zlecenia dla badania sprawozdania finansowego oraz powiązanych obowiązków partnera odpowiedzialnego za zlecenie. (Zob. par. A1)
4. Niniejszy MSZJ (PL) należy odczytywać łącznie ze stosownymi wymogami etycznymi. Przepisy prawa, regulacje lub stosowne wymogi etyczne mogą ustanawiać obowiązki dla zarządzania jakością firmy wykraczające poza te opisane w niniejszym MSZJ (PL). (Zob. par. A2)
5. Niniejszy MSZJ (PL) ma zastosowanie do wszystkich firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych (tj. jeżeli firma wykonuje którekolwiek z tych zleceń, niniejszy MSZJ (PL) ma zastosowanie, a system zarządzania jakością, który został ustalony zgodnie z wymogami niniejszego MSZJ (PL) umożliwi spójne wykonywanie przez firmę wszystkich takich zleceń).

Zgodnie z ustawą z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1415 z późn. zm.; dalej: „ustawa o biegłych rewidentach”), przez:

- 1) badanie – należy rozumieć badanie ustawowe lub badanie dobrowolne;
- 2) badanie ustawowe – należy rozumieć badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej lub badanie rocznego sprawozdania finansowego, którego obowiązek przeprowadzania wynika z art. 64 ustawy z dnia 29 września 1994 o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 217 z późn. zm.; dalej: „ustawa

¹ MSZJ (PL) 2 „Kontrole jakości wykonania zlecenia”.

² Zobacz na przykład Międzynarodowy Standard Badania (MSB) (PL) 220 (zmieniony) „Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, paragraf 3.

o rachunkowości”), przepisów innych ustaw lub przepisów prawa Unii Europejskiej, przeprowadzane zgodnie z krajowymi standardami badania;

- 3) badanie dobrowolne – należy rozumieć badanie rocznego sprawozdania finansowego, które jest przeprowadzane na podstawie decyzji badanej jednostki, a nie na podstawie art. 64 ustawy o rachunkowości, przepisów innych ustaw lub przepisów prawa Unii Europejskiej, przeprowadzane zgodnie z krajowymi lub innymi standardami badania, a także badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej przeprowadzane zgodnie ze standardami innymi niż krajowe standardy badania;
- 4) przegląd sprawozdania finansowego – należy rozumieć przegląd skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej lub sprawozdania finansowego przeprowadzony zgodnie z krajowymi standardami przeglądu;
- 5) usługi atestacyjne – należy rozumieć usługi mające na celu uwiarygodnienie w wysokim lub umiarkowanym stopniu zagadnień obejmujących w szczególności informacje finansowe i nie finansowe, systemy, procesy, a także aspekty zachowań lub postaw określonych podmiotów, w oparciu o dowody uzyskane w trakcie przeprowadzenia odpowiednich procedur, stanowiące podstawę wydawanej, zgodnie z przyjętymi kryteriami, oceny zagadnień będących przedmiotem tych usług, zamieszczonej w sprawozdaniu z wykonanej usługi;
- 6) usługi pokrewne – należy rozumieć usługi polegające na przeprowadzeniu uzgodnionych procedur, wykonywanych w oparciu o uzgodniony cel, zakres prac i sposób ich wykonania, których opis i wynik są przedstawione w raporcie z wykonania usługi, lub usługi kompilacji informacji finansowych, których celem jest wykorzystanie wiedzy z zakresu rachunkowości do zebrania, sklasyfikowania i posumowania informacji finansowych.

System zarządzania jakością firmy

6. System zarządzania jakością działa w sposób ciągły i iteratywny oraz reaguje na zmiany rodzaju i okoliczności firmy oraz jej zleceń. Ponadto nie działa on w sposób liniowy. Jednak dla celów niniejszego MSZJ (PL), system zarządzania jakością odnosi się do następujących ośmiu elementów: (zob. par. A3)
 - (a) proces oszacowania ryzyka przez firmę;
 - (b) ład korporacyjny i przywództwo;
 - (c) stosowne wymogi etyczne;
 - (d) akceptacja i kontynuacja relacji z klientami oraz konkretnych zleceń;
 - (e) wykonywanie zlecenia;
 - (f) zasoby;
 - (g) informacje i komunikacja oraz
 - (h) proces monitorowania i korygowania.
7. Niniejszy MSZJ (PL) wymaga od firmy stosowania podejścia opartego na ryzyku podczas projektowania, wdrażania i działania elementów systemu zarządzania jakością w sposób wzajemnie powiązany i skoordynowany tak, aby firma proaktywnie zarządzała jakością wykonywanych przez siebie zleceń. (Zob. par. A4)

8. Podejście oparte na ryzyku jest wbudowane w wymogi niniejszego MSZJ (PL) poprzez:
- (a) ustalenie celów jakości. Na cele jakości ustalone przez firmę składają się cele dotyczące elementów składowych systemu zarządzania jakością, które mają zostać osiągnięte przez firmę. Od firmy wymagane jest ustalenie celów jakości określonych w niniejszym MSZJ (PL) oraz wszelkich dodatkowych celów jakości uznanych przez firmę za niezbędne do osiągnięcia celów systemu zarządzania jakością,
 - (b) identyfikację i oszacowanie ryzyk dla osiągnięcia celów jakości (zwanymi w niniejszym standardzie ryzykami jakości). Od firmy wymagana jest identyfikacja i oszacowanie ryzyk jakości, aby zapewnić podstawę do zaprojektowania i wdrażania reakcji na nie,
 - (c) projektowanie i wdrażanie reakcji w odpowiedzi na ryzyka jakości. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres reakcji firmy w odpowiedzi na ryzyka jakości bazują na przyczynach oszacowania ryzyk jakości i stanowią odpowiedź na nie.
9. Niniejszy MSZJ (PL) wymaga, aby co najmniej raz w roku osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) z systemu zarządzania jakością, w imieniu firmy, oceniła(-y) system zarządzania jakością oraz wyciągnęła(-y) wniosek, czy system zarządzania jakością zapewnia firmie racjonalną pewność, że cele systemu, o których mowa w paragrafie 14(a) i (b), są osiąganymi. (Zob. par. A5)

Skalowalność

10. Podczas stosowania podejścia opartego na ryzyku, od firmy wymagane jest wzięcie pod uwagę:
- (a) charakteru i okoliczności firmy oraz
 - (b) rodzaju i okoliczności zleceń wykonywanych przez firmę.

W związku z tym projekty systemu zarządzania jakością firmy, w szczególności złożoność i stopień sformalizowania systemu, będą się różnić. Na przykład firma, która wykonuje różne rodzaje zleceń dla wielu różnych jednostek, w tym badania sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie, prawdopodobnie będzie musiała mieć bardziej złożony i sformalizowany system zarządzania jakością i wspierającą dokumentację, niż firma, która wykonuje tylko przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia kompilacji.

Sieci i dostawcy usług

11. Niniejszy MSZJ (PL) odnosi się do obowiązków firmy, gdy firma:
- (a) należy do sieci oraz spełnia wymagania sieci lub korzysta z usług sieciowych w systemie zarządzania jakością lub przy wykonywaniu zleceń lub
 - (b) korzysta z zasobów dostawcy usług w systemie zarządzania jakością lub przy wykonywaniu zleceń.

Nawet gdy firma spełnia wymogi sieci lub korzysta z usług sieciowych lub zasobów dostawcy usług, to firma jest odpowiedzialna za swój system zarządzania jakością.

Obowiązywanie niniejszego MSZJ (PL)

12. Paragraf 14 zawiera cel firmy, w stosowaniu niniejszego MSZJ (PL). Niniejszy MSZJ (PL) zawiera: (zob. par. A6)
- (a) wymogi zaprojektowane, aby umożliwić firmie spełnienie celu określonego w paragrafie 14, (zob. par. A7)

- (b) powiązane wytyczne w formie zastosowania i innego materiału objaśniającego, (zob. par. A8)
- (c) materiały wprowadzające, które zapewniają kontekst stosowny dla właściwego zrozumienia niniejszego MSZJ (PL) oraz
- (d) definicje. (Zob. par. A9)

Data wejścia w życie

13. Od systemów zarządzania jakością zgodnych z niniejszym MSZJ (PL) wymagane jest ich zaprojektowanie i wdrożenie do 15 grudnia 2022 r., a dokonanie oceny systemu zarządzania jakością, wymaganej przez paragrafy 53–54 niniejszego MSZJ (PL), jest wymagane w terminie jednego roku od dnia 15 grudnia 2022 r.

Cel

14. Celem firmy jest zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością dla badań lub przeglądów sprawozdań finansowych lub zleceń innych usług atestacyjnych lub pokrewnych wykonywanych przez firmę, który zapewnia firmie racjonalną pewność, iż:
- (a) firma i jej personel wypełniają swoje obowiązki zgodnie ze standardami zawodowymi i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi, a także że przeprowadzają zlecenia zgodnie z takimi standardami i wymogami oraz
 - (b) sprawozdania z wykonania usługi wydane przez firmę lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenie są odpowiednie w danych okolicznościach.
15. Interesowi publicznemu służy spójne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości. Zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością umożliwia spójne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości poprzez zapewnienie firmie racjonalnej pewności, że cele systemu zarządzania jakością, określone w paragrafie 14(a) i (b), zostały osiągnięte. Zlecenia spełniające wymogi jakości osiąga się poprzez planowanie i wykonywanie zleceń oraz raportowanie na ich temat zgodnie ze standardami zawodowymi i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi. Osiągnięcie celów tych standardów i przestrzeganie wymogów mających zastosowanie przepisów prawnych lub regulacji obejmuje stosowanie zawodowego osądu oraz, gdy ma to zastosowanie do rodzaju zlecenia, stosowanie zawodowego sceptycyzmu.

Definicje

16. Dla celów niniejszego MSZJ (PL) poniższym terminom przypisano następujące znaczenie:
- (a) Słabość w systemie zarządzania jakością firmy (w niniejszym MSZJ (PL) zwana „słabością”) – występuje, gdy: (zob. par. A10, A159–A160)
 - (i) nie ustalono celu jakości wymaganego do osiągnięcia celu systemu zarządzania jakością,
 - (ii) ryzyko jakości lub połączenie ryzyk jakości nie zostało zidentyfikowane lub odpowiednio oszacowane, (zob. par. A11)
 - (iii) reakcja lub połączenie reakcji nie zmniejsza prawdopodobieństwa wystąpienia związanego z nią ryzyka jakości do akceptowalnie niskiego poziomu, ponieważ

reakcja(-e) nie jest(są) właściwie zaprojektowana(-e), wdrożona(-e) lub nie działa(-ją) skutecznie lub

- (iv) brak innego aspektu systemu zarządzania jakością lub nie został on właściwie zaprojektowany, wdrożony bądź nie działa skutecznie, w związku z czym wymaganie niniejszego MSZJ (PL) nie zostało zaadresowane. (Zob. par. A12)

- (b) Dokumentacja zlecenia – zapis wykonanej pracy, uzyskanych wyników oraz wniosków wyciągniętych przez praktyka (czasem używane są terminy takie, jak „dokumenty robocze” lub „dokumentacja pracy”).

Dla zleceń badania ustawa o biegłych rewidentach posługuje się terminem „dokumentacja badania”, przez którą należy rozumieć zapis wykonanych procedur, uzyskanych odpowiednich dowodów badania oraz wniosków biegłego rewidenta, w tym wszelkie opracowania, informacje, notatki, analizy, sprawozdania lub oceny sporządzone na potrzeby przeprowadzenia badania sprawozdań finansowych.

Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, firma audytorska:

- 1) sporządza dokumentację klienta, która zawiera między innymi akta badań, akta zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie oraz akta zleceń usług pokrewnych wykonanych lub wykonywanych na rzecz danego klienta;
- 2) tworzy akta badania dla każdego badania zawierające między innymi dokumentację badania oraz sprawozdanie z badania.

- (c) Partner odpowiedzialny za zlecenie³ – partner lub inna osoba fizyczna wskazana przez firmę, która jest odpowiedzialna za zlecenie i jego wykonanie oraz za sprawozdanie, które jest wydawane w imieniu firmy oraz która, jeżeli jest to wymagane, posiada odpowiednie uprawnienia wydane przez organ zawodowy, prawny lub regulacyjny.

Dla zleceń badania przeprowadzanych zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie należy rozumieć kluczowego biegłego rewidenta, tj.:

- w przypadku badania sprawozdania finansowego – biegłego rewidenta wyznaczonego przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie danego badania w imieniu firmy audytorskiej, lub
- w przypadku badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej – biegłego rewidenta wyznaczonego przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej w imieniu firmy audytorskiej na poziomie jednostki dominującej danej grupy kapitałowej oraz biegłego rewidenta wyznaczonego jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej na poziomie jednostek zależnych objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym danej grupy kapitałowej, lub
- biegłego rewidenta podpisującego sprawozdanie z badania.

Dla zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie oraz usług pokrewnych zastrzeżonych dla biegłego rewidenta i wykonywanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania

³ Pojęcia „partner odpowiedzialny za zlecenie” oraz „partner” należy czytać jako odnoszące się do ich odpowiedników w sektorze publicznym, gdy jest to stosowne.

zawodu w rozumieniu ustawy o biegłych rewidentach, przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie należy rozumieć biegłego rewidenta wykonującego to zlecenie atestacyjne lub świadczącego usługę pokrewną.

- (d) Kontrola jakości wykonania zlecenia – obiektywna ocena znaczących osądów dokonanych przez zespół wykonujący zlecenie i wyciągniętych wniosków, wykonana przez kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz zakończona w dacie lub przed datą sprawozdania ze zlecenia.
- (e) Kontroler jakości wykonania zlecenia – partner, inna osoba z firmy lub osoba spoza firmy wyznaczona przez firmę w celu wykonania kontroli jakości wykonania zlecenia.
- (f) Zespół wykonujący zlecenie – wszyscy partnerzy i personel wykonujący zlecenie oraz wszelkie inne osoby, które wykonują procedury podczas zlecenia, z wyłączeniem zewnętrznego eksperta⁴ oraz audytorów wewnętrznych, którzy zapewniają bezpośrednią pomoc podczas zlecenia. (Zob. par. A13)

Dla zleceń badania przeprowadzonych zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, przez zespół wykonujący badanie należy rozumieć wszystkie osoby zaangażowane w przeprowadzanie badania, w szczególności biegłych rewidentów, osoby przeprowadzające kontrolę jakości wykonania zlecenia, kadrę kierowniczą wyższego szczebla oraz osoby odbywające aplikację, uczestniczących w przeprowadzonym badaniu, a także zatrudnianych przez firmę audytorską ekspertów oraz inne osoby wykonujące, w ramach danego badania, czynności na zlecenie lub pod kontrolą biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej. Członkowie zespołu wykonującego badanie w szczególności są niezależni od badanej jednostki i nie biorą udziału w podejmowaniu decyzji przez badaną jednostkę co najmniej w okresie objętym sprawozdaniem finansowym oraz okresie przeprowadzenia badania.

- (g) Inspekcje zewnętrzne – inspekcje lub dochodzenia, podejmowane przez zewnętrzny organ nadzoru, związane z systemem zarządzania jakością firmy lub zleceniami wykonywanymi przez firmę. (Zob. par. A14)

Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, przeprowadzanie kontroli w firmach audytorskich oraz postępowań administracyjnych dotyczących naruszeń tej ustawy, należy do zadań Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego.

- (h) Ustalenia (w odniesieniu do systemu zarządzania jakością) – informacje o zaprojektowaniu, wdrożeniu i działaniu systemu zarządzania jakością, które zostały zebrane podczas wykonywania działań monitorujących, inspekcji zewnętrznych oraz z innych stosownych źródeł, które wskazują na możliwość istnienia jednej lub więcej słabości. (zob. par. A15–A17)
- (i) Firma – jednoosobowa działalność*, spółka partnerska lub kapitałowa, bądź inna jednostka zrzeszająca zawodowych księgowych, lub osoby będące ich odpowiednikami w sektorze publicznym. (Zob. par. A18)

Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, firmą audytorską jest jednostka, w której badania sprawozdań finansowych przeprowadzają biegli rewidenci, wpisana na listę firm audytorskich i prowadząca działalność w jednej z następujących form:

⁴ MSB 620 „Wykorzystanie pracy eksperta biegłego rewidenta”, paragraf 6(a), definiuje termin „ekspert biegłego rewidenta”.

* ang. *sole practitioner*.

- 1) działalności gospodarczej prowadzonej przez biegłego rewidenta we własnym imieniu i na własny rachunek;
 - 2) spółki cywilnej, spółki jawnej lub spółki partnerskiej, w której większość głosów posiadają biegli rewidenci lub firmy audytorskie, zatwierdzone co najmniej w jednym państwie Unii Europejskiej; w spółkach, w których powołano zarząd, większość członków zarządu stanowią biegli rewidenci zatwierdzeni co najmniej w jednym państwie Unii Europejskiej; jeżeli zarząd składa się z nie więcej niż 2 osób, jedną z nich jest biegły rewident;
 - 3) spółki komandytowej, w której komplementariuszami są wyłącznie biegli rewidenci lub firmy audytorskie, zatwierdzone co najmniej w jednym państwie Unii Europejskiej;
 - 4) spółki kapitałowej lub spółdzielni, które spełniają następujące wymagania:
 - a) większość członków zarządu stanowią biegli rewidenci, zatwierdzeni co najmniej w jednym państwie Unii Europejskiej; jeżeli zarząd składa się z nie więcej niż 2 osób, jedną z nich jest biegły rewident,
 - b) większość głosów na walnym zgromadzeniu posiadają biegli rewidenci lub firmy audytorskie, zatwierdzone co najmniej w jednym państwie Unii Europejskiej,
 - c) większość członków organów nadzorczych stanowią biegli rewidenci, zatwierdzeni co najmniej w jednym państwie Unii Europejskiej;
 - 5) spółdzielczego związku rewizyjnego, który spełnia następujące wymagania:
 - a) zatrudnia do badania biegłych rewidentów,
 - b) większość członków zarządu stanowią biegli rewidenci, zatwierdzeni co najmniej w jednym państwie Unii Europejskiej; jeżeli zarząd składa się z nie więcej niż 2 osób, jedną z nich jest biegły rewident.
- (j) Jednostka notowana na giełdzie papierów wartościowych – jednostka, której akcje, papiery wartościowe lub instrumenty dłużne są notowane na uznanej giełdzie papierów wartościowych lub znajdują się w obrocie na podstawie regulacji uznanej giełdy papierów wartościowych lub innego ekwiwalentnego organu.
- (k) Firma należąca do sieci – firma lub jednostka, która należy do sieci firm.
- (l) Sieć – większa struktura: (zob. par. A19)
- (i) której celem jest współpraca, oraz
 - (ii) której wyraźnym celem jest udział w zyskach lub kosztach, albo która posiada wspólnego właściciela, system kontroli lub zarządzanie, wspólną politykę i procedury zarządzania jakością, wspólną strategię biznesową, korzysta ze wspólnego znaku firmowego lub znaczącej części zasobów zawodowych.

Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, przez sieć należy rozumieć strukturę:

- a) której celem jest współpraca, i do której należy biegły rewident lub firma audytorska oraz
- b) której celem jest podział zysków lub kosztów, lub która funkcjonuje w ramach wspólnych powiązań właścicielskich, lub która posiada wspólną politykę i procedury

kontroli jakości, lub która posiada wspólną strategię gospodarczą, lub która korzysta ze wspólnego oznaczenia lub znaczącej części zasobów.

- (m) Partner – każda osoba umocowana do zobowiązania firmy do wykonania zlecenia usług zawodowych.
- (n) Personel – partnerzy i pracownicy firmy. (Zob. par. A20–A21)
- (o) Zawodowy osąd – zastosowanie stosownych szkoleń, wiedzy i doświadczenia, w kontekście standardów zawodowych, przy podejmowaniu świadomych decyzji dotyczących kierunków działań odpowiednich dla zaprojektowania, wdrożenia i działania systemu zarządzania jakością firmy.
- (p) Standardy zawodowe – standardy usług wydawane przez IAASB, które zostały zdefiniowane w *Przedmowie do międzynarodowych standardów zarządzania jakością, badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych i pokrewnych* oraz stosowne wymogi etyczne.

Dla zleceń badania, usług atestacyjnych innych niż badania oraz usług pokrewnych zastrzeżonych w Polsce dla biegłego rewidenta, przez standardy zawodowe należy rozumieć krajowe standardy wykonywania zawodu, o których mowa w ustawie o biegłych rewidentach.

- (p)-1 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, przez jednostki zainteresowania publicznego należy rozumieć jednostki interesu publicznego, o których mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającym decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz. U. UE L 158 z 27 maja 2014 r., str. 77 oraz Dz. U. UE L 170 z 11 czerwca 2014 r., str. 66; dalej: „rozporządzenie nr 537/2014”), obejmujące:
 - a) emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej, mających siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, których sprawozdania finansowe objęte są obowiązkiem badania ustawowego,
 - b) banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych w rozumieniu ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2019 r. poz. 2357 oraz z 2020 r. poz. 284, 288, 321 i 1086),
 - c) zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji oraz główne oddziały i oddziały zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji w rozumieniu ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Dz. U. z 2020 r. poz. 895 i 1180),
 - d) instytucje pieniądza elektronicznego i krajowe instytucje płatnicze w rozumieniu ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (Dz. U. z 2020 r. poz. 794) spełniające kryteria dużej jednostki,
 - e) otwarte fundusze emerytalne, dobrowolne fundusze emerytalne oraz powszechne towarzystwa emerytalne w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 105),
 - f) fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz publiczne fundusze inwestycyjne zamknięte w rozumieniu ustawy z dnia 27 maja

2004 r. o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (Dz. U. z 2020 r. poz. 95 i 695),

- g) towarzystwa w rozumieniu ustawy wymienionej w lit. f, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy zarządzały aktywami o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł, oraz które zarządzały funduszami posiadającymi łącznie nie mniej niż 30 000 rejestrów otwartych dla uczestników,
 - h) podmioty prowadzące działalność maklerską, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy posiadały na rachunkach klientów aktywa o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł lub zarządzały aktywami o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł i jednocześnie posiadały minimum 10 000 klientów, z wyłączeniem podmiotów prowadzących działalność wyłącznie w zakresie przyjmowania i przekazywania zleceń nabycia lub zbycia instrumentów finansowych lub w zakresie doradztwa inwestycyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. z 2020 r. poz. 89, 284, 288 i 568),
 - i) spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe w rozumieniu ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2412 oraz z 2020 r. poz. 288 i 321), spełniające kryteria dużej jednostki.
- (q) Cele jakości – pożądane wyniki w odniesieniu do elementów systemu zarządzania jakością, jakie ma osiągnąć firma.
 - (r) Ryzyko jakości – ryzyko, które ma racjonalną możliwość:
 - (i) wystąpienia oraz
 - (ii) indywidualnie lub w połączeniu z innymi ryzykami, niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celu lub celów jakości.
 - (s) Racjonalna pewność – w kontekście MSZJ (PL) wysoki, choć nie absolutny, poziom pewności.
 - (t) Stosowne wymogi etyczne – zasady etyki zawodowej i wymogi etyczne, które mają zastosowanie do zawodowych księgowych przy podejmowaniu się zleceń, które są badaniami lub przeglądami sprawozdań finansowych lub zleceniami innych usług atestacyjnych i pokrewnych. Stosowne wymogi etyczne zazwyczaj obejmują postanowienia Kodeksu IESBA dotyczące badań lub przeglądów sprawozdań finansowych lub zleceń innych usług atestacyjnych lub pokrewnych, wraz z wymogami krajowymi, które są bardziej wymagające. (Zob. par. A22–A24, A62)
- Biegli rewidenci w Polsce podlegają wymogom etycznym wynikającym z:
- 1) ustawy o biegłych rewidentach oraz
 - 2) zasad etyki zawodowej przyjętych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, tj. Międzynarodowego Kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) IESBA (dalej: „Kodeks IESBA”).
- (u) Reakcja (w odniesieniu do systemu zarządzania jakością) – polityki lub procedury zaprojektowane i wdrożone przez firmę w celu zareagowania na jedno lub więcej ryzyk dotyczących jakości: (zob. par. A25–A27, A50)

- (i) Polityki są deklaracjami tego, co należy lub czego nie należy zrobić, aby zareagować na ryzyko(a) dotyczące jakości. Takie deklaracje mogą zostać udokumentowane, wprost wyrażone w przekazywanych informacjach lub być dorozumiane na podstawie działań lub decyzji,
- (ii) Procedury są działaniami w celu wdrożenia polityk.
- (v) Dostawca usług (w kontekście niniejszego MSZJ (PL)) – osoba lub podmiot zewnętrzny w stosunku do firmy, która zapewnia zasoby wykorzystywane w systemie zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń. Dostawcą usług nie może być sieć firmy, inne firmy należące do sieci lub inne struktury bądź organizacje w ramach sieci. (Zob. par. A28, A105)
- (w) Pracownicy – specjaliści niebędący partnerami, w tym zatrudnieni przez firmę eksperci.
- (x) System zarządzania jakością – system zaprojektowany, wdrożony i stosowany przez firmę w celu zapewnienia firmie racjonalnej pewności, że:
 - (i) firma i jej personel wypełniają swoje obowiązki zgodnie ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi oraz wykonują zlecenia zgodnie z takimi standardami i wymogami oraz
 - (ii) sprawozdania ze zleceń wydane przez firmę lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenie są odpowiednie w danych okolicznościach.

Wymogi

Stosowanie i przestrzeganie stosownych wymogów

17. Firma przestrzega* każdego wymogu niniejszego MSZJ (PL) chyba że, ze względu na charakter i okoliczności firmy lub jej zleceń, wymóg nie jest stosowny dla firmy. (Zob. par. A29)
18. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność za system zarządzania jakością firmy i jest(są) z niego rozliczana(-e), a także osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością firmy wykazują zrozumienie niniejszego MSZJ (PL), w tym zastosowania i innego materiału objaśniającego, aby zrozumieć cel niniejszego MSZJ (PL) i właściwie stosować jego wymogi.

System zarządzania jakością

19. Firma projektuje, wdraża i stosuje system zarządzania jakością. Czyniąc to, firma stosuje zawodowy osąd, biorąc pod uwagę charakter i okoliczności firmy oraz swoich zleceń. Element ładu korporacyjnego i przywództwa w systemie zarządzania jakością tworzy środowisko wspierające projektowanie, wdrażanie i działanie systemu zarządzania jakością. (Zob. par. A30–A31)

19-1 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach przedmiotem działalności firmy audytorskiej jest wykonywanie czynności rewizji finansowej. Firma audytorska opracowuje i wdraża system wewnętrznej kontroli jakości zgodnie z krajowymi standardami kontroli jakości. System wewnętrznej kontroli jakości obejmuje w szczególności polityki, procedury oraz rozwiązania,

* *Uw. tłum.* – Stosowane w standardzie w części określającej wymogi sformułowanie *firm shall + czynność* przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego, *firma wykonuje czynność*, zgodnie z konwencją tłumaczeniową przyjętą w Unii Europejskiej. Niezastosowanie formy nakazowej poprzez użycie słów *musi, ma, powinien* itp. nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie firmy audytorskiej do jej wykonania, a zwolnienie od tego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przewidziany w standardzie.

a także mechanizmy, o których mowa w art. 64 ustawy o biegłych rewidentach. Dokumentacja systemu wewnętrznej kontroli jakości jest sporządzana w języku polskim.

Obowiązki

20. Firma przydziela: (zob. par. A32–A35)
- (a) ostateczną odpowiedzialność i konieczność rozliczenia się z systemu kontroli jakości dyrektorowi generalnemu (CEO) firmy lub partnerowi zarządzającemu firmy (bądź jego odpowiednikowi) lub, jeżeli to odpowiednie, zarządowi składającemu się z partnerów firmy (lub organowi stanowiącemu jego odpowiednik),
 - (b) odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością,
 - (c) odpowiedzialność operacyjną za konkretne aspekty systemu zarządzania jakością, w tym:
 - (i) zgodność z wymogami niezależności oraz (zob. par. A36)
 - (ii) proces monitorowania i korygowania.
21. Przydzielając funkcje, o których mowa w paragrafie 20, firma ustala, że dana osoba(-y): (zob. par. A37)
- (a) posiada(-ją) odpowiednie doświadczenie, wiedzę, wpływ i umocowanie w firmie oraz wystarczający czas, aby wypełnić przydzieloną odpowiedzialność oraz (zob. par. A38)
 - (b) rozumie(-ją) przydzielone jej(im) funkcje i jest(są) rozliczana(-e) z ich wypełniania.
- 21-1 Zgodne z ustawą o biegłych rewidentach, firma audytorska wyznacza biegłego rewidenta jako osobę odpowiedzialną za system wewnętrznej kontroli jakości.
22. Firma ustala, że osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością, zgodność z wymogami niezależności oraz proces monitorowania i korygowania, ma bezpośrednią linię komunikacji z osobą(-ami), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i konieczność rozliczenia się z systemu zarządzania jakością.

Proces oszacowania ryzyka przez firmę

23. Firma projektuje i wdraża proces oszacowania ryzyka w celu ustalenia celów jakości, identyfikacji i oszacowania ryzyk jakości oraz zaprojektowania i wdrożenia reakcji w odpowiedzi na ryzyka jakości. (Zob. par. A39–A41)
24. Firma ustala cele jakości określone w niniejszym MSZJ (PL) oraz wszelkie dodatkowe cele jakości uważane przez firmę za niezbędne do osiągnięcia celów systemu zarządzania jakością. (Zob. par. A42–A44)
25. Firma identyfikuje i oszacowuje ryzyka jakości, aby zapewnić podstawę do zaprojektowania i wdrożenia reakcji. Czyniąc to, firma:
- (a) uzyskuje zrozumienie warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań, które mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celów jakości, w tym: (zob. par. A45–A47)
 - (i) w odniesieniu do charakteru i okoliczności firmy, dotyczących:
 - a. złożoności i charakterystyki działania firmy,
 - b. decyzji i działań strategicznych i operacyjnych, procesów biznesowych i modelu biznesowego firmy,
 - c. charakterystyki i stylu zarządzania kierownictwa,

- d. zasobów firmy, w tym zasobów zapewnianych przez dostawców usług,
 - e. przepisów prawa, regulacji, standardów zawodowych oraz otoczenia, w którym działa firma oraz
 - f. w przypadku firmy, która należy do sieci, rodzaju i zakresu wymogów sieci oraz usług sieciowych, o ile takie istnieją,
- (ii) w odniesieniu do rodzaju i okoliczności zleceń wykonywanych przez firmę, dotyczących:
- a. rodzajów zleceń wykonywanych przez firmę i sprawozdań, które mają być wydane oraz
 - b. rodzajów jednostek, dla których takie zlecenia są podejmowane,
- (b) bierze pod uwagę, w jaki sposób i w jakim stopniu warunki, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania, o których mowa w paragrafie 25(a), mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celów jakości. (Zob. par. A48)
26. Firma projektuje i wdraża reakcje w celu odpowiedzi na ryzyka jakości w sposób, który bazuje na przyczynach dokonania danego oszacowania ryzyka jakości i odpowiada na nie. Reakcje firmy obejmują również reakcje, określone w paragrafie 34. (Zob. par. A49–A51)
27. Firma ustala polityki lub procedury, zaprojektowane w celu zidentyfikowania informacji wskazujących na dodatkowe cele jakości lub dodatkowe bądź zmodyfikowane ryzyka jakości lub reakcje, które są potrzebne ze względu na zmiany charakteru i okoliczności firmy lub jej zleceń. Jeżeli takie informacje zostaną zidentyfikowane, firma rozważa je i, gdy jest to odpowiednie, (zob. par. A52–A53)
- (a) ustala dodatkowe cele jakości lub modyfikuje dodatkowe cele jakości wcześniej ustalone przez firmę, (zob. par. A54)
 - (b) identyfikuje i szacuje dodatkowe ryzyka jakości, modyfikuje ryzyka jakości lub dokonuje ponownego oszacowania ryzyka jakości lub
 - (c) projektuje i wdraża dodatkowe reakcje lub modyfikuje reakcje.

Ład korporacyjny i przywództwo

28. Firma ustala następujące cele jakości, które odnoszą się do ładu korporacyjnego i przywództwa w firmie, tworzące środowisko wspierające system zarządzania jakością:
- (a) firma wykazuje zaangażowanie w jakość poprzez kulturę istniejącą w całej firmie, co stanowi uznanie i wzmocnienie: (zob. par. A55–A56)
 - (i) roli firmy w służbie interesowi publicznemu poprzez spójne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości,
 - (ii) znaczenia etyki zawodowej, wartości i postaw,
 - (iii) odpowiedzialności całego personelu za jakość związaną z wykonywaniem zleceń lub działań w ramach systemu zarządzania jakością oraz oczekiwane zachowanie personelu i
 - (iv) znaczenia jakości w strategicznych decyzjach i działaniach firmy, w tym jej priorytetach operacyjnych i finansowych,
 - (b) kierownictwo jest odpowiedzialne za jakość i jest z niej rozliczane, (zob. par. A57)

- (c) kierownictwo wykazuje zaangażowanie w jakość poprzez swoje działania i zachowania, (zob. par. A58)
- (d) struktura organizacyjna i przydział ról, obowiązków i umocowania są odpowiednie, aby umożliwić zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością firmy, (zob. par. A32, A33, A35, A59)
- (e) zapotrzebowanie na zasoby, w tym zasoby finansowe, jest planowane, a zasoby są pozyskiwane, alokowane lub przydzielane konsekwentnie do zaangażowania firmy w jakość. (Zob. par. A60–A61)

Stosowne wymogi etyczne

29. Firma ustala następujące cele jakości odnoszące się do wypełniania obowiązków zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi, w tym dotyczącymi niezależności: (zob. par. A62–A64, A66)
- (a) firma i jej personel:
 - (i) zrozumienie stosownych wymogów etycznych, którym podlega firma i zlecenia firmy oraz (zob. par. A22, A24)
 - (ii) wypełnianie swoich obowiązków w odniesieniu do stosownych wymogów etycznych, którym podlega firma i zlecenia firmy,
 - (b) inni, w tym sieć, firmy należące do sieci, osoby z sieci lub z firm należących do sieci lub dostawcy usług, którzy podlegają stosownym wymogom etycznym, którym podlega firma i zlecenia firmy:
 - (i) zrozumienie stosownych wymogów etycznych, które mają do nich zastosowanie oraz (zob. par. A22, A24, A65)
 - (ii) wypełnianie swoich obowiązków w odniesieniu do stosownych wymogów etycznych, które mają do nich zastosowanie.

Akceptacja i kontynuacja relacji z klientem oraz konkretnych zleceń

30. Firma ustala następujące cele jakości odnoszące się do akceptacji i kontynuacji relacji z klientem oraz konkretnych zleceń:
- (a) osądy firmy dotyczące tego czy zaakceptować lub kontynuować relacje z klientem lub konkretne zlecenie są odpowiednie w oparciu o:
 - (i) informacje uzyskane na temat rodzaju i okoliczności zlecenia oraz uczciwości i wartości etycznych klienta (w tym kierownictwa oraz, gdy to odpowiednie, osób sprawujących nadzór), które są wystarczające, aby wspomóc takie osądy oraz (zob. par. A67–A71)
 - (ii) zdolność firmy do wykonania zlecenia zgodnie ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi, (zob. par. A72)
 - (b) priorytety finansowe i operacyjne firmy nie prowadzą do niewłaściwych osądów dotyczących tego, czy zaakceptować lub kontynuować relacje z klientem lub konkretne zlecenie. (Zob. par. A73–A74)

30-1. Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, w przypadku badania, świadczenia usług atestacyjnych innych niż badanie lub usług pokrewnych, wynagrodzenie uzyskiwane przez firmę audytorską za

przeprowadzenie tych usług odzwierciedla pracochłonność oraz stopień złożoności prac i wymagane kwalifikacje.

Wykonywanie zlecenia

31. Firma ustala następujące cele jakości, które odnoszą się do wykonywania zleceń spełniających wymogi jakości:
- (a) zespoły wykonujące zlecenie rozumieją i wypełniają swoje obowiązki w związku ze zleceniami, w tym, jeśli ma to zastosowanie, całościową odpowiedzialność partnerów odpowiedzialnych za zlecenie za zarządzanie i zapewnienie jakości podczas zlecenia oraz za wystarczające i odpowiednie zaangażowanie w trakcie całego zlecenia, (zob. par. A75)
 - (b) charakter, rozłożenie w czasie i zakres kierowania i nadzoru nad zespołami wykonującymi zlecenie oraz przeglądu wykonanej pracy są odpowiednie w zależności od rodzaju i okoliczności zleceń oraz zasobów przydzielonych lub udostępnionych zespołom wykonującym zlecenie, a praca wykonywana przez mniej doświadczonych członków zespołu jest kierowana, nadzorowana i przeglądana przez bardziej doświadczonych członków zespołu wykonującego zlecenie, (zob. par. A76–A77)
 - (c) zespoły wykonujące zlecenie stosują odpowiedni zawodowy osąd i, gdy ma to zastosowanie ze względu na rodzaj zlecenia, zawodowy sceptycyzm, (zob. par. A78)
 - (d) podejmowane są konsultacje w sprawach trudnych lub spornych, a uzgodnione wnioski są wdrażane, (zob. par. A79–A81)
 - (e) rozbieżności opinii wewnątrz zespołu wykonującego zlecenie lub między zespołem wykonującym zlecenie a kontrolerem jakości wykonania zlecenia lub osobami wykonującymi czynności w ramach systemu zarządzania jakością firmy są zgłaszane firmie i rozstrzygane, (zob. par. A82)
 - (f) dokumentacja zlecenia jest zebrana w odpowiednim czasie po dacie sprawozdania ze zlecenia oraz jest odpowiednio utrzymywana i przechowywana w celu zaspokojenia potrzeb firmy i przestrzegania przepisów prawa, regulacji, stosownych wymogów etycznych lub standardów zawodowych. (Zob. par. A83–A85)

Zasoby

32. Firma ustala następujące cele jakości, które odnoszą się do odpowiedniego pozyskiwania, rozwijania, wykorzystywania, utrzymywania, alokowania i przydzielania zasobów w odpowiednim czasie, aby umożliwić zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością: (zob. par. A86–A87)

Zasoby ludzkie

- (a) personel jest zatrudniany, rozwijany i utrzymywany oraz posiada kompetencje i możliwości w zakresie: (zob. par. A88–A90)
 - (i) spójnego wykonywania zleceń spełniających wymogi jakości, w tym posiada wiedzę lub doświadczenie stosowne do zleceń wykonywanych przez firmę lub
 - (ii) wykonywania czynności lub wypełniania obowiązków związanych z funkcjonowaniem systemu zarządzania jakością firmy,

- (b) personel wykazuje zaangażowanie w jakość poprzez swoje działania i zachowania, rozwija i utrzymuje odpowiednie kompetencje do wykonywania swoich ról i jest w odpowiednim czasie rozliczany lub doceniany poprzez terminowe oceny, wynagrodzenia, awanse i inne zachęty, (zob. par. A91–A93)
- (c) gdy firma nie posiada wystarczającego lub odpowiedniego personelu, aby umożliwić działanie systemu zarządzania jakością firmy lub wykonywanie zleceń, osoby są pozyskiwane ze źródeł zewnętrznych (tj. z sieci, z innej firmy należącej do sieci lub od dostawcy usług), (ob. par. A94)
- (d) do każdego zlecenia przydziela się członków zespołu wykonującego zlecenie, w tym partnera odpowiedzialnego za zlecenie, który posiada odpowiednie kompetencje i możliwości, w tym dysponuje wystarczającym czasem, aby spójnie wykonywać zlecenia spełniające wymogi jakości, (zob. par. A88–A89, A95–A97)
- (e) do wykonywania czynności w ramach systemu zarządzania jakością przydziela się osoby, które mają odpowiednie kompetencje i możliwości, w tym wystarczającą ilość czasu, aby wykonać takie czynności,

Zasoby technologiczne

- (f) odpowiednie zasoby technologiczne są pozyskiwane lub rozwijane, wdrażane, utrzymywane i wykorzystywane, aby umożliwić działanie systemu zarządzania jakością firmy oraz wykonywanie zleceń, (zob. par. A98–A101, A104)

Zasoby intelektualne

- (g) odpowiednie zasoby intelektualne są pozyskiwane lub rozwijane, wdrażane, utrzymywane i wykorzystywane, aby umożliwić działanie systemu zarządzania jakością firmy oraz spójne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości, a takie zasoby intelektualne są spójne ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi, gdzie ma to zastosowanie, (zob. par. A102–A104)

Dostawcy usług

- (h) zasoby ludzkie, technologiczne lub intelektualne od dostawców usług są odpowiednie do wykorzystania w systemie zarządzania jakością firmy oraz podczas wykonywania zleceń, biorąc pod uwagę cele jakości, o których mowa w paragrafie 32 (d),(e),(f) oraz (g). (Zob. par. A105–A108)

Informacje i komunikacja

33. Firma ustala następujące cele jakości odnoszące się do uzyskiwania, generowania lub wykorzystywania informacji dotyczących systemu zarządzania jakością oraz terminowego przekazywania informacji w ramach firmy oraz stronom trzecim, aby umożliwić zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością: (zob. par. A109)
 - (a) system informacyjny identyfikuje, przechwytuje, przetwarza i utrzymuje stosowne i wiarygodne informacje, które wspierają system zarządzania jakością, czy to ze źródeł wewnętrznych, czy zewnętrznych, (zob. par. A110–A111)
 - (b) kultura firmy uznaje i wzmocnia odpowiedzialność personelu za wymianę informacji z firmą oraz między sobą, (zob. par. A112)

- (c) w całej firmie oraz z zespołami wykonującymi zlecenie wymieniane są stosowne i wiarygodne informacje, w tym: (zob. par. A112)
 - (i) informacje są przekazywane personelowi i zespołom wykonującym zlecenia, a rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres informacji są wystarczające, aby umożliwić im zrozumienie i wypełnianie przez nich obowiązków związanych z wykonywaniem czynności w ramach systemu zarządzania jakością lub zleceń oraz
 - (ii) personel i zespoły wykonujące zlecenia przekazują informacje firmie podczas wykonywania czynności w ramach systemu zarządzania jakością lub zleceń,
- (d) stosowne i wiarygodne informacje są przekazywane stronom trzecim, w tym:
 - (i) informacje są przekazywane przez firmę do sieci firmy lub w jej obrębie, bądź do dostawców usług, o ile tacy są, umożliwiając sieci lub dostawcom usług wypełnianie przez nich obowiązków związanych z wymogami sieci lub usługami sieci lub dostarczaniem przez nich zasobami oraz (zob. par. A113)
 - (ii) informacje są przekazywane na zewnątrz, gdy jest to wymagane przez przepisy prawa, regulacje lub standardy zawodowe lub w celu wspierania zrozumienia przez strony trzecie systemu zarządzania jakością. (Zob. par. A114–A115)

Określone reakcje

34. Projektując i wdrażając reakcje zgodnie z paragrafem 26, firma uwzględnia następujące reakcje: (zob. par. A116)
- (a) firma ustala polityki lub procedury w celu:
 - (i) zidentyfikowania, oceny i zareagowania na zagrożenia dla zgodności ze stosownymi wymogami etycznymi oraz (zob. par. A117)
 - (ii) zidentyfikowania, komunikowania, oceny i raportowania wszelkich naruszeń stosownych wymogów etycznych oraz odpowiedniego reagowania na przyczyny i konsekwencje naruszeń w odpowiednim czasie, (zob. par. A118–A119)
 - (b) firma uzyskuje, co najmniej raz w roku, udokumentowane potwierdzenie zgodności z wymogami niezależności od całego personelu, od którego stosowne wymogi etyczne wymagają niezależności,
 - (c) firma ustala polityki lub procedury dla przyjmowania, prowadzenia dochodzenia w sprawie i rozstrzygania skarg i zarzutów dotyczących niewykonania pracy zgodnie ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi lub niezgodności z politykami lub procedurami firmy ustalonymi zgodnie z niniejszym MSZJ (PL), (zob. par. A120–A121)
 - (d) firma ustala polityki lub procedury, które odnoszą się do okoliczności, gdy:
 - (i) po zaakceptowaniu lub kontynuacji relacji z klientem lub konkretnego zlecenia firma dowie się o informacjach, które mogłyby spowodować odrzucenie relacji z klientem lub konkretnego zlecenia, gdyby informacje te były znane przed zaakceptowaniem lub kontynuowaniem relacji z klientem lub konkretnego zlecenia lub (zob. par. A122–A123)
 - (ii) firma jest zobowiązana przepisem prawa lub regulacją do zaakceptowania relacji z klientem lub konkretnego zlecenia, (zob. par. A123)

- (e) firma ustala polityki lub procedury, które: (zob. par. A124–A126)
 - (i) wymagają komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór podczas wykonywania badania sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie na temat tego, w jaki sposób system zarządzania jakością wspiera spójne wykonywanie zleceń badania spełniających wymogi jakości, (zob. par. A127–A129)
 - (ii) uwzględniają, kiedy z innych przyczyn właściwe jest komunikowanie się ze stronami trzecimi na temat systemu zarządzania jakością firmy oraz (zob. par. A130)
 - (iii) uwzględniają informacje, które należy zapewnić podczas komunikacji na zewnątrz zgodnie z paragrafami 34(e)(i) oraz 34(e)(ii), w tym rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres oraz odpowiednią formę komunikacji, (zob. par. A131–A132)
- (f) firma ustala polityki lub procedury, które odnoszą się do kontroli jakości wykonania zlecenia zgodnie z MSZJ (PL) 2 oraz wymagają kontroli jakości wykonania zlecenia dla:
 - (i) badań sprawozdań finansowych jednostek notowanych na giełdzie,
 - (ii) badań lub innych zleceń, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia jest wymagana przez przepisy prawa lub regulacje oraz (zob. par. A133)
 - (iii) badań lub innych zleceń, dla których firma ustala, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją odpowiadającą na jedno lub więcej niż jedno ryzyko jakości. (Zob. par. A134-A137)

34-1 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, firma audytorska uwzględnia następujące zagadnienia:

Obowiązki przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania

Firma audytorska oraz kluczowy biegły rewident przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania są obowiązani ocenić i udokumentować, czy:

- 1) spełnione zostały wymogi niezależności, o których mowa w art. 69-73;
- 2) istnieją zagrożenia dla ich niezależności oraz zastosowano zabezpieczenia w celu ich zminimalizowania;
- 3) dysponują kompetentnymi pracownikami, czasem i innymi zasobami umożliwiającymi odpowiednie przeprowadzenie badania;
- 4) osoba wyznaczona jako kluczowy biegły rewident posiada uprawnienia do przeprowadzania obowiązkowych badań sprawozdań finansowych uzyskane w państwie Unii Europejskiej, w którym wymagane jest badanie, w tym czy została wpisana do odpowiednich rejestrów biegłych rewidentów, prowadzonych w państwie Unii Europejskiej wymagającym badania.

Polityki, procedury i rozwiązania organizacyjne w firmie audytorskiej

1. Firma audytorska jest obowiązana ustanowić:

- 1) polityki i procedury zapewniające, aby:
 - a) właściciele, wspólnicy (w tym komplementariusze) lub udziałowcy (akcjonariusze), członkowie zarządu lub innego organu zarządzającego, członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego firmy audytorskiej lub podmiotu powiązanego z firmą audytorską, nie ingerowali w przeprowadzanie badania w sposób zagrażający niezależności lub

obiektywizmowi biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie w imieniu firmy audytorskiej,

- b) pracownicy i inne osoby, z których usług korzysta lub które nadzoruje, i które biorą bezpośredni udział w czynnościach w zakresie badania, posiadali odpowiednią wiedzę i doświadczenie w zakresie przydzielonych im obowiązków oraz, aby wykonywane przez nich zlecenie badania było zgodne z obowiązującymi dla tego zlecenia standardami badania oraz obowiązującymi wymogami ustawowymi w zakresie niezależności oraz rotacji firmy audytorskiej i kluczowego biegłego rewidenta,
- c) zlecenie usługi atestacyjnej innej niż badanie lub usługi pokrewnej było przeprowadzane zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu i wymogami ustawowymi;

2) polityki i procedury przeprowadzania badań, wykonywania usług atestacyjnych innych niż badania i usług pokrewnych, przeprowadzania szkoleń, nadzorowania i oceniania działań pracowników oraz tworzenia akt badań, o których mowa w art. 67 ust. 4, oraz akt zleceń usług atestacyjnych innych niż badania oraz akt zleceń usług pokrewnych;

3) rozwiązania organizacyjne:

- a) zapobiegające zagrożeniom dla niezależności firmy audytorskiej oraz biegłych rewidentów działających w jej imieniu, a także mające na celu wykrywanie zagrożeń, ich eliminowanie lub zarządzanie nimi oraz ich ujawnianie przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania, usługi atestacyjnej innej niż badanie lub usługi pokrewnej,
- b) dotyczące postępowania w przypadku incydentów mogących mieć poważne skutki dla rzetelności czynności podejmowanych przez firmę audytorską lub biegłych rewidentów działających w jej imieniu w zakresie badania, usługi atestacyjnej innej niż badanie lub usługi pokrewnej oraz sposobu dokumentowania takich incydentów;

4) w przypadku badania jednostek zainteresowania publicznego:

- a) mechanizm rotacji kluczowego biegłego rewidenta,
- b) mechanizm stopniowej rotacji najwyższego rangą personelu, o którym mowa w art. 17 ust. 7 akapit trzeci rozporządzenia nr 537/2014,
- c) procedury określające tryb rozwiązywania sporów między kontrolerem jakości wykonania zlecenia a kluczowym biegłym rewidentem, o których mowa w art. 8 ust. 6 zdanie drugie rozporządzenia nr 537/2014.

2. Dla zapewnienia ciągłości i regularności wykonywania czynności w zakresie badania ustawowego, firma audytorska oraz kluczowy biegły rewident wykorzystują odpowiednie systemy, zasoby i procedury.

Zasoby

Firma audytorska obowiązana jest ustanowić polityki wynagrodzeń, w tym polityki udziału w zyskach, określające odpowiednie zachęty do osiągnięcia wysokiej jakości badania, usługi atestacyjnej innej niż badanie lub usługi pokrewnej, uwzględniając, że kwota przychodów, które

biegły rewident lub firma audytorska uzyskują ze świadczenia na rzecz badanej jednostki usług niebędących badaniem, nie jest brana pod uwagę przy ocenie wyników w zakresie uzyskiwania wysokiej jakości badania oraz nie stanowi elementu wynagrodzenia jakichkolwiek osób biorących udział w badaniu lub mogących na nie wpłynąć.

Informacje i komunikacja

Firma audytorska obowiązana jest ustanowić procedury administracyjne i księgowo, mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości, procedury oceny ryzyka oraz rozwiązania w zakresie kontroli i zabezpieczeń na potrzeby systemów przetwarzania informacji; mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości zapewniają przestrzeganie decyzji i procedur na wszystkich poziomach organizacyjnych firmy audytorskiej lub w odniesieniu do wszystkich osób i podmiotów biorących udział w badaniu, usłudze atestacyjnej innej niż badanie lub usłudze pokrewnej.

Dokumentacja

1. Firma audytorska sporządza i przechowuje przez okres nie krótszy niż 8 lat dokumentację dotyczącą:
 - 1) naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 oraz skutków tych naruszeń;
 - 2) środków podjętych w celu:
 - a) przeciwdziałania naruszeniom, o których mowa w pkt 1,
 - b) zmiany systemu wewnętrznej kontroli jakości.
2. Firma audytorska sporządza sprawozdanie roczne zawierające przegląd środków podjętych w celu zaradzenia naruszeniom, o których mowa w ust. 1 pkt 1, i przekazuje je do wiadomości swoim pracownikom w terminie 6 miesięcy od zakończenia roku kalendarzowego.

34-2 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, organizację wewnętrzną firmy audytorskiej należy dostosować do wielkości i rodzaju działalności podstawowej.

Firma audytorska dostosowuje swoją organizację wewnętrzną, w tym polityki, procedury, rozwiązania organizacyjne i mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości, do wielkości i rodzaju prowadzonej działalności podstawowej, w tym do wielkości i rodzaju jednostek, na rzecz których świadczy usługi atestacyjne lub usługi pokrewne.

34-3 Zgodnie z ustawą z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2021 r. poz. 1132 z późn. zm.; dalej: „ustawa AML”), firma audytorska ustala wewnętrzne procedury w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, uwzględniające charakter, rodzaj i rozmiar prowadzonej działalności, a także zasady postępowania stosowane w instytucji obowiązanej.

Proces monitorowania i korygowania

35. Firma ustala proces monitorowania i korygowania w celu: (zob. par. A138)
 - (a) zapewnienia stosownej, wiarygodnej i aktualnej informacji o projektowaniu, wdrażaniu i działaniu systemu zarządzania jakością,
 - (b) podjęcia odpowiednich działań w odpowiedzi na zidentyfikowane słabości, tak aby były one korygowane w odpowiednim czasie.

35-1 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach:

1. Firma audytorska monitoruje oraz ocenia adekwatność i skuteczność systemu wewnętrznej kontroli jakości.
2. Firma audytorska przeprowadza coroczną ocenę systemu wewnętrznej kontroli jakości, w wyniku której może przedstawić propozycję rozwiązań mających na celu poprawę adekwatności i skuteczności tego systemu. Dokumentację corocznej oceny systemu wewnętrznej kontroli jakości sporządza się w języku polskim i przechowuje się przez okres co najmniej 8 lat.

Projektowanie i wykonywanie działań monitorujących

36. Firma projektuje i wykonuje działania monitorujące, aby mieć podstawę do identyfikacji słabości.
37. Określając rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres działań monitorujących, firma bierze pod uwagę: (zob. par. A139–A142)
 - (a) przyczyny, dla których oszacowano ryzyka jakości,
 - (b) projekt reakcji,
 - (c) projekt procesu oszacowania ryzyka przez firmę oraz proces monitorowania i korygowania, (zob. par. A143–A144)
 - (d) zmiany systemu zarządzania jakością, (zob. par. A145)
 - (e) wyniki poprzednich działań monitorujących, czy poprzednie działania monitorujące nadal są stosowne dla oceny systemu zarządzania jakością firmy i czy działania naprawcze odnoszące się do wcześniej zidentyfikowanych słabości były skuteczne oraz (zob. par. A146–A147)
 - (f) inne stosowne informacje, w tym skargi i zarzuty dotyczące niewykonywania pracy zgodnie ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi lub niezgodności z politykami lub procedurami firmy ustalonymi zgodnie z niniejszym MSZJ (PL), informacje z inspekcji zewnętrznych i informacje od dostawców usług. (Zob. par. A148–A150)
38. Firma zawiera inspekcję zakończonych zleceń w swoich działaniach monitorujących oraz ustala, które zlecenia i których partnerów odpowiedzialnych za zlecenie wybrać. Czyniąc to, firma: (zob. par. A141, A151–A154)
 - (a) bierze pod uwagę sprawy omówione w paragrafie 37,
 - (b) rozważa rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres innych działań monitorujących podejmowanych przez firmę oraz zlecenia i partnerów odpowiedzialnych za zlecenia objętych takimi działaniami monitorującymi oraz
 - (c) cyklicznie, w odstępach określonych przez firmę, wybiera co najmniej jedno zakończone zlecenie dla każdego partnera odpowiedzialnego za zlecenie.
39. Firma ustala polityki lub procedury, które:
 - (a) wymagają od osób wykonujących działania monitorujące, aby posiadały kompetencje i możliwości, w tym miały wystarczającą ilość czasu, dla skutecznego wykonywania działań monitorujących oraz

- (b) odnoszą się do obiektywizmu osób wykonujących działania monitorujące. Takie polityki lub procedury zakazują wykonywania jakiejkolwiek inspekcji zlecenia przez członków zespołu wykonującego to zlecenie lub kontrolera jakości wykonania tego zlecenia. (Zob. par. A155–A156)

Ocena ustaleń i identyfikacja słabości

- 40. Firma ocenia ustalenia w celu określenia, czy istnieją słabości, w tym w procesie monitorowania i korygowania. (Zob. par. A157–A162)

Ocena zidentyfikowanych słabości

- 41. Firma ocenia wagę i rozległość zidentyfikowanych słabości poprzez: (zob. par. A161, A163–A164)
 - (a) przeprowadzenie dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości. Określając rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur mających na celu przeprowadzenie dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn), firma bierze pod uwagę rodzaj zidentyfikowanych słabości i ich możliwą wagę, (zob. par. A165–A169)
 - (b) ocenę wpływu zidentyfikowanych słabości, pojedynczo i łącznie, na system zarządzania jakością.

Reagowanie na zidentyfikowane słabości

- 42. Firma projektuje i wdraża działania naprawcze w celu zareagowania na zidentyfikowane słabości, które są odpowiedzią na wyniki analizy pierwotnej przyczyny. (Zob. par. A170–A172)
- 43. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za proces monitorowania i korygowania, ocenia, czy działania naprawcze:
 - (a) są odpowiednio zaprojektowane, aby zareagować na zidentyfikowane słabości i ich pierwotną(-e) przyczynę(-y) oraz ustala, że zostały one wdrożone i
 - (b) wdrożone w celu zareagowania na wcześniej zidentyfikowane słabości są skuteczne.
- 44. Jeżeli ocena wskazuje, że działania naprawcze nie są odpowiednio zaprojektowane i wdrożone lub nie są skuteczne, osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za proces monitorowania i korygowania podejmuje odpowiednie działania w celu ustalenia, że działania naprawcze zostały odpowiednio zmodyfikowane tak, aby były skuteczne.

Ustalenia dotyczące określonego zlecenia

- 45. Firma reaguje na okoliczności, gdy ustalenia wskazują, że istnieje(-ą) zlecenie(-a), w przypadku którego(-ych) podczas wykonywania zlecenia(-ń) wymagane procedury zostały pominięte lub wydane sprawozdanie może być nieodpowiednie. Reakcja firmy obejmuje: (zob. par. A173)
 - (a) podejmowanie odpowiednich działań, aby przestrzegać stosownych standardów zawodowych oraz mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych oraz
 - (b) gdy sprawozdanie zostanie uznane za nieodpowiednie, rozważenie konsekwencji i podjęcie odpowiednich działań, w tym rozważenie, czy uzyskać poradę prawną.

Bieżąca komunikacja związana z monitorowaniem i korygowaniem

46. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za proces monitorowania i korygowania, w odpowiednim czasie informuje osobę(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) z systemu zarządzania jakością oraz osobę(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za system zarządzanie jakością o: (zob. par. A174)
- (a) opisie wykonanych działaniach monitorujących,
 - (b) zidentyfikowanych słabościach, w tym o wadze i rozległości takich słabości oraz
 - (c) działaniach naprawczych odnoszących się do zidentyfikowanych słabości.
47. Firma informuje o sprawach opisanych w paragrafie 46 zespoły wykonujące zlecenie i inne osoby, którym przydzielono czynności w ramach systemu zarządzania jakością, aby umożliwić im podjęcie szybkiego i odpowiedniego działania zgodnie z zakresem ich obowiązków.

Wymogi sieci lub usługi sieciowe

48. Gdy firma należy do sieci, gdy ma to zastosowanie, firma uzyskuje zrozumienie: (zob. par. A19, A175)
- (a) wymogów ustalonych przez sieć dotyczących systemu zarządzania jakością firmy, w tym wymogów wobec firmy dotyczących wdrożenia lub wykorzystania zasobów lub usług zaprojektowanych lub w inny sposób zapewnionych przez sieć lub za jej pośrednictwem (tj. wymogi sieci),
 - (b) wszelkich usług lub zasobów zapewnionych przez sieć, które firma zdecyduje się wdrożyć lub wykorzystać podczas projektowania, wdrażania lub działania systemu zarządzania jakością firmy (tj. usługi sieciowe) oraz
 - (c) obowiązków firmy w zakresie wszelkich działań niezbędnych do wdrożenia wymogów sieci lub korzystania z usług sieciowych. (Zob. par. A176)

Firma pozostaje odpowiedzialna za swój system zarządzania jakością, w tym zawodowe osady dokonywane podczas projektowania, wdrażania i działania systemu zarządzania jakością. Firma nie pozwala, aby zgodność z wymogami sieci lub korzystanie z usług sieciowych naruszało wymagania niniejszego MSZJ (PL). (Zob. par. A177)

49. Na podstawie zrozumienia uzyskanego w paragrafie 48 firma:
- (a) określa, w jaki sposób wymogi sieci lub usługi sieciowe są stosowne i uwzględniane w systemie zarządzania jakością firmy, w tym w jaki sposób mają być wdrażane oraz (zob. par. A178)
 - (b) ocenia czy, a jeśli tak, to w jaki sposób, wymogi sieci lub usługi sieciowe muszą zostać dostosowane lub uzupełnione przez firmę, aby były odpowiednie do stosowania w ramach jej systemu zarządzania jakością. (Zob. par. A179–A180)

Działania monitorujące podejmowane przez sieć w systemie zarządzania jakością firmy

50. W okolicznościach, gdy sieć wykonuje działania monitorujące związane z systemem zarządzania jakością firmy, firma:

- (a) określa wpływ działań monitorujących wykonywanych przez sieć na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres działań monitorujących firmy wykonywanych zgodnie z paragrafami 36–38,
- (b) określa obowiązki firmy w związku z działaniami monitorującymi, w tym wszelkie powiązane działania firmy oraz
- (c) jako część oceny ustaleń i identyfikacji słabości, o których mowa w paragrafie 40, w odpowiednim czasie uzyskuje wyniki działań monitorujących z sieci. (Zob. par. A181)

Działania monitorujące podejmowane przez sieć w firmach należących do sieci

51. Firma:

- (a) uzyskuje zrozumienie ogólnego zakresu działań monitorujących podejmowanych przez sieć w firmach należących do sieci, w tym działań monitorujących w celu ustalenia, że wymogi sieci zostały odpowiednio wdrożone w firmach należących do sieci oraz w jaki sposób sieć będzie komunikować wyniki swoich działań monitorujących firmie,
- (b) co najmniej raz w roku uzyskuje informacje z sieci o ogólnych wynikach działań monitorujących sieci w firmach należących do sieci, jeżeli ma to zastosowanie oraz: (zob. par. A182–A184)
 - (i) przekazuje informacje, odpowiednio, zespołom wykonującym zlecenie i innym osobom, którym przydzielono działania w ramach systemu zarządzania jakością, aby umożliwić im podjęcie szybkich i odpowiednich działań zgodnie z ich obowiązkami oraz
 - (ii) rozważa wpływ informacji na system zarządzania jakością firmy.

Słabości w wymogach sieci i usługach sieciowych zidentyfikowane przez firmę

52. Jeżeli firma identyfikuje słabości w wymogach sieci lub usługach sieciowych, firma: (zob. par. A185)

- (a) przekazuje sieci stosowne informacje o zidentyfikowanej słabości oraz
- (b) zgodnie z paragrafem 42 opracowuje i wdraża działania naprawcze w celu zareagowania na skutki zidentyfikowanej słabości w wymogach sieci lub usługach sieciowych. (Zob. par. A186)

Ocena systemu zarządzania jakością

53. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością, ocenia w imieniu firmy system zarządzania jakością. Oceny dokonuje się na określony moment w czasie i co najmniej raz w roku. (Zob. par. A187–A189)

54. W oparciu o ocenę osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością, formułuje(-ą) w imieniu firmy jeden z poniższych wniosków: (zob. par. A190, A195)

- (a) system zarządzania jakością zapewnia firmie racjonalną pewność, że cele systemu zarządzania jakością są osiągnięte, (zob. par. A191)
- (b) z wyjątkiem spraw związanych ze zidentyfikowanymi słabościami, które mają poważny, ale nie rozległy wpływ na projektowanie, wdrażanie i działanie systemu zarządzania

- jakością, system zarządzania jakością zapewnia firmie racjonalną pewność, że cele systemu zarządzania jakością są osiągnięte, lub (zob. par. A192)
- (c) system zarządzania jakością nie zapewnia firmie racjonalnej pewności, że cele systemu zarządzania jakością są osiągnięte. (Zob. par. A192–A194)
55. Jeżeli osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością dochodzi do wniosku opisanego w paragrafie 54(b) lub 54(c), firma: (zob. par. A196)
- (a) podejmie szybkie i odpowiednie działania oraz
- (b) zakomunikuje:
- (i) zespołom wykonującym zlecenia oraz innym osobom, którym przydzielono czynności w ramach systemu zarządzania jakością, w zakresie, który jest stosowny do ich obowiązków oraz (zob. par. A197)
- (ii) stronom trzecim zgodnie z politykami lub procedurami firmy, wymaganymi przez paragraf 34(e). (Zob. par. A198)
56. Firma dokonuje okresowych ocen wyników osoby(-ób), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością oraz osoby(-ób), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością. Czyniąc to, firma bierze pod uwagę ocenę systemu zarządzania jakością. (Zob. par. A199–A201)
- 56-1 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, firma audytorska przeprowadza coroczną ocenę systemu wewnętrznej kontroli jakości, w wyniku której może przedstawić propozycję rozwiązań mających na celu poprawę adekwatności i skuteczności tego systemu.

Dokumentacja

57. Firma przygotowuje dokumentację swojego systemu zarządzania jakością, która jest wystarczająca do: (zob. par. A202–A204)
- (a) wspierania spójnego zrozumienia przez personel systemu zarządzania jakością, w tym zrozumienia ról i obowiązków personelu w odniesieniu do systemu zarządzania jakością i wykonywania zleceń,
- (b) wspierania spójnego wdrażania i działania reakcji oraz
- (c) zapewnienia dowodów zaprojektowania, wdrożenia i działania reakcji, w celu wsparcia oceny systemu zarządzania jakością przez osobę(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością.
58. Sporządzając dokumentację, firma włącza do niej:
- (a) identyfikację osoby(-ób), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością oraz operacyjną odpowiedzialność za system zarządzania jakością,
- (b) cele jakości i ryzyka jakości firmy, (zob. par. A205)
- (c) opis reakcji oraz jak reakcje firmy odpowiadają na ryzyka jakości,
- (d) w odniesieniu do procesu monitorowania i korygowania:
- (i) dowody wykonanych działań monitorujących,

- (ii) ocenę ustaleń i zidentyfikowanych słabości oraz związanej(-ych) z nimi pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn),
 - (iii) działania naprawcze mające na celu zareagowanie na zidentyfikowane słabości oraz ocenę projektu i wdrożenia takich działań naprawczych oraz
 - (iv) komunikację dotyczącą monitorowania i korygowania oraz
 - (e) podstawę wniosków wyciągniętych zgodnie z paragrafem 54.
59. Firma dokumentuje sprawy, o których mowa w paragrafie 58, jeżeli odnoszą się one do wymogów sieci lub usług sieciowych oraz oceny wymogów sieci lub usług sieciowych zgodnie z paragrafem 49(b). (Zob. par. A206)
60. Firma ustala okres dla przechowywania dokumentacji systemu zarządzania jakością, który jest wystarczający, aby umożliwić firmie monitorowanie projektowania, wdrażania i działania systemu zarządzania jakością firmy lub dłuższy okres, jeśli jest to wymagane przez przepisy prawa lub regulacje.
- 60-1 Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, dokumentację corocznej oceny systemu wewnętrznej kontroli jakości sporządza się w języku polskim i przechowuje się przez okres co najmniej 8 lat.

* * *

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Zakres niniejszego MSZJ (PL) (Zob. par. 3–4)

- A1. Inne dokumenty IAASB, w tym MSUP 2400 (zmieniony)⁵ oraz MSUA 3000 (zmieniony),⁶ również ustanawiają wymogi wobec partnera odpowiedzialnego za zlecenie w zakresie zarządzania jakością na poziomie zlecenia.
- A2. Kodeks IESBA⁷ zawiera wymogi oraz materiał dotyczący zastosowania dla zawodowych księgowych, które umożliwiają zawodowym księgowym wywiązywanie się z odpowiedzialności za działanie w interesie publicznym. Jak wskazano w paragrafie 15, w kontekście wykonywania zlecenia zgodnie z niniejszym MSZJ (PL), konsekwentne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości stanowi część odpowiedzialności zawodowego księgowego za działanie w interesie publicznym.

System zarządzania jakością firmy (Zob. par. 6–9)

- A3. Firma może używać innej terminologii lub innych założeń koncepcyjnych do opisywania elementów swojego systemu zarządzania jakością.
- A4. Przykłady charakteru wzajemnych powiązań elementów obejmują następujące:
- proces oszacowania ryzyka przez firmę określa proces, który firma musi stosować, wdrażając podejście oparte na ryzyku w całym systemie zarządzania jakością,

⁵ Międzynarodowy Standard Usług Przeglądu (MSUP) 2400 (zmieniony) „Przeгляд historycznych sprawozdań finansowych”.

⁶ Międzynarodowy Standard Usług Atestacyjnych (MSUA) 3000 (zmieniony) „Usługi atestacyjne inne niż badania lub przeglądy historycznych informacji finansowych”.

⁷ „Międzynarodowy kodeks etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowe standardy niezależności)” Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (Kodeks IESBA).

- element ładu korporacyjnego i przywództwa tworzy środowisko wspierające system zarządzania jakością,
 - elementy zasobów, informacji i komunikacji umożliwiają zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością,
 - proces monitorowania i korygowania jest procesem zaprojektowanym do monitorowania całego systemu zarządzania jakością. Wyniki procesu monitorowania i korygowania dostarczają informacji, które są stosowne dla procesu oszacowania ryzyka przez firmę,
 - mogą istnieć powiązania między konkretnymi sprawami, na przykład pewne aspekty stosownych wymogów etycznych są stosowne dla akceptacji i kontynuowania relacji z klientem oraz konkretnych zleceń.
- A5. Racjonalną pewność uzyskuje się, gdy system zarządzania jakością redukuje do akceptowalnie niskiego poziomu ryzyko, że cele, o których mowa w paragrafie 14(a) i (b) nie zostaną osiągnięte. Racjonalna pewność nie jest absolutnym poziomem pewności ze względu na istniejące nieodłączne ograniczenia systemu zarządzania jakością. Takie ograniczenie obejmują fakt, że ludzki osąd przy podejmowaniu decyzji może być błędny oraz, że mogą wystąpić awarie w systemie zarządzania jakością firmy, na przykład z powodu ludzkiego błędu lub zachowania, bądź awarii aplikacji technologii informacyjnej (IT).

Obowiązywanie niniejszego MSZJ (PL) (Zob. par. 12)

- A6. Celem niniejszego MSZJ (PL) jest zapewnienie kontekstu, w którym osadzone są wymogi niniejszego MSZJ (PL) ustalenie pożądanego skutku niniejszego MSZJ (PL) oraz w zamierzeniu pomoc firmie w zrozumieniu, co należy osiągnąć, a w razie potrzeby, odpowiednie środki do dokonania tego.
- A7. Wymogi niniejszego MSZJ (PL) sformułowano przy użyciu czasu teraźniejszego.
- A8. Tam, gdzie to konieczne, zastosowanie i inny materiał objaśniający zapewnia dalsze wyjaśnienie wymogów oraz wytyczne dotyczące ich spełniania. W szczególności może on:
- wyjaśnić bardziej szczegółowo co wymóg oznacza lub w zamierzeniu ma regulować oraz
 - zawierać przykłady ilustrujące w jaki sposób wymogi mogłyby zostać zastosowane.

Chociaż takie wytyczne same w sobie nie nakładają wymogu, są jednak stosowne dla właściwego zastosowania wymogów. Zastosowanie i inny materiał objaśniający może także dostarczać ogólnych informacji o sprawach, do których odnosi się niniejszy MSZJ (PL). Tam, gdzie to odpowiednie, zastosowanie i inny materiał objaśniający zawiera dodatkowe rozważania specyficzne dla organizacji przeprowadzających badania w sektorze publicznym. Te dodatkowe rozważania pomagają w zastosowaniu wymogów niniejszego MSZJ (PL). Nie ograniczają one jednak, ani nie zmniejszają odpowiedzialności firmy za stosowanie i przestrzeganie wymogów niniejszego MSZJ (PL).

- A9. Niniejszy MSZJ (PL) zawiera, pod nagłówkiem „Definicje”, opis znaczeń przypisywanych pewnym terminom dla celów niniejszego MSZJ (PL). Definicje te zapewniają pomoc w spójnym stosowaniu i interpretacji niniejszego MSZJ (PL) i nie mają na celu omijania definicji, które mogą być ustalone dla innych celów, czy to w przepisach prawa, regulacjach, czy w inny sposób. Słowniczek pojęć odnoszących się do standardów międzynarodowych wydany przez IAASB w „*Podręczniku dokumentów międzynarodowych dotyczących zarządzania jakością, badania, przeglądu, innych usług atestacyjnych i pokrewnych*” (ang. „*Handbook of International Quality*

Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services”), opublikowany przez IFAC, zawiera pojęcia zdefiniowane w niniejszym MSZJ (PL). Słowniczek pojęć zawiera również opisy innych pojęć występujących w MSZJ (PL), aby pomóc we wspólnej i spójnej interpretacji i tłumaczeniu.

Definicje

Słabość (Zob. par. 16(a))

- A10. Firma identyfikuje słabości poprzez ocenę ustaleń. Słabość może wynikać z ustalenia lub z połączenia ustaleń.
- A11. Gdy zidentyfikowana zostanie słabość, jako skutek ryzyka jakości lub połączenia ryzyk jakości, wcześniej niezidentyfikowana lub nienależycie oszacowana, reakcja(-e) odnosząca(-e) się do takich ryzyk jakości może także nie wystąpić albo być niewłaściwie zaprojektowana lub wdrożona.
- A12. Na pozostałe aspekty systemu zarządzania jakością składają się wymogi opisane w niniejszym MSZJ (PL), które odnoszą się do:
- przydzielenia obowiązków (paragrafy 20–22),
 - procesu oszacowania ryzyka przez firmę,
 - procesu monitorowania i korygowania oraz
 - oceny systemu zarządzania jakością.

Przykłady słabości związanych z pozostałymi aspektami systemu zarządzania jakością

- proces oszacowania ryzyka przez firmę nie identyfikuje informacji wskazujących na zmiany charakteru i okoliczności firmy oraz jej zleceń, ani potrzeby ustalenia dodatkowych celów jakości lub modyfikacji ryzyk jakości, bądź reakcji na nie,
- proces monitorowania i korygowania firmy nie jest zaprojektowany lub wdrożony w sposób, który:
 - zapewnia stosowne, wiarygodne i aktualne informacje na temat zaprojektowania, wdrożenia i działania systemu zarządzania jakością,
 - umożliwia firmie podjęcie odpowiednich działań w reakcji na zidentyfikowane słabości, w taki sposób, aby słabości były korygowane w odpowiednim czasie,
- osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością nie dokonuje corocznej oceny systemu zarządzania jakością.

Zespół wykonujący zlecenie (Zob. par. 16(f))

- A13. MSB (PL) 220 (zmieniony)⁸ zapewnia wytyczne dotyczące stosowania definicji zespołu wykonującego zlecenie w kontekście badania sprawozdań finansowych.

⁸ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragrafy A15–A25.

Inspekcje zewnętrzne (Zob. par. 16(g))

A14. W niektórych okolicznościach zewnętrzny organ nadzoru może przeprowadzać inne rodzaje inspekcji, na przykład kontrole tematyczne, które koncentrują się, dla wybranych firm, na określonych aspektach zleceń badania lub obejmujących całą firmę praktykach.

Ustalenia (Zob. par. 16(h))

A15. W ramach gromadzenia ustaleń z działań monitorujących, inspekcji zewnętrznych i innych stosownych źródeł, firma może zidentyfikować inne spostrzeżenia dotyczące systemu zarządzania jakością firmy, takie jak pozytywne wyniki lub szanse dla firmy, aby ulepszyć lub dalej wzmacniać system zarządzania jakością. Paragraf A158 wyjaśnia, w jaki sposób firma może wykorzystać inne spostrzeżenia w systemie zarządzania jakością.

A16. Paragraf A148 dostarcza przykładów informacji z innych stosownych źródeł.

A17. Działania monitorujące obejmują monitorowanie na poziomie zlecenia, takie jak inspekcja zleceń. Ponadto inspekcje zewnętrzne i inne stosowne źródła mogą zawierać informacje, które odnoszą się do konkretnych zleceń. W rezultacie informacje o zaprojektowaniu, wdrożeniu i działaniu systemu zarządzania jakością zawierają ustalenia na poziomie zlecenia, które mogą wskazywać na ustalenia związane z systemem zarządzania jakością.

Firma (Zob. par. 16(i))

A18. Definicja terminu „firma” w stosownych wymogach etycznych może różnić się od definicji zawartej w niniejszym MSZJ (PL).

Sieć (Zob. par. 16(l), 48)

A19. Sieci i firmy należące do sieci mogą być ustrukturyzowane na wiele sposobów. Na przykład w kontekście systemu zarządzania jakością firmy:

- sieć może ustalić wymagania dla firmy związane z jej systemem zarządzania jakością lub świadczyć usługi, które są wykorzystywane przez firmę w jej systemie zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń,
- inne firmy należące do sieci mogą świadczyć usługi (np. udostępniać zasoby), które są wykorzystywane przez firmę w jej systemie zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń lub
- inne struktury lub organizacje należące do sieci mogą ustalić wymagania dla firmy związane z jej systemem zarządzania jakością lub świadczyć usługi.

Dla celów niniejszego MSZJ (PL) wszelkie wymagania sieci lub usługi sieciowe, które są uzyskiwane od sieci, innej firmy należącej do sieci lub innej struktury lub organizacji należących do sieci są uważane za „wymagania sieci lub usługi sieciowe”.

Personel (Zob. par. 16(n))

A20. Oprócz personelu (tj. osób w firmie) firma może korzystać z osób spoza firmy do wykonywania czynności w ramach systemu zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń. Na przykład osoby spoza firmy mogą obejmować osoby z innych firm należących do sieci (np. osoby w centrum świadczenia usług firmy sieciowej) lub osoby zatrudnione przez dostawcę usług (np. biegły rewident części składowej grupy z innej firmy spoza sieci, do której należy firma).

A21. Personel obejmuje również partnerów i pracowników w ramach innych struktur firmy, takich jak centrum świadczenia usług w firmie.

Stosowne wymogi etyczne (Zob. par. 16(t), 29)

A22. Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie w kontekście systemu zarządzania jakością, mogą różnić się w zależności od charakteru i okoliczności firmy oraz jej zleceń. Termin „zawodowy księgowy” może być zdefiniowany w stosownych wymogach etycznych. Na przykład Kodeks IESBA definiuje termin „zawodowy księgowy” i dalej wyjaśnia zakres postanowień w Kodeksie IESBA, które mają zastosowanie do indywidualnych zawodowych księgowych wykonujących wolny zawód oraz ich firm.

A23. Kodeks IESBA odnosi się do okoliczności, gdy przepisy prawa lub regulacje uniemożliwiają zawodowemu księgowemu przestrzeganie pewnych części Kodeksu IESBA. Ponadto potwierdza, że niektóre systemy prawne mogą zawierać przepisy prawa lub regulacje, które różnią się lub wykraczają poza te określone w Kodeksie IESBA oraz, że zawodowi księgowi w tych systemach prawnych muszą być świadomi tych różnic i przestrzegać bardziej rygorystycznych przepisów, chyba, że jest to zabronione przez przepisy prawa lub regulacje.

A24. Różne postanowienia stosownych wymogów etycznych mogą mieć zastosowanie tylko do osób w kontekście wykonywania zleceń, a nie do samej firmy. Na przykład:

- Część 2 Kodeksu IESBA ma zastosowanie do osób, które są zawodowymi księgowymi wykonującymi wolny zawód, gdy wykonują czynności zawodowe na podstawie powiązania z firmą, czy to jako podwykonawca, pracownik czy właściciel, i może być stosowna w kontekście wykonywania zleceń,
- pewne wymogi w Częściach 3 i 4 Kodeksu IESBA mają również zastosowanie do osób, które są zawodowymi księgowymi wykonującymi wolny zawód podczas wykonywania czynności zawodowych na rzecz klientów.

Przestrzeganie przez osoby fizyczne takich stosownych wymogów etycznych może wymagać uwzględnienia w systemie zarządzania jakością firmy.

Przykład stosownych wymogów etycznych, które mają zastosowanie tylko do osób fizycznych, a nie do firmy i które odnoszą się do wykonywania zleceń

Część 2 Kodeksu IESBA odnosi się do presji na naruszenie podstawowych zasad oraz zawiera wymagania, aby dana osoba nie:

- *pozwalala na naciski ze strony innych skutkujące naruszeniem przestrzegania podstawowych zasad, lub*
- *wywierała nacisków na innych, o których księgowy wie lub ma powody sądzić, że mogłyby skutkować naruszeniem podstawowych zasad przez inne osoby.*

Na przykład mogą pojawić się okoliczności, gdy podczas wykonywania zlecenia dana osoba uzna, że partner odpowiedzialny za zlecenie lub inny starszy członek zespołu wykonującego zlecenie wywierał na nią presję, aby naruszyła podstawowe zasady.

Reakcja (Zob. par. 16(u))

A25. Polityki są wdrażane poprzez działania personelu i innych osób, których działania podlegają politykom (w tym zespołów wykonujących zlecenie) lub poprzez ich powstrzymywanie się od podejmowania działań, które byłyby sprzeczne z politykami firmy.

A26. Procedury mogą być nakazane, poprzez formalną dokumentację lub inną komunikację lub mogą wynikać z zachowań, które nie mają formy nakazu, ale są raczej uwarunkowane kulturą firmy. Procedury mogą być egzekwowane poprzez działania dozwolone przez aplikacje IT lub inne aspekty środowiska IT firmy.

A27. Jeżeli firma korzysta z osób spoza firmy w systemie zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń, może zaistnieć potrzeba zaprojektowania przez firmę różnych polityk lub procedur w celu odniesienia się do działań tych osób. MSB (PL) 220 (zmieniony)⁹ dostarcza wytycznych, gdy zaistnieje konieczność zaprojektowania przez firmę różnych polityk lub procedur w celu odniesienia się do działań osób spoza firmy w kontekście badania sprawozdań finansowych.

Dostawca usług (Zob. par. 16(v))

A28. Dostawcy usług obejmują również biegłych rewidentów części składowych grupy z innych firm spoza sieci, do której należy firma.

Stosowanie i przestrzeganie stosownych wymogów (Zob. par. 17)

A29. *Przykłady, gdy wymóg niniejszego MSZJ (PL) może nie być stosowny dla firmy*

- Firma to biegły rewident prowadzący indywidualną praktykę. Na przykład, wymogi odnoszące się do struktury organizacyjnej i przydzielania ról, obowiązków i umocowania w firmie, kierowania, nadzoru i przeglądu oraz odnoszenia się do rozbieżnych opinii, mogą nie być stosowne.
- Firma wykonuje tylko zlecenia, które są zleceniami usług pokrewnych. Na przykład, jeżeli od firmy nie wymaga się zachowania niezależności dla zleceń usług pokrewnych, wymóg uzyskania udokumentowanego potwierdzenia zgodności z wymogami niezależności od wszystkich pracowników nie byłby stosowny.

System zarządzania jakością

Zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością (Zob. par. 19)

A30. Zarządzanie jakością nie jest oddzielną funkcją firmy; jest to połączenie kultury, która wykazuje zaangażowanie w jakość, ze strategią firmy, działaniami operacyjnymi i procesami biznesowymi. W rezultacie zaprojektowanie systemu zarządzania jakością oraz działań operacyjnych firmy i procesów biznesowych w sposób zintegrowany może sprzyjać harmonijnemu podejściu do zarządzania firmą oraz wzmocniać skuteczność zarządzania jakością.

A31. Jakość zawodowych osądów stosowanych przez firmę prawdopodobnie ulegnie poprawie, gdy osoby dokonujące takich osądów wykazują postawę, która obejmuje dociekliwy umysł, co pociąga za sobą:

- rozważenie źródła, stosowności i wystarczalności uzyskanych informacji o systemie zarządzania jakością, w tym informacji dotyczących charakteru i okoliczności firmy oraz jej zleceń, oraz
- bycie otwartym i czujnym na potrzebę prowadzenia dalszego dochodzenia lub innych działań.

⁹ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragrafy A23–A25.

Obowiązki (Zob. par. 20–21, 28(d))

- A32. Element ładu korporacyjnego i przywództwa obejmuje cel jakości polegający na tym, że firma posiada strukturę organizacyjną oraz przydział ról, obowiązków i umocowania, które są odpowiednie, aby umożliwić zaprojektowanie, wdrożenie i działanie systemu zarządzania jakością firmy.
- A33. Niezależnie od przydziału obowiązków związanych z systemem zarządzania jakością zgodnie z paragrafem 20, firma pozostaje ostatecznie odpowiedzialna za system zarządzania jakością i utrzymuje osoby odpowiedzialne oraz rozlicza je z przydzielonych im ról. Na przykład, zgodnie z paragrafami 53 i 54, chociaż firma przydziela ocenę systemu zarządzania jakością i formułowanie wniosków w tym zakresie osobie(-om), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) z systemu zarządzania jakością, to firma jest odpowiedzialna za ocenę i wnioski.
- A34. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność za sprawy, o których mowa w paragrafie 20, jest(są) zazwyczaj partnerem(-ami) w firmie, dzięki czemu ma(-ją) odpowiedni wpływ i umocowanie w firmie, co jest wymagane przez paragraf 21. Jednakże, w oparciu o strukturę prawną firmy, mogą zaistnieć okoliczności, gdy osoba(-y) może(-gą) nie być partnerem(-ami) w firmie, jednak posiadać odpowiedni wpływ i umocowanie w firmie, aby wykonywać przydzieloną jej(im) rolę z powodu formalnych ustaleń dokonanych przez firmę lub sieć firmy.
- A35. To, w jaki sposób firma przydziela role, obowiązki i umocowanie w firmie może się różnić, a przepisy prawa lub regulacje mogą nakładać na firmę pewne wymogi, które wpływają na przywództwo oraz strukturę zarządzania lub na przydzielone im obowiązki. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność za sprawę(-y), o której(-ych) mowa w paragrafie 20, może(-gą) dalej przydzielać role, procedury, zadania lub działania innym osobom, aby pomóc im w wypełnianiu ich obowiązków. Jednak osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność za sprawę(-y), o której(-ych) mowa w paragrafie 20, pozostaje(-ą) odpowiedzialna(-e) i jest(są) rozliczana(-e) z obowiązków, jakie jej(im) przydzielono.

Przykład skalowalności pokazujący, w jaki sposób można przydzielać role i obowiązki

- W mniej złożonej firmie ostateczną odpowiedzialność i rozliczalność za system zarządzania jakością można przydzielić jednemu partnerowi zarządzającemu, który ponosi wyłączną odpowiedzialność za nadzór nad firmą. Osoba ta może również przejąć odpowiedzialność za wszystkie aspekty systemu zarządzania jakością, w tym odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością, zgodność z wymogami niezależności oraz proces monitorowania i korygowania.
- W bardziej złożonej firmie może istnieć wiele poziomów przywództwa, które odzwierciedlają strukturę organizacyjną firmy, a firma może mieć niezależny organ zarządczy, który sprawuje niewykonawczy nadzór nad firmą, w skład którego mogą wchodzić osoby z zewnątrz. Ponadto firma może przydzielić odpowiedzialność operacyjną za konkretne aspekty systemu zarządzania jakością wykraczające poza te omówione w paragrafie 20(c), takie jak odpowiedzialność operacyjna za zgodność z wymogami etycznymi lub odpowiedzialność operacyjną za zarządzanie linią usługową.

- A36. Zgodność z wymogami niezależności jest niezbędna do wykonywania badań lub przeglądów sprawozdań finansowych lub innych usług atestacyjnych i jest oczekiwaniem interesariuszy polegających na sprawozdaniach firmy. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność

operacyjną za zgodność z wymogami niezależności jest(są) zwykle odpowiedzialna(-e) za nadzór nad wszystkimi sprawami związanymi z niezależnością, tak aby firma zaprojektowała i wdrożyła solidne i spójne podejście w celu radzenia sobie z wymogami niezależności.

- A37. Przepisy prawa, regulacje lub zawodowe standardy mogą ustanawiać dodatkowe wymogi wobec osoby, której przydzielono odpowiedzialność za sprawę(-y), o której(-ych) mowa w paragrafie 20, taką(-ie) jak wymagania dotyczące uzyskania licencji zawodowej, kształcenia zawodowego lub ustawicznego rozwoju zawodowego.
- A38. Odpowiednie doświadczenie i wiedza dla osoby(-ób), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością zwykle obejmuje zrozumienie strategicznych decyzji i działań firmy oraz doświadczenie w zakresie działalności biznesowej firmy.

Proces oszacowania ryzyka przez firmę (Zob. par. 23)

- A39. Na to, w jaki sposób firma projektuje proces oszacowania ryzyka przez firmę mogą mieć wpływ charakter i okoliczności firmy, w tym w jaki sposób firma jest ustrukturyzowana i zorganizowana.

Przykłady skalowalności pokazujące, w jaki sposób mogą się różnić procesy oszacowania ryzyka przez firmę

- W mniej złożonej firmie osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością może mieć wystarczające zrozumienie firmy i jej zleceń, aby przeprowadzić proces oszacowania ryzyka. Ponadto dokumentacja celów jakości, ryzyk jakości i reakcji może być mniej obszerna niż dla bardziej złożonej firmy (np. może być udokumentowana w jednym dokumencie).
- W bardziej złożonej firmie może istnieć formalny proces oszacowania ryzyka, dotyczący wielu osób i wielu działań. Proces może być scentralizowany (np. cele jakości, ryzyka jakości i reakcje są ustalane centralnie dla wszystkich jednostek biznesowych, funkcji i linii usługowych) lub zdecentralizowany (np. cele jakości, ryzyka jakości i reakcje są ustalane na poziomie jednostki biznesowej, funkcji lub linii usługowej, z wynikami łączonymi na poziomie firmy). Sieć firmy może także dostarczać firmie cele jakości, ryzyka jakości i reakcje, które należy zawrzeć w systemie zarządzania jakością firmy.

- A40. Proces ustalania celów jakości, identyfikowania i oszacowania ryzyk jakości oraz projektowania i wdrażania reakcji jest iteratywny, a zamierzeniem wymogów niniejszego MSZJ (PL) nie jest odnoszenie się do nich w sposób liniowy. Na przykład:

- identyfikując i oszacowując ryzyka jakości, firma może określić, że należy ustalić dodatkowy(-e) cel(-e) jakości,
- projektując i wdrażając reakcje, firma może ustalić, że ryzyko jakości nie zostało zidentyfikowane i oszacowane.

- A41. Źródła informacji, które umożliwiają firmie ustalenie celów jakości, identyfikację i oszacowanie ryzyk jakości oraz projektowanie i wdrażanie reakcji, stanowią część elementu informacji i komunikacja firmy i obejmują:

- wyniki procesu monitorowania i korygowania w firmie (zobacz paragrafy 42 i A171),
- informacje z sieci lub od dostawców usług, w tym:

- informacje o wymogach sieci lub usługach sieciowych (zobacz paragraf 48) oraz
- inne informacje z sieci, w tym informacje o wynikach działań monitorujących podejmowanych przez sieć w firmach należących do sieci (zobacz paragrafy 50–51).

Inne informacje, zarówno wewnętrzne, jak i zewnętrzne, mogą być również stosowne dla procesu oszacowania ryzyka firmy, takie jak:

- informacje dotyczące skarg i zarzutów dotyczących zaniechań wykonywania pracy zgodnie ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi lub niezgodności z politykami lub procedurami firmy ustalonymi zgodnie z niniejszym MSZJ (PL),
- wyniki inspekcji zewnętrznych,
- udostępniane firmie informacje od organów regulacyjnych o jednostkach, dla których firma wykonuje zlecenia, takie jak informacje od regulatora papierów wartościowych o jednostce, na rzecz której firma wykonuje zlecenia (np. nieprawidłowości w sprawozdaniach finansowych jednostki lub niezgodność z regulacją dotyczącą papierów wartościowych),
- zmiany w systemie zarządzania jakością, które wpływają na inne aspekty systemu, na przykład zmiany w zasobach firmy,
- inne źródła zewnętrzne, takie jak działania regulacyjne i postępowania sądowe przeciwko firmie lub innym firmom w danym systemie prawnym, mogące wskazywać obszary, które firma powinna rozważyć.

Ustalanie celów jakości (Zob. par. 24)

- A42. Przepisy prawa, regulacje lub standardy zawodowe mogą ustanawiać wymagania, które skutkują dodatkowymi celami jakości. Na przykład, od firmy może być wymagane przez przepisy prawa lub regulacje powołanie osób niewykonawczych do struktury nadzoru firmy, a firma uzna za konieczne ustalenie dodatkowych celów jakości, aby odnieść się do wymogów.
- A43. Charakter i okoliczności firmy oraz jej zleceń mogą być takie, że firma może nie uznać za konieczne ustalenie dodatkowych celów jakości.
- A44. Firma może ustalić cele cząstkowe dla pogłębienia identyfikacji i oszacowania ryzyk jakości przez firmę oraz projektowania i wdrażania reakcji.

Identyfikowanie i oszacowanie ryzyk jakości (Zob. par. 25)

- A45. Mogą wystąpić inne warunki, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania nie opisane w paragrafie 25(a), które mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celu jakości.
- A46. Ryzyko wynika z tego, w jaki sposób i do jakiego stopnia warunek, zdarzenie, okoliczność, działanie lub zaniechanie działania mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celu jakości. Nie wszystkie ryzyka spełniają definicję ryzyka jakości. Zawodowy osąd pomaga firmie w ustaleniu, czy ryzyko jest ryzykiem jakości, co jest oparte na rozważeniu przez firmę, czy istnieje racjonalna możliwość wystąpienia ryzyka, oraz indywidualnie lub w połączeniu z innymi ryzykami wywiera ono negatywny wpływ na osiągnięcie jednego lub wielu celów jakości.

<i>Przykłady zrozumienia przez firmę warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań, które mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celów jakości</i>	<i>Przykłady mogących wystąpić ryzyk jakości</i>
<ul style="list-style-type: none"> Decyzje i działania strategiczne oraz operacyjne, procesy biznesowe i model biznesowy firmy: ogólne cele finansowe firmy są nadmiernie uzależnione od zakresu usług świadczonych przez firmę, nieobjętych zakresem niniejszego MSZJ (PL). 	<p>W kontekście ładu korporacyjnego i przywództwa może z tego wyniknąć wiele ryzyk jakości, takich jak:</p> <ul style="list-style-type: none"> zasoby są alokowane lub przydzielane w sposób, który priorytetyzuje usługi nieobjęte zakresem niniejszego MSZJ (PL) i może negatywnie wpłynąć na jakość zleceń w zakresie niniejszego MSZJ (PL), decyzje dotyczące priorytetów finansowych i operacyjnych nie uwzględniają w pełni lub właściwie znaczenia jakości przy wykonywaniu zleceń w zakresie niniejszego MSZJ (PL).
<ul style="list-style-type: none"> Charakterystyka i styl zarządzania kierownictwa: firma jest mniejszą firmą z kilkoma partnerami odpowiedzialnymi za zlecenie, którzy współdzielą władzę. 	<p>W kontekście ładu korporacyjnego i przywództwa może z tego wyniknąć wiele ryzyk jakości, takich jak:</p> <ul style="list-style-type: none"> obowiązki i rozliczalność kierownictwa w zakresie jakości nie są wyraźnie określone, ani przydzielone, działania i zachowania kierownictwa, które nie promują jakości, nie są kwestionowane.
<ul style="list-style-type: none"> Złożoność i charakterystyka działania firmy: firma niedawno zakończyła połączenie z inną firmą. 	<p>W kontekście zasobów, może z tego wyniknąć wiele ryzyk jakości, w tym:</p> <ul style="list-style-type: none"> zasoby technologiczne wykorzystywane przez dwie połączone firmy mogą być niekompatybilne, zespoły wykonujące zlecenie mogą korzystać z zasobów intelektualnych opracowanych przez firmę przed połączeniem, które nie są już spójne z nową metodyką stosowaną przez nową połączoną firmę.

A47. Biorąc pod uwagę ewoluujący charakter systemu zarządzania jakością, reakcje zaprojektowane i wdrożone przez firmę mogą powodować warunki, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania, które skutkują dalszymi ryzykami jakości. Na przykład firma może wdrożyć zasób (np. zasób technologiczny), aby zareagować na ryzyko jakości, a ryzyko jakości może powstać z powodu wykorzystania takiego zasobu.

A48. Stopień, do jakiego ryzyko, pojedynczo lub w połączeniu z innymi ryzykami, może niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celu(-ów) jakości, może być różny w zależności od warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań powodujących ryzyko, biorąc pod uwagę, na przykład:

- w jaki sposób warunek, zdarzenie, okoliczność, działanie lub zaniechanie wpłynęłyby na osiągnięcie celu jakości,
- jak często spodziewane jest wystąpienie warunku, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania,
- ile czasu zabrałoby, aby po wystąpieniu warunku, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania wywołały one skutek oraz czy w tym czasie firma miałaby szansę zareagować, aby złagodzić skutek tego warunku, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania,
- jak długo po wystąpieniu warunek, zdarzenie, okoliczność, działanie lub zaniechanie wpływałyby na osiągnięcie celu jakości.

Oszacowanie ryzyk jakości nie musi obejmować formalnych ocen lub punktacji, chociaż ich stosowanie przez firmy nie jest wykluczone.

Projektowanie i wdrażanie reakcji, aby odnieść się do ryzyk jakości (Zob. par. 16(u), 26)

A49. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres reakcji są oparte na powodach oszacowania danych ryzyk jakości, których rozważane jest wystąpienie i wpływ na osiągnięcie jednego lub wielu celów jakości.

A50. Reakcje zaprojektowane i wdrożone przez firmę mogą działać na poziomie firmy lub na poziomie zlecenia lub może występować kombinacja obowiązków w zakresie działań, które należy podjąć na poziomie firmy i zlecenia.

Przykład reakcji zaprojektowanej i wdrożonej przez firmę, która działa zarówno na poziomie firmy, jak i zlecenia

Firma ustala polityki lub procedury konsultacji, które obejmują, z kim konsultacje powinny być podejmowane przez zespoły wykonujące zlecenia oraz konkretne sprawy, dla których konsultacje są wymagane. Firma wyznacza do zapewnienia konsultacji odpowiednio wykwalifikowane i doświadczone osoby. Zespół wykonujący zlecenie jest odpowiedzialny za zidentyfikowanie, kiedy pojawiają się sprawy do konsultacji i zainicjowanie konsultacji oraz wdrożenie wniosków z konsultacji.¹⁰

A51. Potrzeba formalnie udokumentowanych polityk lub procedur może być większa dla firm, które zatrudniają wielu pracowników lub są rozproszone geograficznie, w celu osiągnięcia spójności w całej firmie.

Zmiany charakteru i okoliczności firmy lub jej zleceń (Zob. par. 27)

A52. Przykład skalowalności pokazujący, w jaki sposób polityki lub procedury identyfikacji informacji o zmianach charakteru i okoliczności firmy oraz jej zleceń mogą się różnić

- W mniej złożonej firmie, firma może stosować nieformalne polityki lub procedury, aby identyfikować informacje o zmianach charakteru i okoliczności firmy lub jej zleceń, w szczególności, gdy osoba(-y) odpowiedzialna(-e) za ustalanie celów jakości,

¹⁰ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 35.

identyfikację i oszacowanie ryzyk jakości oraz zaprojektowanie i wdrożenie reakcji jest w stanie zidentyfikować takie informacje w normalnym toku swoich działań.

- W bardziej złożonej firmie może zaistnieć potrzeba ustalenia przez firmę bardziej formalnych polityk lub procedur, aby identyfikować i rozważać informacje o zmianach charakteru i okoliczności firmy lub jej zleceń. Może to obejmować, na przykład, okresowy przegląd informacji dotyczących charakteru i okoliczności firmy oraz jej zleceń, w tym bieżące śledzenie trendów i zdarzeń w środowisku wewnętrznym i zewnętrznym firmy.

A53. W ramach działań naprawczych podejmowanych przez firmę, aby zareagować na zidentyfikowane słabości zgodnie z paragrafem 42, może zaistnieć potrzeba ustalenia dodatkowych celów jakości lub dodania, bądź modyfikacji ryzyk jakości i reakcji na nie.

A54. Firma może mieć ustalone cele jakości dodatkowo do tych określonych w niniejszym MSZJ (PL). Firma może również zidentyfikować informacje, które wskazują, że wcześniej ustalone przez firmę dodatkowe cele jakości nie są już potrzebne lub wymagają modyfikacji.

Ład korporacyjny i przywództwo

Zaangażowanie w jakość (Zob. par. 28(a))

A55. Kultura firmy jest ważnym czynnikiem wpływającym na zachowanie personelu. Stosowne wymogi etyczne zwykle ustanawiają zasady etyki zawodowej, do czego odniesiono się dalej w części dotyczącej stosownych wymogów etycznych niniejszego MSZJ (PL). Wartości i postawy zawodowe mogą obejmować:

- profesjonalizm, na przykład terminowość, uprzejmość, szacunek, odpowiedzialność, szybkość reakcji i niezawodność,
- zaangażowanie w pracę zespołową,
- zachowanie otwartego umysłu na nowe pomysły lub różne perspektywy w środowisku zawodowym,
- dążenie do doskonałości,
- zaangażowanie w ustawiczne doskonalenie (np. ustalanie oczekiwań wykraczających poza minimalne wymogi i koncentrowanie się na ustawicznym uczeniu się),
- społeczna odpowiedzialność.

A56. Proces podejmowania decyzji strategicznych w firmie, w tym ustalenie strategii biznesowej, może obejmować takie sprawy, jak decyzje firmy dotyczące spraw finansowych i operacyjnych, cele finansowe firmy, w jaki sposób zarządzane są zasoby finansowe, wzrost udziału firmy w rynku, specjalizacja branżowa lub nowe oferty usług. Priorytety finansowe i operacyjne firmy mogą bezpośrednio lub pośrednio wpływać na zaangażowanie firmy w jakość, na przykład firma może mieć zachęty, które są skoncentrowane na priorytetach finansowych i operacyjnych, które mogą zniechęcać do zachowań świadczących o zaangażowaniu w jakość.

Przywództwo (Zob. par. 28(b) oraz 28(c))

A57. Reakcje zaprojektowane i wdrożone przez firmę, aby utrzymać odpowiedzialność kierownictwa oraz rozliczyć za jakość obejmuje oceny wyników wymagane przez paragraf 56.

A58. Pomimo, że kierownictwo ustala ogólny ton poprzez swoje działania i zachowania, to jasne, spójne i częste działania oraz komunikacja na wszystkich poziomach w firmie wspólnie przyczyniają się do tworzenia kultury firmy i świadczą o zaangażowaniu w jakość.

Struktura organizacyjna (Zob. par. 28(d))

A59. Struktura organizacyjna firmy może obejmować jednostki operacyjne, procesy operacyjne, działy lub lokalizacje geograficzne oraz inne struktury. W niektórych przypadkach firma może skoncentrować lub scentralizować procesy lub działania w centrum świadczenia usług, a zespoły wykonujące zlecenia mogą obejmować personel z centrum świadczenia usług firmy wykonujący konkretne zadania o powtarzalnym lub specjalistycznym charakterze.

Zasoby (Zob. par. 28(e))

A60. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) oraz ponosi(-szą) odpowiedzialność operacyjną za system zarządzania jakością, jest(są) w większości przypadków zdolna(-e) do wpływania na rodzaj i zakres zasobów, które firma pozyskuje, rozwija, wykorzystuje i utrzymuje oraz na sposób, w jaki zasoby te są alokowane lub przydzielane, w tym na czas ich wykorzystania.

A61. Ponieważ zapotrzebowanie na zasoby może zmieniać się w czasie, może nie być praktyczne, aby przewidywać wszelkie zapotrzebowanie na zasoby. Planowanie zasobów firmy może dotyczyć określenia aktualnie wymaganych zasobów, prognozowania przyszłych potrzeb firmy w zakresie zasobów oraz ustalenia procesów, aby radzić sobie z nieprzewidzianymi potrzebami w zakresie zasobów, gdy te się pojawiają.

Stosowne wymogi etyczne (Zob. par. 16(t), 29)

A62. Kodeks IESBA określa podstawowe zasady etyki, które ustanawiają standardy zachowania oczekiwane od zawodowego księgowego, a także ustanawia Międzynarodowe Standardy Niezależności. Podstawowymi zasadami są uczciwość, obiektywizm, kompetencje zawodowe i należyta staranność, zachowanie poufności i profesjonalne postępowanie. Kodeks IESBA określa również podejście, którego stosowanie jest wymagane od zawodowego księgowego, aby przestrzegać podstawowych zasad oraz, gdy ma to zastosowanie, Międzynarodowych Standardów Niezależności. Ponadto Kodeks IESBA odnosi się do konkretnych zagadnień stosownych dla przestrzegania podstawowych zasad. Przepisy prawa lub regulacje w systemach prawnych mogą również zawierać postanowienia odnoszące się do wymogów etycznych, w tym niezależności, takie jak przepisy dotyczące prywatności wpływające na poufność informacji.

A63. W niektórych przypadkach sprawy, do których odnosi się firma w ramach swojego systemu zarządzania jakością, mogą być bardziej szczegółowe lub wykraczać poza postanowienia stosownych wymogów etycznych.

Przykłady spraw, które firma może włączyć do swojego systemu zarządzania jakością, a które są bardziej szczegółowe lub wykraczają poza postanowienia stosownych wymogów etycznych

- Firma zabrania przyjmowania prezentów i korzystania z gościnności klienta, nawet jeśli wartość jest błaha i nieistotna.
- Firma ustala okresy rotacji dla wszystkich partnerów odpowiedzialnych za zlecenie, w tym tych wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych oraz

rozszerza okresy rotacji na wszystkich starszych członków zespołu wykonującego zlecenie.

A64. Inne elementy mogą wpływać na stosowny element wymogów etycznych lub wiązać się z nim.

Przykłady powiązań pomiędzy elementami stosownych wymogów etycznych a innymi elementami

- Element informacji i komunikacja może odnosić się do komunikacji różnych spraw związanych ze stosownymi wymogami etycznymi, w tym:
 - komunikowania przez firmę wymogów niezależności wszystkim pracownikom i innym osobom podlegającym wymogom niezależności,
 - komunikowania firmie przez personel i zespoły wykonujące zlecenie stosownych informacji bez strachu o odwet, takie jak sytuacje, które mogą stwarzać zagrożenia dla niezależności lub naruszenia stosownych wymogów etycznych.
- Jako część elementu zasobów firma może:
 - przydzielić osoby do zarządzania i monitorowania zgodności ze stosownymi wymogami etycznymi lub do zapewnienia konsultacji w sprawach związanych ze stosownymi wymogami etycznymi,
 - wykorzystać aplikacje IT do monitorowania zgodności ze stosownymi wymogami etycznymi, w tym do rejestrowania i zachowania informacji o niezależności.

A65. Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do innych, zależą od postanowień stosownych wymogów etycznych oraz tego, w jaki sposób firma wykorzystuje innych w swoim systemie zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń.

Przykłady stosownych wymogów etycznych, które mają zastosowanie do innych

- Stosowne wymogi etyczne mogą obejmować wymogi niezależności, które mają zastosowanie do firm należących do sieci lub pracowników firm należących do sieci, na przykład Kodeks IESBA zawiera wymogi niezależności, które mają zastosowanie do firm należących do sieci.
- Stosowne wymogi etyczne mogą obejmować definicję zespołu wykonującego zlecenie lub innego podobnego pojęcia, a definicja może obejmować każdą osobę, która przeprowadza procedury atestacyjne podczas zlecenia (np. biegły rewident części składowej grupy lub dostawca usług zaangażowany do uczestniczenia w spisie z natury zapasów w odległej lokalizacji). Odpowiednio, wszelkie wymogi stosownych wymogów etycznych, które mają zastosowanie do zespołu wykonującego zlecenie, zgodnie z definicją w stosownych wymogach etycznych, lub inne podobne pojęcie, mogą również być stosowne dla takich osób.
- Zasada zachowania poufności może mieć zastosowanie do sieci firmy, innych firm należących do sieci lub dostawców usług, gdy mają oni dostęp do informacji o klientach uzyskanych przez firmę.

Rozważania dotyczące sektora publicznego

A66. Osiągając cele jakości opisane w niniejszym MSZJ (PL) związane z niezależnością, biegli rewidenci sektora publicznego mogą odnosić się do niezależności w kontekście mandatu wykonywania zleceń w sektorze publicznym i środków ustawowych.

Akceptacja i kontynuacja relacji z klientem oraz konkretnych zleceń

Rodzaj i okoliczności zlecenia oraz uczciwość i wartości etyczne klienta (Zob. par. 30(a)(i))

A67. Informacje uzyskane o rodzaju i okolicznościach zlecenia mogą obejmować:

- branżę jednostki, dla której podejmowane jest zlecenie oraz stosowne czynniki regulacyjne,
- rodzaj jednostki, na przykład jej działalność, strukturę organizacyjną, własność i ład korporacyjny, jej model biznesowy i w jaki sposób jest ona finansowana oraz
- rodzaj zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia i mające zastosowanie kryteria, na przykład w przypadku sprawozdawczości zintegrowanej:
 - zagadnienie będące przedmiotem zlecenia może obejmować informacje społeczne, środowiskowe lub dotyczące zdrowia i bezpieczeństwa oraz
 - mającymi zastosowanie kryteriami mogą być mierniki wyników ustalone przez uznany zespół ekspertów.

A68. Informacje uzyskane w celu wspierania osądów firmy co do uczciwości i wartości etycznych klienta mogą obejmować tożsamość i reputację biznesową głównych właścicieli klienta, kluczowego kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór.

Przykłady czynników, które mogą wpływać na rodzaj i zakres informacji uzyskanych na temat uczciwości i wartości etycznych klienta

- rodzaj jednostki, dla której wykonywane jest zlecenie, w tym złożoność jej struktury własnościowej i kierownictwa,
- rodzaj działalności klienta, w tym jego praktyki biznesowe,
- informacje na temat postawy głównych właścicieli klienta, kluczowego kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór wobec takich zagadnień jak agresywna interpretacja standardów rachunkowości oraz środowisko kontroli wewnętrznej,
- czy klient agresywnie dąży do utrzymania wynagrodzenia firmy na tak niskim poziomie jak to możliwe,
- oznaki ograniczenia zakresu pracy narzuconego przez klienta,
- oznaki, że klient mógł być zaangażowany w pranie brudnych pieniędzy lub w inną działalność przestępczą,
- przyczyny proponowanego powołania firmy i niepowołanie dotychczasowej firmy,
- tożsamość i biznesowa reputacja stron powiązanych.

A69. Firma może uzyskać informacje z różnych wewnętrznych i zewnętrznych źródeł, w tym:

- w przypadku dotychczasowego klienta, informacje z bieżących lub poprzednich zleceń, jeśli ma to zastosowanie, lub kierowanie zapytań do innych pracowników, którzy wykonywali inne zlecenia dla klienta,

- w przypadku nowego klienta, zapytania kierowane do obecnych lub poprzednich dostawców profesjonalnych usług księgowych na rzecz klienta, zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi,
- dyskusje ze stronami trzecimi takimi, jak bankierzy, doradcy prawni i osoby z branży,
- przeszukiwanie stosownych baz danych (które mogą być zasobami intelektualnymi). W niektórych przypadkach firma może skorzystać z usług dostawcy w celu przeprowadzenia wyszukiwania.

A70. Informacje, które zostały uzyskane podczas procesu akceptacji i kontynuacji przez firmę mogą być często stosowne dla zespołu wykonującego zlecenie podczas planowania i wykonywania zlecenia. Standardy zawodowe mogą w szczególności wymagać od zespołu wykonującego zlecenie uzyskania lub rozważenia takich informacji. Na przykład MSB (PL) 220 (zmieniony)¹¹ wymaga, aby podczas planowania i wykonywania zlecenia badanie partner odpowiedzialny za zlecenie wziął pod uwagę informacje uzyskane podczas procesu akceptacji i kontynuacji.

A71. Standardy zawodowe lub mające zastosowanie wymogi prawne i regulacyjne mogą zawierać szczególne postanowienia, do których należy się odnieść przed zaakceptowaniem lub kontynuowaniem relacji z klientem lub konkretnego zlecenia, a także mogą wymagać, aby firma podczas akceptacji zlecenia skierowała zapytania do obecnej lub poprzedniej firmy. Na przykład, gdy nastąpiła zmiana biegłego rewidenta, MSB 300¹² wymaga, aby biegły rewident przed rozpoczęciem pierwszego badania skomunikował się z poprzednim biegłym rewidentem zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi. Kodeks IESBA również zawiera wymogi dotyczące rozważenia konfliktów interesów podczas akceptacji lub kontynuacji relacji z klientem lub konkretnego zlecenia oraz skontaktowania się z obecną lub poprzednią firmą podczas akceptacji zlecenia, które jest badaniem lub przeglądem sprawozdania finansowego.

Zdolność firmy do wykonania zlecenia (Zob. par. 30(a)(ii))

A72. Na zdolność firmy do wykonania zlecenia zgodnie ze standardami zawodowymi i mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi może mieć wpływ:

- dostępność odpowiednich zasobów do wykonania zlecenia,
- posiadanie dostępu do informacji w celu wykonania zlecenia lub do osób, które takie informacje dostarczają oraz
- czy firma i zespół wykonujący zlecenie są w stanie wypełnić swoje obowiązki w odniesieniu do stosownych wymogów etycznych.

Przykłady czynników, jakie firma może rozważyć ustalając, czy są dostępne odpowiednie zasoby do wykonania zlecenia

- Okoliczności zlecenia i termin sprawozdawczy.
- Dostępność osób o odpowiednich kompetencjach i możliwościach, w tym wystarczającej ilości czasu na wykonanie zlecenia. Obejmuje to posiadanie:
 - osób, które przejmą całościową odpowiedzialność za kierowanie i nadzór nad zleceniem,

¹¹ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 23.

¹² MSB 300 „Planowanie badania sprawozdania finansowego”, paragraf 13(b).

- osób posiadających wiedzę o stosownej branży lub zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia lub kryteriach do zastosowania podczas sporządzania informacji o zagadnieniu będącym przedmiotem zlecenia oraz doświadczenie w zakresie stosownych wymogów regulacyjnych lub sprawozdawczych oraz
- osób do wykonania procedur badania informacji finansowych części składowej grupy na potrzeby badania sprawozdania finansowego grupy.
- W razie potrzeby dostępność ekspertów.
- Jeśli potrzebna jest kontrola jakości wykonania zlecenia, czy dostępna jest osoba, która spełnia wymogi kwalifikacyjne określone w MSZJ (PL) 2.
- Zapotrzebowanie na zasoby technologiczne, na przykład aplikacje IT, które umożliwiają zespołowi wykonującemu zlecenie wykonanie procedur na danych jednostki.
- Zapotrzebowanie na zasoby intelektualne, na przykład w zakresie metodyki, przewodników branżowych lub związanych z zagadnieniami będącymi przedmiotem zlecenia lub dostępu do źródeł informacji.

Priorytety finansowe i operacyjne firmy (Zob. par. 30(b))

- A73. Priorytety finansowe mogą koncentrować się na rentowności firmy, a wynagrodzenia uzyskane za wykonanie zleceń mają wpływ na zasoby finansowe firmy. Priorytety operacyjne mogą obejmować strategiczne obszary zainteresowania, takie jak wzrost udziału firmy w rynku, specjalizacja branżowa lub nowe oferty usług. Mogą wystąpić okoliczności, gdy firma jest zadowolona z wyceny wynagrodzenia za zlecenie, ale nie jest właściwe, aby firma zaakceptowała lub kontynuowała zlecenie lub relację z klientem (np. ze względu na brak uczciwości i wartości etycznych klienta).
- A74. Mogą wystąpić inne okoliczności, gdy wycena wynagrodzenia za zlecenie nie jest wystarczająca, biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności zlecenia, co może zmniejszyć zdolność firmy do wykonania zlecenia zgodnie ze standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi. Kodeks IESBA odnosi się do wynagrodzeń i innych rodzajów honorariów, w tym okoliczności, które mogą stwarzać zagrożenie dla przestrzegania podstawowej zasady kompetencji zawodowych i należytej staranności, jeśli wynagrodzenie wycenione za zlecenie jest zbyt niskie.

Wykonywanie zlecenia

Obowiązki zespołu wykonującego zlecenie oraz kierowanie, nadzorowanie i przegląd (Zob. par. 31(a) i 31(b))

- A75. Standardy zawodowe lub mające zastosowanie wymogi prawne i regulacyjne mogą zawierać szczegółowe postanowienia dotyczące całościowej odpowiedzialności partnera odpowiedzialnego za zlecenie. Na przykład, MSB (PL) 220 (zmieniony) dotyczy całościowej odpowiedzialności partnera odpowiedzialnego za zlecenie za zarządzanie i zapewnienie jakości podczas zlecenia oraz za jego wystarczające i odpowiednie zaangażowanie podczas realizacji całego zlecenia, w tym ponoszenia odpowiedzialności za odpowiednie kierowanie i nadzór nad zespołem wykonującym zlecenie oraz przegląd ich pracy.

A76. Przykłady kierowania, nadzorowania i przeglądu

- Kierowanie i nadzór nad zespołem wykonującym zlecenie może obejmować:
 - śledzenie postępów zlecenia,
 - rozważanie następujących kwestii w odniesieniu do członków zespołu wykonującego zlecenie:
 - czy rozumieją oni swoje instrukcje oraz
 - czy praca jest wykonywana zgodnie z zaplanowanym podejściem do zlecenia,
 - odnoszenie się do spraw pojawiających się podczas zlecenia, rozważanie ich znaczenia i odpowiednie modyfikowanie planowanego podejścia oraz
 - identyfikowanie spraw do konsultacji lub rozpatrzenia przez bardziej doświadczonych członków zespołu wykonującego zlecenie podczas zlecenia.
- Przegląd wykonanej pracy może obejmować rozważenie, czy:
 - praca została wykonana zgodnie z politykami lub procedurami firmy, standardami zawodowymi oraz mającymi zastosowanie wymogami prawnymi i regulacyjnymi,
 - znaczące sprawy zostały zgłoszone do dalszego rozważenia,
 - podjęto odpowiednie konsultacje, a wynikające z nich wnioski zostały udokumentowane i wdrożone,
 - istnieje potrzeba zmiany rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu planowanej pracy,
 - wykonana praca wspiera wyciągnięte wnioski i jest odpowiednio udokumentowana,
 - dowody uzyskane dla zlecenia atestacyjnego są wystarczające i odpowiednie dla wsparcia sprawozdania oraz
 - cele procedur zlecenia zostały osiągnięte.

A77. W niektórych okolicznościach firma może korzystać z personelu z centrum świadczenia usług w firmie lub osób z centrum świadczenia usług w innej firmie należącej do sieci, aby wykonać procedury podczas zlecenia (tj. personel lub inne osoby są włączane do zespołu wykonującego zlecenie). W takich okolicznościach polityki lub procedury firmy mogą w szczególności odnosić się do kierowania i nadzoru nad osobami oraz przeglądu ich pracy, takich jak:

- jakie aspekty zlecenia mogą zostać przydzielone osobom z centrum świadczenia usług,
- w jaki sposób partner odpowiedzialny za zlecenie lub osoba przez niego wyznaczona ma kierować, nadzorować i przeglądać pracę wykonywaną przez osoby z centrum świadczenia usług oraz
- protokoły komunikacji pomiędzy zespołem wykonującym zlecenie, a osobami z centrum świadczenia usług.

Zawodowy osąd i zawodowy sceptycyzm (Zob. par. 31(c))

A78. Zawodowy sceptycyzm wspiera jakość osądów dokonywanych podczas zlecenia atestacyjnego oraz, poprzez te osądy, ogólną skuteczność zespołu wykonującego zlecenie w wykonywaniu zlecenia atestacyjnego. Inne dokumenty IAASB mogą odnosić się do stosowania zawodowego osądu lub zawodowego sceptycyzmu na poziomie zlecenia. Na przykład MSB (PL) 220 (zmieniony)¹³ dostarcza przykładów utrudnień w stosowaniu zawodowego sceptycyzmu na poziomie zlecenia, nieświadomej stronniczości biegłego rewidenta, która może utrudniać stosowanie zawodowego sceptycyzmu oraz możliwych działań, które zespół wykonujący zlecenie może podjąć w celu złagodzenia takich utrudnień.

Konsultacje (Zob. par. 31(d))

A79. Konsultacje zazwyczaj dotyczą dyskusji na odpowiednim poziomie zawodowym z osobami z firmy lub spoza niej, które posiadają specjalistyczną wiedzę na temat trudnych lub spornych spraw. Środowisko, które wzmacnia znaczenie i korzyści z konsultacji oraz zachęca zespoły wykonujące zlecenia do konsultacji, może przyczynić się do wspierania kultury, która wykazuje zaangażowanie w jakość.

A80. Trudne lub sporne sprawy wymagające konsultacji mogą albo zostać określone przez firmę, albo zespół wykonujący zlecenie może zidentyfikować zagadnienia, które wymagają konsultacji. Firma może również określić, w jaki sposób wnioski mają być uzgadniane i wdrażane.

A81. MSB (PL) 220 (zmieniony)¹⁴ zawiera wymogi wobec partnera odpowiedzialnego za zlecenie związane z konsultacjami.

Rozbieżność opinii (Zob. par. 31(e))

A82. Firma może zachęcać do identyfikowania rozbieżności opinii na wczesnym etapie i może określić kroki, jakie należy podjąć w celu ich zgłaszania i radzenia sobie z nimi, w tym w jaki sposób sprawa ma zostać rozwiązana oraz w jaki sposób powiązane wnioski należy wdrażać i dokumentować. W niektórych okolicznościach rozstrzygnięcie rozbieżności opinii można osiągnąć poprzez konsultację z innym biegłym rewidentem lub firmą, bądź organem zawodowym lub regulacyjnym.

Dokumentacja zlecenia (Zob. par. 31(f))

A83. Przepisy prawa, regulacje lub standardy zawodowe mogą określać ograniczenia czasowe, w których należy zakończyć gromadzenie ostatecznych akt zlecenia dla konkretnych rodzajów zleceń. Tam, gdzie takie ograniczenia czasowe nie są nakazane przez przepisy prawa lub regulacje, ograniczenie czasowe może zostać ustalone przez firmę. W przypadku zleceń wykonywanych zgodnie z MSB lub MSUA, odpowiednie ograniczenie czasowe, w którym należy zakończyć gromadzenie ostatecznych akt zlecenia, zwykle nie przekracza 60 dni od daty sprawozdania ze zlecenia.

Zgodnie z ustawą o biegłych rewidentach, firma audytorska jest zobowiązana zamknąć akta badania, akta zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie oraz akta zleceń usług pokrewnych, nie później niż 60 dni po dniu sporządzenia sprawozdania z wykonania tych usług i przechowywać je przez okres co najmniej 8 lat od dnia ich zamknięcia.

¹³ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragrafy A34–A36.

¹⁴ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 35.

- A84. Przechowywanie i utrzymywanie dokumentacji zlecenia może obejmować zarządzanie bezpiecznym przechowywaniem, integralnością, dostępnością lub odzyskiwaniem bazowych danych i powiązanej technologii. Przechowywanie i utrzymywanie dokumentacji zlecenia może dotyczyć wykorzystania aplikacji IT. Integralność dokumentacji zlecenia może zostać naruszona, jeśli zostanie ona zmieniona, uzupełniona lub usunięta bez upoważnienia do dokonania tego lub jeśli zostanie trwale zagubiona lub uszkodzona.
- A85. Przepisy prawa, regulacje lub standardy zawodowe mogą nakazywać okresy przechowywania dokumentacji zlecenia. Jeżeli okresy przechowywania nie są nakazane, firma może rozważyć rodzaj wykonywanych przez siebie zleceń oraz okoliczności firmy, w tym, czy dokumentacja zlecenia jest potrzebna, aby zapewnić zapis spraw, które mają ciągłe znaczenie dla przyszłych zleceń. W przypadku zleceń wykonywanych zgodnie z MSB lub MSUA okres przechowywania jest zwykle nie krótszy niż pięć lat od daty sprawozdania ze zlecenia lub, jeśli później, od daty sprawozdania biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego grupy, gdy ma to zastosowanie.

Zasoby (Zob. par. 32)

A86. Zasoby dla celów elementu dotyczącego zasobów obejmują:

- zasoby ludzkie,
- zasoby technologiczne, na przykład aplikacje IT,
- zasoby intelektualne, na przykład pisemne polityki lub procedury, metodyka lub przewodniki.

Zasoby finansowe są również stosowne dla systemu zarządzania jakością, ponieważ są niezbędne do pozyskania, rozwoju i utrzymania zasobów ludzkich, technologicznych i intelektualnych firmy. Biorąc pod uwagę, że kierownictwo ma silny wpływ na zarządzanie i alokację zasobów finansowych, cele jakości w zakresie ładu korporacyjnego i przywództwa, takie jak te, które odnoszą się do priorytetów finansowych i operacyjnych, odnoszą się do zasobów finansowych.

A87. Zasoby mogą być wewnętrznymi zasobami firmy lub mogą być pozyskane z zewnątrz z sieci firmy, od innej firmy należącej do sieci lub od dostawcy usług. Zasoby mogą być wykorzystywane do wykonywania czynności w ramach systemu zarządzania jakością firmy lub do wykonywania zleceń w ramach działania systemu zarządzania jakością. W okolicznościach, gdy zasób jest pozyskiwany z sieci firmy lub od innej firmy należącej do sieci, paragrafy 48–52 stanowią część odpowiedzi zaprojektowanych i wdrożonych przez firmę w celu osiągnięcia celów w niniejszym elemencie.

Zasoby ludzkie

Zatrudnianie, rozwój i utrzymywanie personelu oraz jego kompetencji i możliwości (Zob. par. 32(a), 32(d))

A88. Kompetencja to zdolność osoby do wykonywania pewnej roli i wykracza poza znajomość zasad, standardów, pojęć, faktów i procedur; jest to integracja i zastosowanie kompetencji merytorycznych, umiejętności zawodowych oraz etyki zawodowej, wartości i postaw. Kompetencje można rozwijać poprzez różne metody, w tym poprzez edukację zawodową, ustawiczny rozwój zawodowy, szkolenia, doświadczenie zawodowe lub „coaching” mniej doświadczonych członków zespołu wykonującego zlecenie przez bardziej doświadczonych jego członków.

A89. Przepisy prawa, regulacje lub standardy zawodowe mogą ustanawiać wymogi odnoszące się do kompetencji i możliwości, takie jak wymogi dotyczące licencjonowania zawodowego partnerów odpowiedzialnych za zlecenie, w tym wymogi dotyczące ich wykształcenia zawodowego i ustawicznego rozwoju zawodowego.

A90. *Przykłady polityk lub procedur związanych z zatrudnianiem, rozwojem i utrzymywaniem personelu*

Polityki lub procedury zaprojektowane i wdrożone przez firmę związane z zatrudnianiem, rozwojem i utrzymywaniem personelu mogą odnosić się do:

- rekrutacji osób, które posiadają lub są w stanie rozwinąć odpowiednie kompetencje,
- programów szkoleniowych skoncentrowanych na rozwoju kompetencji personelu i ustawicznym rozwoju zawodowym,
- mechanizmów oceny, które są podejmowane w odpowiednich odstępach czasu i obejmują obszary kompetencji i inne mierniki wyników,
- wynagrodzeń, awansów i innych zachęt dla całego personelu, w tym partnerów odpowiedzialnych za zlecenie oraz osób, którym przydzielono role i obowiązki związane z systemem zarządzania jakością firmy.

Zaangażowanie personelu w jakość i rozliczanie z jakości oraz uznanie za zaangażowanie w jakość (Zob. par. 32(b))

A91. Dokonane w odpowiednim czasie oceny i przekazane informacje zwrotne pomagają wspierać i promować ciągły rozwój kompetencji personelu. Można stosować mniej formalne metody oceny i przekazywania informacji zwrotnej, takie jak w przypadku firm zatrudniających kilku pracowników.

A92. Pozytywne działania lub zachowania okazywane przez personel mogą zdobyć uznanie wyrażone poprzez różne środki, takie jak poprzez wynagrodzenie, awans lub inne zachęty. W niektórych okolicznościach odpowiednie mogą być proste lub nieformalne zachęty, które nie są oparte na nagrodach pieniężnych.

A93. Sposób, w jaki firma rozlicza personel za działania lub zachowania, które negatywnie wpływają na jakość, takie jak brak okazywania zaangażowania w jakość, rozwój i zachowanie kompetencji do wykonywania swojej roli lub wdrożenia zaprojektowanych reakcji firmy, może zależeć od rodzaju działania lub zachowania, w tym jego wagi i częstotliwości występowania. Działania, które firma może podjąć, gdy personel okazuje działania lub zachowania, które negatywnie wpływają na jakość, mogą obejmować:

- szkolenie lub inny rozwój zawodowy,
- rozważenie wpływu sprawy na ocenę, wynagrodzenie, awans lub inne zachęty na rzecz zaangażowanych osób,
- kroki dyscyplinarne, jeżeli jest to właściwe.

Osoby pozyskane ze źródeł zewnętrznych (Zob. par. 32(c))

A94. Standardy zawodowe mogą obejmować obowiązki partnera odpowiedzialnego za zlecenie w zakresie odpowiedzialności zasobów. Na przykład MSB (PL) 220 (zmieniony)¹⁵ odnosi się do odpowiedzialności partnera odpowiedzialnego za zlecenie za ustalenie, że wystarczające i odpowiednie zasoby do wykonania zlecenia są przydzielane lub udostępniane zespołowi wykonującemu zlecenie w odpowiednim czasie zgodnie z politykami lub procedurami firmy.

Członkowie zespołu wykonującego zlecenie przydzieleni do każdego zlecenia (Zob. par. 32(d))

A95. Członkowie zespołu wykonującego zlecenie mogą być przydzieleni do zleceń przez:

- firmę, w tym przydzielenie personelu z centrum świadczenia usług w firmie,
- sieć firmy lub inną firmę należącą do sieci, gdy firma wykorzystuje osoby z sieci firmy lub innej firmy należącej do sieci do wykonywania procedur podczas zlecenia (np. biegły rewident części składowej grupy lub z centrum świadczenia usług sieci lub innej firmy należącej do sieci),
- dostawcę usług, gdy firma wykorzystuje osoby od dostawcy usług do wykonywania procedur podczas zlecenia (np. biegłego rewidenta części składowej grupy z firmy, która nie należy do sieci firmy).

A96. MSB (PL) 220 (zmieniony)¹⁶ odnosi się do odpowiedzialności partnera odpowiedzialnego za zlecenie za ustalenie, że członkowie zespołu wykonującego zlecenie oraz wszyscy zewnętrzni eksperci biegłego rewidenta i audytorzy wewnętrzni, którzy zapewniają bezpośrednią pomoc, a nie są częścią zespołu wykonującego zlecenie, wspólnie posiadają odpowiednie kompetencje i możliwości, w tym wystarczającą ilość czasu, aby wykonać zlecenie. MSB 600¹⁷ rozszerza w jaki sposób MSB (PL) 220 (zmieniony) ma być stosowany w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych grupy. Reakcje zaprojektowane i wdrożone przez firmę w celu odniesienia się do kompetencji i możliwości członków zespołu wykonującego zlecenie przydzielonych do zlecenia mogą obejmować polityki lub procedury, które dotyczą:

- informacji, które mogą zostać uzyskane przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie oraz czynników, które należy rozważyć podczas ustalania, że członkowie zespołu wykonującego zlecenie przydzieleni do zlecenia, w tym ci przydzieleni przez sieć firmy, inną firmę należącą do sieci lub dostawcę usług, posiadają kompetencje i możliwości do wykonania zlecenia,
- sposobu, w jaki sposób można rozwiązać obawy dotyczące kompetencji i możliwości członków zespołu wykonującego zlecenie, w szczególności tych przydzielonych przez sieć firmy, inną firmę należącą do sieci lub dostawcę usług.

A97. Wymogi zawarte w paragrafach 48-52 mają zastosowanie również, gdy podczas zlecenia wykorzystuje się osoby z sieci firmy lub innej firmy należącej do sieci, w tym biegłych rewidentów części składowych grupy (zobacz, na przykład, paragraf A179).

¹⁵ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 25.

¹⁶ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragraf 26.

¹⁷ MSB 600 „Szczególne rozważania - badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (w tym praca biegłych rewidentów części składowych grupy)”, paragraf 19.

Zasoby technologiczne (Zob. par. 32(f))

A98. Zasoby technologiczne, którymi są zwykle aplikacje IT, stanowią część środowiska IT firmy. Środowisko IT firmy obejmuje również wspierającą infrastrukturę IT oraz procesy IT i zasoby ludzkie zaangażowane w te procesy:

- aplikacja IT to program lub zestaw programów, który jest zaprojektowany do wykonywania konkretnej funkcji bezpośrednio dla użytkownika lub, w niektórych przypadkach, dla innego programu aplikacyjnego,
- infrastruktura IT składa się z sieci IT, systemów operacyjnych i baz danych oraz związanego z nimi sprzętu i oprogramowania,
- procesy IT to procesy firmy służące do zarządzania dostępem do środowiska IT, zarządzania zmianami programów lub zmianami w środowisku IT oraz zarządzania operacjami IT, w tym monitorowania środowiska IT.

A99. Zasób technologiczny może służyć wielu celom w firmie, a niektóre z nich mogą być niezwiązane z systemem zarządzania jakością. Zasobami technologicznymi, które są stosowne dla celów niniejszego MSZJ (PL) są:

- zasoby technologiczne, które są wykorzystywane bezpośrednio podczas projektowania, wdrażania lub działania systemu zarządzania jakością firmy,
- zasoby technologiczne, które są wykorzystywane bezpośrednio przez zespoły wykonujące zlecenia podczas wykonywania zleceń oraz
- zasoby technologiczne, które są kluczowe dla umożliwienia skutecznego działania powyższych, takie jak, w odniesieniu do aplikacji IT, infrastruktura IT oraz procesy IT obsługujące aplikację IT.

Przykłady skalowalności ilustrujące, w jaki sposób zasoby technologiczne, które są stosowne dla celów niniejszego MSZJ (PL) mogą się różnić

- W mniej złożonej firmie zasoby technologiczne mogą obejmować komercyjną aplikację IT wykorzystywaną przez zespoły wykonujące zlecenia, która została zakupiona od dostawcy usług. Stosowne mogą być również procesy IT, które wspierają działanie aplikacji IT, pomimo że mogą one być proste (np. procesy autoryzacji dostępu do aplikacji IT i przetwarzania aktualizacji do aplikacji IT).
- W bardziej złożonej firmie zasoby technologiczne mogą być bardziej złożone i mogą obejmować:
 - wiele aplikacji IT, w tym aplikacje opracowane na zamówienie lub aplikacje opracowane przez sieć firmy, takie jak:
 - aplikacje IT wykorzystywane przez zespoły wykonujące zlecenia (np. oprogramowanie dla potrzeb zlecenia i zautomatyzowane narzędzia badania),
 - aplikacje IT opracowane i wykorzystywane przez firmę w celu zarządzania aspektami systemu zarządzania jakością (np. aplikacje IT do monitorowania niezależności lub przydzielania personelu do zleceń),

- procesy IT, które wspierają działanie tych aplikacji IT, w tym osoby odpowiedzialne za zarządzanie infrastrukturą IT i procesami IT oraz procesy firmy w zakresie zarządzania zmianami programów w aplikacjach IT.

A100. Firma może rozważyć następujące sprawy podczas pozyskiwania, rozwijania, wdrażania i utrzymywania aplikacji IT:

- wprowadzone dane są kompletne i odpowiednie,
- zachowana jest poufność danych,
- aplikacja IT działa zgodnie z projektem i osiąga cel, do którego jest przeznaczona,
- dane wyjściowe aplikacji IT osiągają cel, w jakim będą wykorzystywane,
- ogólne kontrole IT niezbędne do wspierania ciągłego działania aplikacji IT zgodnie z projektem są odpowiednie,
- potrzeba specjalistycznych umiejętności do skutecznego korzystania z aplikacji IT, w tym szkolenia osób, które będą korzystać z aplikacji IT oraz
- potrzeba opracowania procedur określających sposób działania aplikacji IT.

A101. Firma może w szczególności zabronić używania aplikacji IT lub funkcji aplikacji IT do czasu, gdy ustalono, że działają one odpowiednio i zostały zatwierdzone do użytku przez firmę. Alternatywnie, firma może ustalić polityki lub procedury odnoszące się do okoliczności, gdy zespół wykonujący zlecenie korzysta z aplikacji IT, która nie została zatwierdzona przez firmę. Takie polityki lub procedury mogą wymagać od zespołu wykonującego zlecenie ustalenia, że aplikacja IT jest odpowiednia do wykorzystania przed użyciem jej podczas zlecenia, poprzez rozważenie spraw opisanych w paragrafie A100. MSB (PL) 220 (zmieniony)¹⁸ odnosi się do obowiązków partnera odpowiedzialnego za zlecenie w zakresie zasobów zlecenia.

Zasoby intelektualne (Zob. par. 32(g))

A102. Zasoby intelektualne obejmują informacje, które firma wykorzystuje, aby umożliwić działanie systemu zarządzania jakością i promowanie spójności w wykonywaniu zleceń.

Przykłady zasobów intelektualnych

Pisemne polityki lub procedury, metodyka, przewodniki branżowe lub dotyczące zagadnień będących przedmiotem zlecenia, przewodniki rachunkowości, standaryzowana dokumentacja lub dostęp do źródeł informacji (np. subskrypcje stron internetowych, które dostarczają dogłębnych informacji o jednostkach lub innych informacji, które są zwykle wykorzystywane podczas wykonywania zleceń).

A103. Zasoby intelektualne mogą być udostępniane za pośrednictwem zasobów technologicznych, na przykład metodyka firmy może być wbudowana w aplikację IT, która ułatwia planowanie i wykonanie zlecenia.

¹⁸ MSB (PL) 220 (zmieniony), paragrafy 25–28.

Wykorzystanie zasobów technologicznych i intelektualnych (Zob. par. 32(f)–32(g))

A104. Firma może ustalić polityki lub procedury dotyczące korzystania z zasobów technologicznych i intelektualnych firmy. Takie polityki lub procedury mogą:

- wymagać użycia pewnych aplikacji IT lub zasobów intelektualnych podczas wykonywania zleceń lub w związku z innymi aspektami zlecenia, takimi jak archiwizacja akt zlecenia,
- określać kwalifikacje lub doświadczenie potrzebne użytkownikom do korzystania z zasobu, w tym zapotrzebowanie na eksperta lub szkolenie, na przykład firma może określić kwalifikacje lub wiedzę ekspercką potrzebne do korzystania z aplikacji IT analizującej dane, biorąc pod uwagę, że mogą być potrzebne specjalistyczne umiejętności do interpretowania wyników,
- określać obowiązki partnera odpowiedzialnego za zlecenie w zakresie wykorzystania zasobów technologicznych i intelektualnych,
- określać sposób wykorzystania zasobów technologicznych lub intelektualnych, w tym sposób interakcji poszczególnych osób z aplikacją IT lub sposób zastosowania zasobów intelektualnych oraz dostępność wsparcia lub pomocy podczas korzystania z zasobu technologicznego lub intelektualnego.

Dostawcy usług (Zob. par. 16(v), 32(h))

A105. W niektórych okolicznościach firma może korzystać z zasobów, które są dostarczane przez dostawcę usług, w szczególności w okolicznościach, gdy firma nie ma wewnątrznie dostępu do odpowiednich zasobów. Niezależnie od tego, że firma może korzystać z zasobów od dostawcy usług, firma pozostaje odpowiedzialna za swój system zarządzania jakością.

Przykłady zasobów od dostawcy usług

- *Osoby zaangażowane do wykonywania działań monitorujących firmy lub kontroli jakości wykonania zleceń lub do udzielania konsultacji w sprawach merytorycznych.*
- *Komercyjna aplikacja IT wykorzystywana do wykonywania zleceń badania.*
- *Osoby wykonujące procedury podczas zleceń firmy, na przykład biegli rewidentzi części składowych grupy z innych firm spoza sieci firmy lub osoby zaangażowane do obserwowania spisu z natury zapasów w odległej lokalizacji.*
- *Zewnętrzny ekspert biegłego rewidenta wykorzystywany przez firmę do pomocy zespołowi wykonującemu zlecenie w uzyskaniu dowodów badania.*

A106. Podczas identyfikacji i oszacowania ryzyk jakości, od firmy wymagane jest uzyskanie zrozumienia warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań, które mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie przez nią celów jakości, które obejmują warunki, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania dotyczące dostawców usług. Czyniąc to, firma może rozważyć rodzaj zasobów dostarczanych przez dostawców usług, w jaki sposób i w jakim zakresie zostaną one wykorzystane przez firmę oraz ogólną charakterystykę dostawców usług wykorzystywanych przez firmę (np. różne rodzaje innych firm świadczących profesjonalne usługi, które są wykorzystywane) w celu identyfikacji i oszacowania ryzyka jakości związanego z wykorzystaniem takich zasobów.

A107. Podczas określania, czy zasób od dostawcy usług jest odpowiedni do wykorzystania w systemie zarządzania jakością firmy lub podczas wykonywania zleceń, firma może uzyskać informacje o dostawcy usług i zasobach, które ten zapewnia, z wielu źródeł. Sprawy, które firma może rozważyć, obejmują:

- powiązany cel jakości i ryzyka jakości. Na przykład w przypadku metodyki od dostawcy usług mogą wystąpić ryzyka jakości związane z celem jakości określonym w paragrafie 32(g), takie jak ryzyko jakości polegające na tym, że dostawca usług nie aktualizuje metodyki w celu odzwierciedlenia zmian w standardach zawodowych i mających zastosowanie wymogach prawnych i regulacyjnych,
- rodzaj i zakres zasobów oraz warunki świadczenia usługi (np. w odniesieniu do aplikacji IT, jak często będą dostarczane aktualizacje, ograniczenia w korzystaniu z aplikacji IT oraz, w jaki sposób dostawca usług odnosi się do poufności danych),
- zakres, w jakim zasób jest wykorzystywany w całej firmie, w jaki sposób zasób będzie wykorzystywany przez firmę i czy jest odpowiedni do tego celu,
- zakres personalizacji zasobu dla firmy,
- poprzednie wykorzystywanie przez firmę dostawcy usług,
- doświadczenie dostawcy usług w branży i jego reputacja na rynku.

A108. Firma może być odpowiedzialna za podjęcie dalszych działań związanych z wykorzystaniem zasobu od dostawcy usług, tak aby zasób funkcjonował skutecznie. Na przykład firma może potrzebować przekazać dostawcy usług informacje, aby zasób mógł skutecznie funkcjonować lub, w związku z aplikacją IT, firma może potrzebować wsparcia infrastruktury IT i procesów IT.

Informacje i komunikacja (Zob. par. 33)

A109. Uzyskiwanie, generowanie lub przekazywanie informacji jest zazwyczaj procesem ciągłym, który angażuje cały personel i obejmuje rozpowszechnianie informacji w firmie i poza nią. Informacje i komunikacja przenikają wszystkie elementy systemu zarządzania jakością.

System informacyjny firmy (Zob. par. 33(a))

A110. Wiarygodne i stosowne informacje obejmują informacje, które są dokładne, kompletne, aktualne i ważne, aby umożliwić prawidłowe funkcjonowanie systemu zarządzania jakością firmy oraz wspierać decyzje dotyczące systemu zarządzania jakością.

A111. System informacyjny może obejmować użycie elementów manualnych lub IT, które wpływają na sposób, w jaki informacje są identyfikowane, przechwytywane, przetwarzane, utrzymywane i komunikowane. Procedury identyfikacji, przechwytywania, przetwarzania, utrzymywania i przekazywania informacji mogą być egzekwowane za pomocą aplikacji IT, a w niektórych przypadkach mogą być wbudowane w reakcje firmy dotyczące innych elementów. Ponadto zapisy cyfrowe mogą zastępować lub uzupełniać zapisy fizyczne.

Przykład skalowalności pokazujący, jak można zaprojektować system informacyjny w mniej złożonej firmie

Mniej złożone firmy z mniejszą liczbą personelu i bezpośrednim zaangażowaniem kierownictwa mogą nie potrzebować rygorystycznych polityk i procedur, które określają w jaki

sposób informacje powinny być identyfikowane, przechwytywane, przetwarzane i utrzymywane.

Komunikacja wewnątrz firmy (Zob. par. 33(b), 33(c))

A112. Firma może uznać i wzmocnić odpowiedzialność personelu i zespołów wykonujących zlecenia w zakresie wymiany informacji z firmą i między sobą poprzez ustalenie kanałów komunikacji, aby ułatwić komunikację w firmie.

Przykłady komunikacji między firmą, personelem i zespołami wykonującymi zlecenia

- Firma komunikuje odpowiedzialność za wdrożenie reakcji firmy personelowi i zespołom wykonującym zlecenia.
- Firma komunikuje zmiany w systemie zarządzania jakością personelowi i zespołom wykonującym zlecenia w zakresie, w jakim zmiany są stosowne do ich obowiązków i umożliwiają personelowi i zespołom wykonującym zlecenia podjęcie szybkich i odpowiednich działań zgodnie z ich obowiązkami.
- Firma przekazuje informacje, które zostały uzyskane przez nią podczas procesu akceptacji i kontynuacji, które są stosowne dla zespołów wykonujących zlecenia podczas planowania i wykonywania zleceń.
- Zespoły wykonujące zlecenia przekazują firmie informacje o:
 - kliencie, które zostały uzyskane podczas wykonywania zlecenia, które mogły spowodować, że firma odrzuciłaby relację z klientem lub konkretne zlecenie, gdyby informacje te były znane przed zaakceptowaniem lub kontynuowaniem relacji z klientem lub konkretnego zlecenia,
 - działaniu reakcji firmy (np. obawy dotyczące procesów firmy dotyczących przydzielania personelu do zadań), które w niektórych przypadkach mogą wskazywać na słabości w systemie zarządzania jakością firmy.
- Zespoły wykonujące zlecenia przekazują informację kontrolerowi jakości wykonania zlecenia lub osobom udzielającym konsultacji.
- Zespoły przeprowadzające badania grup przekazują sprawy biegłym rewidentom części składowych grupy zgodnie z politykami lub procedurami firmy, w tym sprawy związane z zarządzaniem jakością na poziomie zlecenia.
- Osoba(-y), której(-ym) przydzielono odpowiedzialność operacyjną za zgodność z wymogami niezależności informuje(-ą) stosowny personel i zespoły wykonujące zlecenia o zmianach w wymogach niezależności oraz politykach lub procedurach firmy, w celu uwzględnienia takich zmian.

Komunikacja ze stronami trzecimi

Komunikacja z siecią lub wewnątrz sieci oraz z dostawcami usług (Zob. par. 33(d)(i))

A113. Oprócz tego, że firma przekazuje informacje do sieci firmy lub w ramach sieci firmy, bądź dostawcy usług, firma może potrzebować uzyskać informacje z sieci, od firmy należącej do sieci lub od dostawcy usług, które wspierają firmę w projektowaniu, wdrażaniu i działaniu jej systemu zarządzania jakością.

Przykład informacji uzyskanych przez firmę z sieci firmy

Firma uzyskuje informacje z sieci lub od innych firm należących do sieci o klientach innych firm należących do sieci, gdy występują wymogi dotyczące niezależności, które mają wpływ na firmę.

Komunikacja z innymi osobami spoza firmy (Zob. par. 33(d)(ii))

A114. *Przykłady, gdy przepisy prawa, regulacje lub standardy zawodowe mogą wymagać od firmy przekazania informacji stronom trzecim*

- Firma dowiaduje się o naruszeniu przepisów prawa i regulacji przez klienta, a stosowne wymogi etyczne wymagają od firmy zgłoszenia naruszenia przepisów prawa i regulacji odpowiednim organom spoza jednostki będącej klientem, bądź rozważenia, czy takie zgłoszenie jest odpowiednim działaniem w danych okolicznościach.
- Przepisy prawa lub regulacja wymagają od firmy publikacji sprawozdania z przejrzystości oraz określają rodzaj informacji, których zamieszczenie jest wymagane w sprawozdaniu z przejrzystości.
- Przepisy prawa lub regulacja dotycząca papierów wartościowych wymagają od firmy, aby przekazywała pewne sprawy osobom sprawującym nadzór.

A115. W niektórych przypadkach przepisy prawa lub regulacje mogą wykluczyć przekazywanie przez firmę na zewnątrz informacji związanych z jej systemem zarządzania jakością.

Przykłady, gdy przekazywanie przez firmę informacji na zewnątrz może być wykluczone

- Przepisy prawa lub regulacje dotyczące prywatności lub tajemnicy zabraniają ujawniania pewnych informacji.
- Przepisy prawa, regulacje lub stosowne wymogi etyczne zawierają postanowienia odnoszące się do obowiązku zachowania poufności.

Określone reakcje (Zob. par. 34)

A116. Określone reakcje mogą odnosić się do wielu ryzyk jakości związanych z więcej niż jednym celem jakości w różnych elementach. Na przykład polityki lub procedury dotyczące skarg i zarzutów mogą odnosić się do ryzyk jakości związanych z celami jakości w obszarze zasobów (np. zaangażowanie personelu w jakość), stosownych wymogów etycznych oraz ładu korporacyjnego i przywództwa. Same określone reakcje nie są wystarczające do osiągnięcia celów systemu zarządzania jakością.

Stosowne wymogi etyczne (Zob. par. 34(a))

A117. Stosowne wymogi etyczne mogą zawierać postanowienia dotyczące identyfikacji i oceny zagrożeń oraz w jaki sposób należy na nie zareagować. Na przykład Kodeks IESBA zapewnia założenia koncepcyjne dla tego celu, a podczas stosowania założeń koncepcyjnych wymaga, aby firma wykorzystwała test racjonalnej i poinformowanej strony trzeciej.

A118. Stosowne wymogi etyczne mogą określać, w jaki sposób od firmy wymagana jest reakcja na naruszenie. Na przykład Kodeks IESBA określa wymogi dla firmy w przypadku naruszenia

Kodeksu IESBA i zawiera szczegółowe wymogi odnoszące się do naruszeń Międzynarodowych Standardów Niezależności, które obejmują wymogi dotyczące komunikacji ze stronami trzecimi.

A119. Sprawy, na które firma może odpowiedzieć w związku z naruszeniami stosownych wymogów etycznych, obejmują:

- informowanie odpowiedniego personelu o naruszeniach stosownych wymogów etycznych,
- ocenę znaczenia naruszenia i jego wpływu na zgodność ze stosownymi wymogami etycznymi,
- działania, które należy podjąć w celu zadowalającego zareagowania na konsekwencje naruszenia, w tym, że takie działania należy podjąć tak szybko, jak to możliwe,
- ustalenie, czy zgłosić naruszenie stronom trzecim, takim jak osoby sprawujące nadzór nad jednostką, której dotyczy naruszenie lub zewnętrzny organ nadzoru oraz
- ustalenie odpowiednich działań, które należy podjąć w stosunku do osoby(-ób) odpowiedzialnej(-ych) za naruszenie.

Skargi i zarzuty (Zob. par. 34(c))

A120. Ustalenie polityk lub procedur postępowania ze skargami i zarzutami może pomóc firmie w zapobieganiu wydawaniu sprawozdań ze zlecenia, które są nieodpowiednie. Może to również pomóc firmie w:

- identyfikowaniu i postępowaniu z osobami, w tym z kierownictwem, które nie działają lub nie zachowują się w sposób świadczący o zaangażowaniu w jakość i wspieraniu zaangażowania firmy w jakość lub
- identyfikowaniu słabości w systemie zarządzania jakością.

A121. Skargi i zarzuty mogą być składane przez personel lub inne osoby spoza firmy (np. klientów, biegłych rewidentów części składowej grupy lub osoby z sieci firmy).

Informacje, które stają się znane po zaakceptowaniu lub kontynuacji relacji z klientem lub konkretnego zlecenia (Zob. par. 34(d))

A122. Informacje, które stają się znane po zaakceptowaniu lub kontynuowaniu relacji z klientem lub konkretnego zlecenia:

- mogły istnieć w chwili decyzji firmy o akceptacji lub kontynuowaniu relacji z klientem lub konkretnego zlecenia, a firma nie była świadoma takich informacji lub
- mogą być związane z nowymi informacjami, które pojawiły się po decyzji o zaakceptowaniu lub kontynuowaniu relacji z klientem lub konkretnego zlecenia.

Przykłady spraw uwzględnionych w politykach lub procedurach firmy dla okoliczności, gdy informacje stają się znane po akceptacji lub kontynuacji relacji z klientem lub konkretnego zlecenia, a które mogłyby wpłynąć na decyzję firmy w zakresie akceptacji lub kontynuacji relacji z klientem lub konkretnego zlecenia

- Podjęcie konsultacji w ramach firmy lub z radcą prawnym.
- Rozważenie, czy istnieje wymóg zawodowy, prawny lub regulacyjny, aby firma kontynuowała zlecenie.

- Omówienie działania, które firma może podjąć na podstawie stosownych faktów i okoliczności, z odpowiednim szczeblem kierownictwa jednostki oraz osobami sprawującymi nadzór lub stroną zlecającą.
- Gdy zostanie ustalone, że wycofanie się jest właściwym działaniem:
 - poinformowanie kierownika jednostki klienta i osób sprawujących nadzór lub strony angażującej o tej decyzji i przyczynach wycofania się,
 - rozważenie, czy istnieje wymóg zawodowy, prawny lub regulacyjny, aby firma zgłaszała organom regulacyjnym wycofanie się ze zlecenia lub zarówno ze zlecenia, jak i z relacji z klientem, wraz z powodami wycofania się.

A123. W niektórych okolicznościach przepisy prawa lub regulacje obowiązujące w danym systemie prawnym mogą nakładać na firmę obowiązek zaakceptowania lub kontynuowania zlecenia klienta lub w przypadku sektora publicznego, firma może zostać wyznaczona na podstawie przepisów ustawowych.

Przykłady spraw uwzględnionych w politykach lub procedurach firmy w okolicznościach, gdy firma jest zobowiązana do zaakceptowania lub kontynuacji zlecenia, bądź firma nie może wycofać się ze zlecenia, natomiast jest świadoma informacji, które spowodowałyby, że firma odmówiłaby przyjęcia lub przerwała takie zlecenie

- Firma rozważa wpływ informacji na wykonanie zlecenia.
- Firma przekazuje informacje partnerowi odpowiedzialnemu za zlecenie i prosi go o zwiększenie zakresu i częstotliwości kierowania i nadzoru nad członkami zespołu wykonującego zlecenie oraz przeglądu ich pracy.
- Firma przydziela do zlecenia bardziej doświadczony personel.
- Firma ustala, że należy wykonać kontrolę jakości wykonania zlecenia.

Komunikacja ze stronami trzecimi (Zob. par. 34(e))

A124. Zdolność firmy do utrzymania zaufania interesariuszy do jakości swoich zleceń może zostać wzmocniona poprzez stosowną, rzetelną i przejrzystą komunikację firmy na temat działań, które podjęła, aby odnieść się do jakości oraz skuteczności tych działań.

A125. Strony trzecie, które mogą wykorzystywać informacje na temat systemu zarządzania jakością firmy oraz zakres ich zainteresowania systemem zarządzania jakością firmy, może się różnić w zależności od rodzaju i okoliczności firmy oraz jej zleceń.

Przykłady stron trzecich, które mogą wykorzystywać informacje o systemie zarządzania jakością firmy

- Kierownik jednostki lub osoby sprawujące nadzór nad klientem firmy mogą wykorzystywać te informacje, aby ustalić, czy wyznaczyć firmę do wykonania zlecenia.
- Zewnętrzne organy nadzoru mogły wyrazić chęć uzyskania informacji, aby wesprzeć swoje obowiązki w zakresie monitorowania jakości zleceń w ramach systemu prawnego oraz zrozumienia pracy firm.

- Inne firmy, które wykorzystują pracę firmy podczas wykonywania zleceń (np. w związku z badaniem grupy), mogły żądać takich informacji.
- Inni użytkownicy sprawozdań ze zlecenia firmy, tacy jak inwestorzy, którzy korzystają ze sprawozdań ze zlecenia podczas podejmowania decyzji, mogli wyrazić chęć uzyskania informacji.

A126. Informacje o systemie zarządzania jakością dostarczane stronom trzecim, w tym informacje przekazywane osobom sprawującym nadzór, o tym, w jaki sposób system zarządzania jakością wspiera spójne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości, mogą odnosić się do takich spraw, jak:

- charakter i okoliczności firmy, takie jak struktura organizacyjna, model biznesowy, strategia i środowisko operacyjne,
- ład korporacyjny i przywództwo w firmie, takie jak jej kultura, w jaki sposób wykazuje zaangażowanie w jakość oraz przydzielone role, obowiązki i umocowanie w odniesieniu do systemu zarządzania jakością,
- w jaki sposób firma wypełnia swoje obowiązki zgodnie ze stosownymi wymogami etycznymi, w tym tymi dotyczącymi niezależności,
- czynniki, które przyczyniają się do zleceń spełniających wymogi jakości, na przykład takie informacje mogą być prezentowane w formie wskaźników jakości zleceń z opisem wyjaśniającym wskaźniki,
- wyniki działań monitorujących firmy i inspekcji zewnętrznych oraz w jaki sposób firma korygowała zidentyfikowane słabości lub w inny sposób na nie reaguje,
- ocena podjęta zgodnie z paragrafami 53–54 tego, czy system zarządzania jakością zapewnia firmie racjonalną pewność, że cele systemu są osiągnięte, a wnioski na ich temat są wyciągnięte, w tym podstawa osądów dokonanych podczas przeprowadzania oceny i formułowania wniosków,
- w jaki sposób firma zareagowała na pojawiający się rozwój i zmiany w okolicznościach firmy lub jej zleceń, w tym w jaki sposób system zarządzania jakością został dostosowany, aby odpowiedzieć na takie zmiany,
- relacja między firmą a siecią, ogólna struktura sieci, opis wymogów sieci i usług sieciowych, obowiązki firmy i sieci (w tym fakt, że firma ponosi ostateczną odpowiedzialność za system zarządzania jakością) oraz informacje o ogólnym zakresie i wynikach działań monitorujących sieć w firmach należących do sieci.

Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór (Zob. par. 34(e)(i))

A127. W jaki sposób podejmowana jest komunikacja z osobami sprawującymi nadzór (tj. przez firmę lub zespół wykonujący zlecenie) może zależeć od polityk lub procedur firmy oraz okoliczności zlecenia.

A128. MSB 260 (zmieniony) dotyczy odpowiedzialności biegłego rewidenta w zakresie komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór podczas badania sprawozdania finansowego i odnosi się do ustalenia przez biegłego rewidenta odpowiedniej osoby(-ób) w ramach struktury

nadzorczej jednostki, z którą(-ymi) należy się komunikować¹⁹ oraz procesu komunikacji²⁰. W niektórych okolicznościach właściwe może być komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór nad jednostkami innymi niż jednostki notowane na giełdzie (lub podczas wykonywania innych zleceń), na przykład jednostkami, które mogą mieć cechy jednostek zainteresowania publicznego lub jednostek odpowiedzialności publicznej, takie jak:

- jednostki, które posiadają znaczącą kwotę aktywów o charakterze powierniczym dla dużej liczby interesariuszy, w tym instytucje finansowe, takie jak pewne banki, zakłady ubezpieczeń i fundusze emerytalne,
- dobrze znane jednostki publiczne lub jednostki, których zarząd lub właściciele są dobrze znanymi osobami publicznymi,
- jednostki o dużej liczbie i szerokim gronie interesariuszy.

Rozważania dotyczące sektora publicznego

A129. Firma może określić, że właściwe jest poinformowanie osób sprawujących nadzór nad jednostką sektora publicznego o tym, w jaki sposób system zarządzania jakością firmy wspiera spójne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości, biorąc pod uwagę wielkość i złożoność jednostki sektora publicznego, zakres jej interesariuszy, rodzaj świadczonych przez nią usług oraz rolę i obowiązki osób sprawujących nadzór.

Ustalenie, kiedy w innych okolicznościach odpowiednie jest komunikowanie się ze stronami trzecimi (Zob. par. 34(e)(ii))

A130. Ustalenie przez firmę, kiedy odpowiednie jest komunikowanie się ze stronami trzecimi na temat systemu zarządzania jakością firmy, jest sprawą zawodowego osądu i mogą na to wpływać takie sprawy, jak:

- rodzaje zleceń wykonywanych przez firmę oraz rodzaje jednostek, dla których takie zlecenia są realizowane,
- charakter i okoliczności firmy,
- charakter środowiska operacyjnego firmy, taki jak zwyczajowa praktyka biznesowa w systemie prawnym firmy oraz charakterystyka rynków finansowych, na których firma prowadzi działalność,
- zakres, w jakim firma już komunikowała się ze stronami trzecimi zgodnie z przepisami prawa lub regulacjami (tj. czy potrzebna jest dalsza komunikacja, a jeśli tak, sprawy, które należy przekazać),
- oczekiwania interesariuszy w systemie prawnym firmy, w tym zrozumienie i zainteresowanie, jakie strony trzecie wyraziły w związku ze zleceniami podejmowanymi przez firmę oraz procesami firmy podczas wykonywania zleceń,
- trendy w systemie prawnym,
- informacje, które są już dostępne dla stron trzecich,

¹⁹ MSB 260 (zmieniony) „Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór”, paragrafy 11–13.

²⁰ MSB 260 (zmieniony), paragrafy 18–22.

- w jaki sposób strony trzecie mogą wykorzystywać informacje i ich ogólne zrozumienie spraw związanych z systemem zarządzania jakością firmy oraz badaniami lub przeglądami sprawozdań finansowych lub innymi zleceniami usług atestacyjnych lub pokrewnych,
- korzyści dla interesu publicznego wynikające z komunikacji zewnętrznej i czy można racjonalnie oczekiwać, że przewyższą one koszty (pieniężne lub inne) takiej komunikacji.

Powyższe sprawy mogą również wpływać na przekazywane przez firmę informacje podczas komunikacji, a także na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres oraz odpowiednią formę komunikacji.

Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres oraz odpowiednia forma komunikacji ze stronami trzecimi (Zob. par. 34(e)(iii))

A131. Podczas przygotowywania informacji przekazywanych stronom trzecim firma może rozważyć następujące atrybuty:

- informacje są specyficzne dla okoliczności firmy. Powiązanie spraw w komunikacji firmy bezpośrednio z konkretnymi okolicznościami firmy może pomóc zminimalizować możliwość, że takie informacje staną się z czasem nadmiernie wystandaryzowane i mniej przydatne,
- informacje są przedstawione w sposób jasny i zrozumiały, a sposób prezentacji ani nie wprowadza w błąd, ani nie wpłynąłby w niewłaściwy sposób na odbiorców przekazu (np. informacje są prezentowane w sposób odpowiednio wyważony względem pozytywnych i negatywnych aspektów przekazywanej sprawy),
- informacje są dokładne i kompletne we wszystkich istotnych aspektach i nie zawierają informacji wprowadzających w błąd,
- informacje biorą pod uwagę potrzeby informacyjne użytkowników, dla których są przeznaczone. Rozważając potrzeby informacyjne użytkowników, firma może rozważyć takie sprawy, jak poziom szczegółowości, który użytkownicy uznaliby za znaczący oraz czy użytkownicy mają dostęp do stosownych informacji za pośrednictwem innych źródeł (np. strony internetowej firmy).

A132. Firma stosuje zawodowy osąd przy ustalaniu, w danych okolicznościach, odpowiedniej formy komunikacji ze stroną trzecią, w tym komunikacji z osobami sprawującymi nadzór podczas wykonywania badania sprawozdania finansowego jednostek notowanych na giełdzie, która może być realizowana ustnie lub na piśmie. W związku z tym forma komunikacji może się różnić.

Przykłady form komunikacji do stron trzecich

- Publikacja taka jak sprawozdanie z przejrzystości lub sprawozdanie z jakości badania.
- Ukierunkowana pisemna komunikacja z konkretnymi interesariuszami (np. informacje o wynikach procesu monitorowania i korygowania w firmie).
- Bezpośrednie rozmowy i interakcje ze stroną trzecią (np. rozmowy między zespołem wykonującym zlecenie, a osobami sprawującymi nadzór).
- Strona internetowa.
- Inne formy cyfrowych mediów, takie jak media społecznościowe lub wywiady, bądź prezentacje za pośrednictwem webcastu lub wideo.

Zlecenia podlegające kontroli jakości wykonania zlecenia

Kontrola jakości wykonania zlecenia wymagana przez przepisy prawa lub regulację (Zob. par. 34(f)(ii))

A133. Przepisy prawa lub regulacje mogą wymagać dokonania kontroli jakości wykonania zlecenia, na przykład, dla zleceń badania dla jednostek, które:

- są jednostkami zainteresowania publicznego w rozumieniu określonego systemu prawnego,
- działają w sektorze publicznym lub korzystają z funduszy rządowych lub są jednostkami publicznej odpowiedzialności,
- działają w pewnych branżach (np. instytucje finansowe takie jak banki, zakłady ubezpieczeń i fundusze emerytalne),
- osiągają określony próg aktywów lub
- są zarządzane przez sąd lub w ramach postępowania sądowego (np. likwidacja).

Kontrola jakości wykonania zlecenia jako reakcja odnosząca się do jednego lub większej liczby ryzyk(-a) jakości (Zob. par. 34(f)(iii))

A134. Zrozumienie przez firmę warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań, które mogą niekorzystnie wpłynąć na osiągnięcie celów jakości, zgodnie z wymogami paragrafu 25(a)(ii), odnosi się do rodzaju i okoliczności zleceń wykonywanych przez firmę. Projektując i wdrażając reakcje odnoszące się do jednego lub wielu ryzyk(-a) jakości, firma może ustalić, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją mając na uwadze przyczyny oszacowania ryzyk jakości.

Przykłady warunków, zdarzeń, okoliczności, działań lub zaniechań powodujących jedno lub więcej ryzyko(-a) jakości, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia może być odpowiednią reakcją

Odnoszące się do rodzajów zleceń wykonywanych przez firmę i sprawozdań, jakie należy wydać:

- zlecenia, które wiążą się z wysokim poziomem złożoności lub osądu, takie jak:
 - badania sprawozdań finansowych dla jednostek działających w branży, która zazwyczaj posiada szacunki księgowe o wysokim stopniu niepewności szacunku (np. pewne duże instytucje finansowe lub jednostki górnicze) lub dla jednostek, dla których istnieje niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą powodować znaczącą niepewność co do ich zdolności do kontynuacji działalności,
 - zlecenia atestacyjne, które wymagają specjalistycznych umiejętności i wiedzy w zakresie pomiaru lub oceny zagadnienia będącego przedmiotem zlecenia w odniesieniu do mających zastosowanie kryteriów (np. sprawozdanie dotyczące gazów cieplarnianych, w którym istnieje znacząca niepewność związana z wykazanymi w nim danymi ilościowymi),
- zlecenia podczas których napotkano kwestie, takie jak zlecenia badania z powtarzającymi się ustaleniami dotyczącymi inspekcji wewnętrznej lub zewnętrznej, nieskorygowanymi znaczącymi słabościami w kontroli wewnętrznej lub istotnymi korektami danych porównawczych w sprawozdaniu finansowym,

- zlecenia, dla których podczas procesu akceptacji i kontynuacji w firmie zidentyfikowano nietypowe okoliczności (np. nowy klient, który miał spór ze swoim poprzednim biegłym rewidentem lub praktykiem przeprowadzającym zlecenie atestacyjne),
- zlecenia, które dotyczą sprawozdawczości na temat informacji finansowych lub niefinansowych, co do których oczekuje się, że zostaną włączone do dokumentacji wymaganej przez regulacje i które mogą wiązać się z wyższym stopniem osądu, takie jak informacje finansowe *pro forma*, które mają być zawarte w prospekcie emisyjnym.

Odnoszące się do rodzajów jednostek, dla których podejmowane są zlecenia:

- jednostki z branż wschodzących lub dla których firma nie ma wcześniejszego doświadczenia,
- jednostki, dla których wyrażono obawy w komunikatach regulatorów rynku papierów wartościowych lub organów nadzoru w zakresie regulacji ostrożnościowych,
- jednostki inne niż notowane na giełdzie, które mogą mieć cechy jednostki zainteresowania publicznego lub publicznej odpowiedzialności, na przykład:
 - jednostki, które posiadają znaczącą kwotę aktywów o charakterze powierniczym dla dużej liczby interesariuszy, w tym instytucje finansowe, takie jak pewne banki, zakłady ubezpieczeń i fundusze emerytalne, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia nie jest w inny sposób wymagana przez przepisy prawa lub regulacje,
 - dobrze znane jednostki publiczne lub jednostki, których kierownik lub właściciele są dobrze znanymi osobami publicznymi,
 - jednostki o dużej liczbie i szerokim gronie interesariuszy.

A135. Reakcje firmy odnoszące się do ryzyk jakości mogą obejmować inne formy przeglądów zlecenia, które nie są kontrolą jakości wykonania zlecenia. Na przykład, dla badań sprawozdań finansowych, reakcje firmy mogą obejmować przeglądy procedur zespołu wykonującego zlecenie odnoszących się do znaczących ryzyk lub przeglądy pewnych znaczących osądów dokonywane przez personel posiadający specjalistyczną wiedzę ekspercką. W niektórych przypadkach te inne rodzaje przeglądów zleceń mogą być przeprowadzane dodatkowo do kontroli jakości wykonania zlecenia.

A136. W niektórych przypadkach firma może ustalić, że nie istnieją badania lub inne zlecenia, dla których kontrola jakości wykonania zlecenia lub inna forma przeglądu zlecenia jest odpowiednią reakcją odnoszącą się do ryzyk(-a) jakości.

Rozważania dotyczące sektora publicznego

A137. Charakter i okoliczności jednostek sektora publicznego (np. ze względu na ich wielkość i złożoność, krąg ich interesariuszy lub rodzaj świadczonych przez nie usług) mogą powodować powstanie ryzyk jakości. W takich okolicznościach firma może ustalić, że kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją odnoszącą się do takich ryzyk jakości. Przepisy prawa lub regulacje mogą ustanawiać dodatkowe wymogi sprawozdawcze dla biegłych rewidentów jednostek sektora publicznego (np. oddzielne sprawozdanie na temat przypadków niezgodności z przepisami prawa lub regulacjami składane organowi ustawodawczemu lub innemu organowi zarządzającemu lub informowanie o takich przypadkach w sprawozdaniu biegłego rewidenta na temat sprawozdań finansowych). W takich przypadkach firma może

również rozważyć złożoność takiej sprawozdawczości i jej znaczenie dla użytkowników, ustalając, czy kontrola jakości wykonania zlecenia jest odpowiednią reakcją.

Proces monitorowania i korygowania (Zob. par. 35–47)

A138. Oprócz umożliwienia oceny systemu zarządzania jakością, proces monitorowania i korygowania ułatwia proaktywną i ciągłą poprawę jakości zlecenia i systemu zarządzania jakością. Na przykład:

- biorąc pod uwagę nieodłączne ograniczenia systemu zarządzania jakością, identyfikacja słabości przez firmę nie jest niczym wyjątkowym i jest ważnym aspektem systemu zarządzania jakością, ponieważ szybka identyfikacja słabości umożliwi firmie ich bieżące i skuteczne korygowanie oraz przyczynia się do kultury ciągłego doskonalenia,
- działania monitorujące mogą dostarczyć informacji, które umożliwiają firmie zapobieganie słabościom poprzez reagowanie na ustalenia, które mogą, po pewnym czasie, prowadzić do słabości.

Projektowanie i wykonywanie działań monitorujących (Zob. par. 37–38)

A139. Działania monitorujące firmy mogą składać się z połączenia bieżących działań monitorujących i okresowych działań monitorujących. Bieżące działania monitorujące to zwykle czynności rutynowe, wbudowane w procesy firmy i wykonywane w czasie rzeczywistym, reagujące na zmieniające się warunki. Okresowe działania monitorujące są prowadzone przez firmę w pewnych odstępach czasu. W większości przypadków bieżące działania monitorujące zapewniają informacje o systemie zarządzania jakością w odpowiednim czasie.

A140. Działania monitorujące mogą obejmować inspekcję w trakcie procesu zleceń. Inspekcje zleceń są zaprojektowane, aby monitorować, że dany aspekt systemu zarządzania jakością jest zaprojektowany, wdrożony i działa w zamierzony sposób. W niektórych okolicznościach system zarządzania jakością może obejmować reakcje, które zostały zaprojektowane w celu przeglądu zleceń w toku ich wykonywania, które wydają się mieć charakter podobny do inspekcji w trakcie procesu zleceń (np. przeglądy, które zostały zaprojektowane, aby wykrywać niepowodzenia lub braki w systemie zarządzania jakością, aby mogły zapobiec występowaniu ryzyka jakości). Cel działania będzie ukierunkowywał jego zaprojektowanie i wdrażanie oraz to, gdzie wpasowuje się ono w systemie zarządzania jakością (tj. czy jest to inspekcja w trakcie procesu zlecenia, które jest działaniem monitorującym, czy też przegląd zlecenia, który jest reakcją odnoszącą się do ryzyka jakości).

A141. Na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres działań monitorujących mogą mieć również wpływ inne sprawy, w tym:

- wielkość, struktura i organizacja firmy,
- zaangażowanie sieci firmy w działania monitorujące,
- zasoby, które firma zamierza wykorzystać, aby umożliwić działania monitorujące, takie jak korzystanie z aplikacji IT.

A142. Przeprowadzając działania monitorujące, firma może ustalić, że konieczne są zmiany rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu działań monitorujących, takie jak ustalenia wskazują na potrzebę szerszych działań monitorujących.

Projekt procesu oszacowania ryzyka w firmie oraz procesu monitorowania i korygowania (Zob. par. 37(c))

A143. W jaki sposób zaprojektowany jest proces oszacowania ryzyka przez firmę (np. scentralizowany lub zdecentralizowany proces lub częstotliwość przeglądu) może wpływać na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres działań monitorujących, w tym działań monitorujących w ramach procesu oszacowania ryzyka firmy.

A144. W jaki sposób zaprojektowany jest proces monitorowania i korygowania w firmie (tj. rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres działań monitorujących i korygujących, biorąc pod uwagę charakter i okoliczności firmy) może wpływać na działania monitorujące podejmowane przez firmę, aby ustalić, czy proces monitorowania i korygowania przynosi zamierzony cel, jak opisano w paragrafie 35.

Przykład skalowalności ilustrujący działania monitorujące dla procesu monitorowania i korygowania

- W mniej złożonej firmie działania monitorujące mogą być proste, ponieważ informacje o procesie monitorowania i korygowania mogą być łatwo dostępne w formie wiedzy kierownictwa, opartej na jego częstej interakcji z systemem zarządzania jakością, na rodzaju, rozłożeniu w czasie i zakresie podjętych działań monitorujących, wynikach działań monitorujących oraz działaniu firmy odnoszącym się do wyników.
- W bardziej złożonej firmie, działania monitorujące dla procesu monitorowania i korygowania mogą być w szczególności zaprojektowane, aby ustalać, że proces monitorowania i korygowania zapewnia stosowne, wiarygodne i aktualne informacje o systemie zarządzania jakością oraz odpowiednio reaguje na zidentyfikowane słabości.

Zmiany w systemie zarządzania jakością (Zob. par. 37(d))

A145. Zmiany w systemie zarządzania jakością mogą obejmować:

- zmiany odnoszące się do zidentyfikowanej słabości w systemie zarządzania jakością,
- zmiany celów jakości, ryzyk jakości lub reakcji jako wynik zmian rodzaju i okoliczności firmy oraz jej zleceń.

Gdy występują zmiany poprzednie działania monitorujące podjęte przez firmę mogą już nie zapewniać firmie informacji wspierających ocenę systemu zarządzania jakością, a zatem działania monitorujące firmy mogą obejmować monitorowanie tych obszarów zmian.

Poprzednie działania monitorujące (Zob. par. 37(e))

A146. Wyniki wcześniejszych działań monitorujących firmy mogą wskazywać obszary systemu, gdzie mogą wystąpić słabości, w szczególności obszary, gdzie istnieje historia zidentyfikowanych słabości.

A147. Wcześniejsze działania monitorujące podjęte przez firmę mogą już nie zapewniać firmie informacji wspierających ocenę systemu, w tym o obszarach systemu zarządzania jakością, które nie uległy zmianie, w szczególności, gdy upłynął pewien czas od podjęcia działań monitorujących.

Inne stosowne informacje (Zob. par. 37(f))

A148. Oprócz źródeł informacji wskazanych w paragrafie 37(f), inne stosowne informacje mogą obejmować:

- informacje przekazywane przez sieć firmy zgodnie z paragrafami 50(c) i 51(b) na temat systemu zarządzania jakością firmy, w tym wymagań sieci lub usług sieciowych, które firma zawarła w swoim systemie zarządzania jakością,
- informacje przekazywane przez dostawcę usług o zasobach, jakie firma wykorzystuje w swoim systemie zarządzania jakością,
- informacje od organów nadzoru o jednostkach, dla których firma wykonuje zlecenia, które są udostępniane firmie, takie jak informacje od organu nadzoru papierów wartościowych o jednostce, dla której firma wykonuje zlecenia (np. nieprawidłowości w sprawozdaniu finansowym jednostki).

A149. Wyniki inspekcji zewnętrznych lub inne stosowne informacje, zarówno wewnętrzne, jak i zewnętrzne, mogą wskazywać, że poprzednie działania monitorujące podjęte przez firmę nie zidentyfikowały słabości w systemie zarządzania jakością. Informacje te mogą wpływać na rozważenie przez firmę rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu działań monitorujących.

A150. Inspekcje zewnętrzne nie są substytutem dla wewnętrznych działań monitorujących firmy. Niemniej jednak wyniki inspekcji zewnętrznych informują o rodzaju, rozłożeniu w czasie i zakresie działań monitorujących.

Inspekcje zleceń (Zob. par. 38)

A151. *Przykłady spraw, o których mowa w par. 37, które mogą zostać rozważone przez firmę podczas wyboru zakończonych zleceń do inspekcji*

- W związku z warunkami, zdarzeniami, okolicznościami, działaniami lub zaniechaniami powodującymi powstanie ryzyk jakości:
 - rodzaje zleceń wykonywanych przez firmę oraz zakres doświadczenia firmy w wykonywaniu danego rodzaju zlecenia,
 - rodzaje jednostek, dla których podejmowane są zlecenia, na przykład:
 - jednostki, które są notowane na giełdzie papierów wartościowych,
 - jednostki działające w branżach wschodzących,
 - jednostki działające w branżach związanych z wysokim poziomem złożoności lub osądu,
 - jednostki działające w branży, która jest nowa dla firmy,
 - czas pełnienia funkcji i doświadczenie partnerów odpowiedzialnych za zlecenia,
- wyniki poprzednich inspekcji zakończonych zleceń, w tym dla każdego partnera odpowiedzialnego za zlecenie,
- w związku z innymi stosownymi informacjami:
 - skargi lub zarzuty dotyczące partnera odpowiedzialnego za zlecenie,

- wyniki zewnętrznych inspekcji, w tym dla każdego partnera odpowiedzialnego za zlecenie,
- wyniki oceny przez firmę zaangażowania w jakość każdego partnera odpowiedzialnego za zlecenie.

A152. Firma może podejmować wiele działań monitorujących, innych niż inspekcja zakończonych zleceń, które skupiają się na ustaleniu, czy zlecenia były zgodne z politykami lub procedurami. Te działania monitorujące mogą być podejmowane w przypadku pewnych zleceń lub partnerów odpowiedzialnych za zlecenie. Rodzaj i zakres tych działań monitorujących oraz ich wyniki mogą być wykorzystane przez firmę podczas określania:

- które zakończone zlecenia wybrać do inspekcji,
- których partnerów odpowiedzialnych za zlecenie wybrać do inspekcji,
- jak często wybierać partnera odpowiedzialnego za zlecenie do inspekcji lub
- które aspekty zlecenia rozważać, wykonując inspekcję zakończonego zlecenia.

A153. Cykliczna inspekcja zakończonych zleceń dla partnerów odpowiedzialnych za zlecenie może pomóc firmie w monitorowaniu, czy partnerzy odpowiedzialni za zlecenie wypełnili swoją całościową odpowiedzialność za zarządzanie i zapewnianie jakości podczas zleceń, do których zostali przydzieleni.

Przykład, w jaki sposób firma może stosować zasadę cykliczności dla inspekcji zakończonych zleceń dla każdego partnera odpowiedzialnego za zlecenie

Firma może ustalić polityki lub procedury odnoszące się do inspekcji zakończonych zleceń, które:

- określają standardowy okres cyklu inspekcji, taki jak inspekcja zakończonego zlecenia dla każdego partnera odpowiedzialnego za zlecenie wykonującego badania sprawozdań finansowych raz na trzy lata, a dla wszystkich pozostałych partnerów odpowiedzialnych za zlecenia raz na pięć lat,
- określają kryteria wyboru zakończonych zleceń, w tym, że dla partnera odpowiedzialnego za zlecenie wykonującego badania sprawozdań finansowych, wybrane zlecenie(-a) obejmuje(-ą) zlecenie badania,
- odnoszą się do wyboru partnerów odpowiedzialnych za zlecenia w sposób, który jest nieprzewidywalny oraz
- odnoszą się do sytuacji, gdy jest to niezbędne lub odpowiednie, aby wybrać partnerów odpowiedzialnych za zlecenia częściej lub rzadziej niż w standardowym okresie ustalonym w polityce, na przykład:
 - firma może wybierać partnerów odpowiedzialnych za zlecenia częściej niż standardowy okres ustalony w polityce firmy, gdy:
 - firma zidentyfikowała wiele słabości, które zostały ocenione jako poważne i firma ustala, że potrzebna jest częstsza cykliczna inspekcja u wszystkich partnerów odpowiedzialnych za zlecenie,

- partner odpowiedzialny za zlecenie wykonuje zlecenia dla jednostek działających w pewnej branży, gdzie występuje wysoki poziom złożoności lub osądu,
- zlecenie wykonane przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie było przedmiotem innych działań monitorujących, a wyniki innych działań monitorujących były niezadowalające,
- partner odpowiedzialny za zlecenie wykonał zlecenie dla jednostki działającej w branży, w której partner odpowiedzialny za zlecenie ma ograniczone doświadczenie,
- partner odpowiedzialny za zlecenie jest nowo mianowanym partnerem odpowiedzialnym za zlecenie lub niedawno dołączył do firmy z innej firmy lub innego systemu prawnego,
- firma może odroczyć wybór partnera odpowiedzialnego za zlecenie (np. odroczenie o rok poza standardowy okres ustalony w polityce firmy), gdy:
 - zlecenia wykonywane przez partnera odpowiedzialnego za zlecenie były przedmiotem innych działań monitorujących podczas standardowego okresu ustalonego w polityce firmy oraz
 - wyniki innych działań monitorujących dostarczają wystarczających informacji o partnerze odpowiedzialnym za zlecenie (tj. mało prawdopodobne jest, że przeprowadzenie inspekcji zakończonych zleceń dostarczyłoby firmie dalszych informacji o partnerze odpowiedzialnym za zlecenie).

A154. Sprawy rozważane podczas inspekcji zlecenia zależą od tego, w jaki sposób inspekcja zostanie wykorzystana do monitorowania systemu zarządzania jakością. Zazwyczaj inspekcja zlecenia obejmuje ustalenie, że reakcje, które zostały wdrożone na poziomie zlecenia (np. polityki i procedury firmy dotyczące wykonania zlecenia) zostały wdrożone zgodnie z projektem i działają skutecznie.

Osoby wykonujące działania monitorujące (Zob. par. 39(b))

A155. Postanowienia stosownych wymogów etycznych są stosowne podczas projektowania polityk lub procedur odnoszących się do obiektywizmu osób wykonujących działania monitorujące. Zagrożenie wynikające z dokonywania przeglądu własnej pracy może wystąpić, gdy osoba, która wykonuje:

- inspekcję zlecenia była:
 - w przypadku badania sprawozdań finansowych, członkiem zespołu wykonującego zlecenie lub kontrolerem jakości wykonania tego zlecenia lub zlecenia za kolejny okres obrotowy lub
 - dla wszystkich innych zleceń, członkiem zespołu wykonującego zlecenie lub kontrolerem jakości wykonania tego zlecenia,
- inny rodzaj działań monitorujących, brała udział w projektowaniu, wykonywaniu lub działaniu monitorowanej reakcji.

A156. W niektórych okolicznościach, na przykład w przypadku mniej złożonej firmy, może nie być w niej personelu, który posiada kompetencje, możliwości, czas lub obiektywizm, aby wykonywać działania monitorujące. W tych okolicznościach firma może korzystać z usług sieciowych lub z dostawcy usług, aby wykonywać działania monitorujące.

Ocena ustaleń i identyfikacja słabości (Zob. par. 16(a), 40–41)

A157. Firma gromadzi ustalenia z wykonywania działań monitorujących, inspekcji zewnętrznych oraz innych stosownych źródeł.

A158. Informacje zgromadzone przez firmę z działań monitorujących, inspekcji zewnętrznych oraz innych stosownych źródeł mogą ujawnić inne spostrzeżenia dotyczące systemu zarządzania jakością firmy, takie jak:

- czynności, zachowania lub warunki, które skutkują pozytywnymi wynikami w kontekście jakości lub skuteczności systemu zarządzania jakością lub
- podobne okoliczności, gdzie nie odnotowano ustaleń (np. zlecenia, gdzie nie odnotowano ustaleń, a zlecenia mają podobny charakter do zleceń, gdzie odnotowano ustalenia).

Inne spostrzeżenia mogą być przydatne dla firmy, ponieważ mogą pomóc jej w przeprowadzeniu dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości, wskazać praktyki, które firma może wspierać lub stosować w szerszym zakresie (np. we wszystkich zleceniach) lub podkreślać możliwości firmy w zakresie wzmocnienia systemu zarządzania jakością.

A159. Firma stosuje profesjonalny osąd podczas ustalania, czy ustalenia, pojedynczo lub w połączeniu z innymi ustaleniami, świadczą o słabości w systemie zarządzania jakością. Dokonując osądu, firma może być zmuszona do wzięcia pod uwagę względnej wagi ustaleń w kontekście celów jakości, ryzyka jakości, reakcji lub innych aspektów systemu zarządzania jakością, do którego się odnoszą. Na osądy firmy mogą mieć wpływ czynniki ilościowe i jakościowe stosowne dla ustaleń. W niektórych okolicznościach firma może uznać za właściwe, aby uzyskać więcej informacji o ustaleniach w celu stwierdzenia, czy występuje słabość. Nie wszystkie ustalenia, w tym ustalenia dotyczące zlecenia, będą słabością.

A160. Przykłady czynników ilościowych i jakościowych, które firma może rozważyć podczas ustalania, czy ustalenia świadczą o słabości

Ryzyka jakości i reakcje

- Jeżeli ustalenia dotyczą reakcji:
 - w jaki sposób zaprojektowano reakcję, na przykład rodzaj reakcji, częstotliwość jej występowania (jeśli ma to zastosowanie) oraz względne znaczenie reakcji w odniesieniu do ryzyka(-a) jakości oraz osiągnięcia celu(-ów) jakości, do którego(-ych) się odnosi,
 - rodzaj ryzyka jakości, którego dotyczy reakcja oraz zakres w jakim ustalenia wskazują, że nie odniesiono się do ryzyka jakości,
 - czy występują inne reakcje, które odnoszą się do tego samego ryzyka jakości i czy występują ustalenia dla tych reakcji.

Rodzaj ustaleń i ich rozległość

- Rodzaj ustaleń. Na przykład ustalenia dotyczące działań i zachowań kierownictwa mogą być znaczące jakościowo, biorąc pod uwagę rozległy wpływ, jaki ten fakt mógłby wywierać na system zarządzania jakością jako całość.
- Czy ustalenia w połączeniu z innymi ustaleniami wskazują na trend lub kwestię systemową. Na przykład podobne ustalenia dotyczące zleceń, które pojawiają się przy wielu zleceniach, mogą wskazywać na kwestię systemową.

Zakres działań monitorujących i zakres ustaleń

- Zakres działań monitorujących, z których wynikają ustalenia, w tym liczba lub wielkość selekcji.
- Zakres ustaleń w odniesieniu do selekcji objętych działaniem monitorującym oraz w związku z oczekiwanym poziomem odchyień. Na przykład, w przypadku inspekcji zleceń, liczba wybranych zleceń, gdzie zidentyfikowano ustalenia, w stosunku do łącznej liczby wybranych zleceń oraz oczekiwany wskaźnik odchylenia ustalony przez firmę.

A161. Ocena ustaleń i identyfikacja słabości oraz ocena wagi i rozległości zidentyfikowanej słabości, w tym przeprowadzanie dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanej słabości, są częścią iteratywnego i nieliniowego procesu.

Przykłady, w jaki sposób proces oceny ustaleń i identyfikacji słabości, ocena zidentyfikowanych słabości, w tym przeprowadzanie dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości, jest iteratywny i nieliniowy

- Prowadząc dochodzenie w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanej słabości, firma może zidentyfikować okoliczność, która jest podobna do innych okoliczności, gdzie dokonano ustaleń, które nie zostały uznane za słabość. W rezultacie firma koryguje swoją ocenę innych ustaleń i klasyfikuje je jako słabość.
- Oceniając wagę i rozległość zidentyfikowanej słabości, firma może zidentyfikować trend lub kwestię systemową, która koreluje z innymi ustaleniami nie uważanymi za słabości. W rezultacie firma koryguje swoją ocenę innych ustaleń, a także klasyfikuje je jako słabości.

A162. Wyniki działań monitorujących, wyniki inspekcji zewnętrznych i inne stosowne informacje (np. działania monitorujące sieci lub skargi i zarzuty) mogą ujawnić informacje o skuteczności procesu monitorowania i korygowania. Na przykład wyniki inspekcji zewnętrznych mogą dostarczyć informacji o systemie zarządzania jakością, które nie zostały zidentyfikowane w procesie monitorowania i korygowania w firmie, co może podkreślić słabość w tym procesie.

Ocena zidentyfikowanych słabości (Zob. par. 41)

A163. Czynniki, które firma może rozważyć podczas oceny wagi i rozległości zidentyfikowanej słabości, obejmują:

- rodzaj zidentyfikowanej słabości, w tym aspekt systemu zarządzania jakością firmy, którego dotyczy słabość oraz czy słabość dotyczy projektu, wdrożenia czy działania systemu zarządzania jakością,

- w przypadku zidentyfikowanych słabości związanych z reakcjami, fakt czy istnieją reakcje kompensujące, aby odnieść się do ryzyka jakości, do którego odnosi się reakcja,
- pierwotną(-e) przyczynę(-y) zidentyfikowanej słabości,
- częstotliwość, z jaką występowała sprawa będąca przyczyną występowania zidentyfikowanej słabości oraz
- wielkość zidentyfikowanej słabości, jak szybko występowała oraz czas, przez jaki utrzymywała się i miała wpływ na system zarządzania jakością.

A164. Waga i rozległość zidentyfikowanych słabości wpływają na ocenę systemu zarządzania jakością, która jest podejmowana przez osobę(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością.

Pierwotna przyczyna zidentyfikowanych słabości (Zob. par. 41(a))

A165. Celem prowadzenia dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości jest zrozumienie podstawowych okoliczności, które spowodowały słabości, aby umożliwić firmie:

- ocenę wagi i rozległości zidentyfikowanej słabości oraz
- odpowiednie korygowanie zidentyfikowanej słabości.

Wykonywanie analizy pierwotnej przyczyny wymaga, aby osoby dokonujące oceny zastosowały zawodowy osąd na podstawie dostępnych dowodów.

A166. Na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur podjętych w celu zrozumienia pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanej słabości może mieć również wpływ charakter i okoliczności firmy, takie jak:

- złożoność i charakterystyka działania firmy,
- wielkość firmy,
- geograficzne rozproszenie firmy,
- w jaki sposób firma jest ustrukturyzowana, bądź zakres, do jakiego firma koncentruje lub centralizuje swoje procesy lub działania.

Przykłady, w jaki sposób rodzaj zidentyfikowanych słabości i ich potencjalna waga oraz charakter i okoliczności firmy mogą wpływać na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres procedur, aby zrozumieć pierwotną(-e) przyczynę(-y) zidentyfikowanych słabości

- Rodzaj zidentyfikowanej słabości: procedury firmy, aby zrozumieć pierwotną(-e) przyczynę(-y) zidentyfikowanej słabości mogą być bardziej rygorystyczne w okolicznościach, gdy zostało wydane sprawozdanie ze zlecenia związane z badaniem sprawozdania finansowego jednostki notowanej na giełdzie, które było nieodpowiednie lub zidentyfikowana słabość jest związana z działaniami i zachowaniami kierownictwa w zakresie jakości.
- Możliwa waga zidentyfikowanej słabości: procedury firmy, aby zrozumieć pierwotną(-e) przyczynę(-y) zidentyfikowanej słabości mogą być bardziej rygorystyczne w okolicznościach, gdy słabość została zidentyfikowana w ramach wielu zleceń lub występują przesłanki, że polityki lub procedury mają wysokie wskaźniki naruszeń.

- Charakter i okoliczności firmy:
 - w przypadku mniej złożonej firmy, z pojedynczą lokalizacją, procedury firmy, aby zrozumieć pierwotną(-e) przyczynę(-y) zidentyfikowanej słabości mogą być proste, ponieważ informacje umożliwiające zrozumienie mogą być łatwo dostępne i skoncentrowane, a pierwotna(-e) przyczyna(-y) może(-gą) być bardziej oczywista(-e),
 - w przypadku bardziej złożonej firmy, z wieloma lokalizacjami, procedury, aby zrozumieć pierwotną(-e) przyczynę(-y) zidentyfikowanej słabości mogą obejmować wykorzystanie osób w szczególności przeszkolonych w prowadzeniu dochodzeń w sprawach pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości oraz opracowanie metodyki z bardziej sformalizowanymi procedurami identyfikacji pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn).

A167. Podczas prowadzenia dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości, firma może rozważyć, dlaczego słabości nie pojawiły się w innych okolicznościach, które mają charakter podobny do sprawy, której dotyczy zidentyfikowana słabość. Takie informacje mogą być również przydatne podczas ustalania, w jaki sposób skorygować zidentyfikowaną słabość.

Przykład sytuacji, w której słabość nie wystąpiła w innych okolicznościach o podobnym charakterze oraz w jaki sposób informacje te pomagają firmie w przeprowadzeniu dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości

Firma może ustalić, że występuje słabość, ponieważ podobne ustalenia wystąpiły w wielu zleceniach. Jednak ustalenia nie wystąpiły w kilku innych zleceniach w tej samej testowanej populacji. Porównując zlecenia, firma dochodzi do wniosku, że pierwotną przyczyną zidentyfikowanej słabości jest brak odpowiedniego zaangażowania ze strony partnerów odpowiedzialnych za zlecenie na kluczowych etapach zleceń.

A168. Identyfikacja pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn), która jest odpowiednio szczegółowa, może wspierać proces korygowania w firmie zidentyfikowanych słabości.

Przykład identyfikacji pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn), która jest odpowiednio szczegółowa

Firma może zidentyfikować, że zespoły wykonujące badania sprawozdań finansowych nie uzyskują wystarczających i odpowiednich dowodów badania w zakresie szacunków księgowych, gdzie założenia kierownika jednostki mają wysoki stopień subiektywizmu. Chociaż firma zauważa, że te zespoły wykonujące zlecenie nie stosują odpowiedniego zawodowego sceptycyzmu, podstawowa pierwotna przyczyna tego problemu może wiązać się z inną sprawą, taką jak środowisko kulturowe, które nie zachęca członków zespołu wykonującego zlecenie do kierowania pytań do osób o większym umocowaniu lub niewystarczające kierowanie, nadzór i przegląd pracy wykonanej podczas zleceń.

A169. Oprócz prowadzenia dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości firma może również prowadzić dochodzenie w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) pozytywnych wyników, ponieważ może to pomóc firmie ujawnić szanse na ulepszenie lub dalsze wzmacnianie systemu zarządzania jakością przez firmę.

Reagowanie na zidentyfikowane słabości (Zob. par. 42)

A170. Rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres działań naprawczych może zależeć od wielu innych czynników, w tym:

- pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn),
- wagi i rozległości zidentyfikowanej słabości, a zatem od tego, jak pilnie należy się do niej odnieść,
- skuteczności działań naprawczych w odniesieniu do pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn), takiej jak, czy firma musi wdrożyć więcej niż jedno działanie naprawcze w celu skutecznego zareagowania na pierwotną(-e) przyczynę(-y) lub czy musi wdrożyć działania naprawcze jako środki tymczasowe do czasu, gdy firma będzie w stanie wdrożyć skuteczniejsze działania naprawcze.

A171. W niektórych okolicznościach działania naprawcze mogą obejmować ustalenie dodatkowych celów jakości lub dodanie bądź modyfikację ryzyk jakości lub reakcji, z uwagi na uznanie, że nie są one odpowiednie.

A172. W okolicznościach, gdy firma ustali, że pierwotna przyczyna zidentyfikowanej słabości wiąże się z zasobem dostarczonym przez dostawcę usług, firma może również:

- rozważyć, czy nadal korzystać z zasobów dostarczanych przez tego dostawcę usług,
- zakomunikować sprawę dostawcy usług.

Firma jest odpowiedzialna za odniesienie się do wpływu zidentyfikowanej słabości związanej z zasobem dostarczonym przez dostawcę usług na system zarządzania jakością oraz za podjęcie działań zapobiegających ponownemu wystąpieniu słabości w odniesieniu do systemu zarządzania jakością firmy. Firma nie jest jednak zwykle odpowiedzialna za korygowanie zidentyfikowanej słabości w imieniu dostawcy usług lub dalsze prowadzenie dochodzenia w sprawie pierwotnej przyczyny zidentyfikowanej słabości u dostawcy usług.

Ustalenia dotyczące określonego zlecenia (Zob. par. 45)

A173. W okolicznościach, gdy pominięto procedury lub wydane sprawozdanie jest nieodpowiednie, działania podjęte przez firmę mogą obejmować:

- konsultacje z odpowiednimi osobami dotyczące odpowiedniego działania,
- omówienie sprawy z kierownictwem jednostki lub osobami sprawującymi nadzór,
- wykonanie pominiętych procedur.

Działania podjęte przez firmę nie zwalniają jej z odpowiedzialności za podjęcie dalszych działań związanych z ustaleniami w kontekście systemu zarządzania jakością, w tym za ocenę ustaleń, aby zidentyfikować słabości, a gdy słabości występują – przeprowadzenie dochodzenia w sprawie pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanej słabości.

Bieżąca komunikacja związana z monitorowaniem i korygowaniem (Zob. par. 46)

A174. Informacje o monitorowaniu i korygowaniu przekazywane osobie(-om), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością mogą być przekazywane na bieżąco lub okresowo. Taka osoba(-y) może(-gą) wykorzystywać informacje na wiele sposobów, na przykład:

- jako podstawę do dalszej komunikacji z personelem o znaczeniu jakości,

- do rozliczania poszczególnych osób z przydzielonych im ról,
- do identyfikowania w odpowiednim czasie kluczowych obaw dotyczących systemu zarządzania jakością.

Informacje te zapewniają również podstawę do oceny systemu zarządzania jakością oraz wyciągania z niej wniosków zgodnie z wymogami paragrafów 53–54.

Wymogi sieci lub usługi sieciowe (Zob. par. 48)

A175. W niektórych okolicznościach firma może należeć do sieci. Sieci mogą ustalać wymogi dotyczące systemu zarządzania jakością firmy lub mogą udostępniać usługi lub zasoby, na których wdrożenie lub wykorzystanie podczas projektowania, wdrażania i działania swojego systemu zarządzania jakością firma może się zdecydować. Takie wymogi lub usługi mogą w zamierzeniu promować spójne wykonywanie zleceń spełniających wymogi jakości we wszystkich firmach należących do sieci. Zakres, w jakim sieć dostarczy firmie cele jakości, ryzyka jakości i reakcje, które są wspólne w całej sieci, będzie zależał od ustaleń firmy z siecią.

Przykłady wymogów sieci

- Wymogi wobec firmy co do włączenia dodatkowych celów jakości lub ryzyk jakości do systemu zarządzania jakością firmy, które to cele i ryzyka jakości są wspólne dla wszystkich firm należących do sieci.
- Wymogi wobec firmy co do włączenia reakcji do systemu zarządzania jakością firmy, wspólnych dla wszystkich firm należących do sieci. Takie reakcje zaprojektowane przez sieć mogą obejmować polityki lub procedury sieci, które określają role i obowiązki kierownictwa, w tym w jaki sposób firma ma przydzielić umocowanie i odpowiedzialność w firmie lub zasoby, takie jak opracowana przez sieć metodyka wykonywania zleceń lub aplikacje IT.
- Wymogi, aby firma podlegała działaniom monitorującym sieci. Te działania monitorujące mogą odnosić się do wymagań sieci (np. monitorowanie, czy firma odpowiednio wdrożyła metodykę sieci) lub ogólnie do systemu zarządzania jakością firmy.

Przykłady usług sieciowych

- Usługi lub zasoby, z których firma może opcjonalnie skorzystać w swoim systemie zarządzania jakością lub podczas wykonywania zleceń, takie jak dobrowolne programy szkoleniowe, wykorzystanie biegłych rewidentów części składowych grupy lub ekspertów z sieci lub korzystanie z centrum świadczenia usług utworzonego na poziomie sieci lub przez inną firmę należącą do sieci lub grupę firm należących do sieci.

A176. Sieć może ustalić obowiązki dla firmy w zakresie wdrażania wymagań sieci lub usług sieciowych.

Przykłady obowiązków dla firmy w zakresie wdrażania wymogów sieci lub usług sieciowych

- Od firmy wymagane jest posiadanie pewnej infrastruktury IT i procesów IT do wspierania aplikacji IT zapewnionej przez sieć, z której firma korzysta w systemie zarządzania jakością.
- Od firmy wymagane jest zapewnienie obowiązujących całą firmę szkoleń w zakresie metodyki zapewnianej przez sieć, w tym, gdy dokonywana jest aktualizacja metodyki.

A177. Zrozumienie przez firmę wymagań sieci lub usług sieciowych oraz obowiązki firmy związane z ich wdrażaniem można uzyskać poprzez składanie zapytań lub z dokumentacji zapewnionej przez sieć dotyczącej takich spraw, jak:

- sieciowy ład korporacyjny oraz przywództwo,
- procedury podejmowane przez sieć podczas projektowania, wdrażania i, jeżeli ma to zastosowanie, działania, wymogów sieci lub usług sieciowych,
- w jaki sposób sieć identyfikuje i reaguje na zmiany, które wpływają na wymogi sieci lub usługi sieciowe lub inne informacje, takie jak zmiany w standardach zawodowych lub informacje wskazujące na słabości w wymogach sieci lub usługach sieciowych.

W jaki sposób sieć monitoruje odpowiedniość wymogów sieci lub usług sieciowych, które mogą obejmować działania monitorujące firm należących do sieci oraz procesy sieciowe mające na celu korygowanie zidentyfikowanych słabości.

Wymogi sieci lub usługi sieciowe w systemie zarządzania jakością firmy (Zob. par. 49)

A178. Cechami wymogów sieci lub usług sieciowych są: warunek, zdarzenie, okoliczność, działanie lub zaniechanie w identyfikacji i oszacowaniu ryzyka jakości.

Przykład wymogu sieci lub usługi sieciowej powodującej ryzyko jakości

Sieć może wymagać od firmy korzystania, w celu akceptacji i kontynuacji relacji z klientem oraz konkretnych zleceń, z aplikacji IT, która jest standardowa w całej sieci. Może to prowadzić do ryzyka jakości polegającego na tym, że aplikacja IT nie odnosi się do spraw związanych z lokalnymi przepisami prawa lub regulacji, które firma musi rozważyć podczas akceptowania i kontynuowania relacji z klientem oraz konkretnych zleceń.

A179. Cel wymogów sieciowych może obejmować promowanie spójnego wykonywania zleceń spełniających wymogi jakości w firmach należących do sieci. Sieć może oczekiwać od firmy wdrożenia wymogów sieciowych, jednak może być konieczne dostosowanie lub uzupełnienie wymogów sieci przez firmę w taki sposób, aby były odpowiednie dla rodzaju i okoliczności firmy oraz jej zleceń.

Przykłady, jak wymogi sieci lub usługi sieciowe mogą wymagać adaptacji lub uzupełnienia

Wymóg sieci lub usługa sieciowa	Jak firma adaptuje lub uzupełnia wymogi sieci lub usługi sieciowe
Sieć wymaga, aby firma zawarła pewne ryzyka jakości w systemie zarządzania	W ramach identyfikacji i oszacowania ryzyka jakości firma zawiera ryzyka jakości, które są wymagane przez sieć.

jakością, tak aby wszystkie firmy w sieci reagowały na ryzyka jakości.	Firma projektuje i wdraża również reakcje w celu odniesienia się do ryzyk jakości, które są wymagane przez sieć.
Sieć wymaga, aby firma zaprojektowała i wdrożyła pewne reakcje.	<p>W ramach projektowania i wdrażania reakcji firma określa:</p> <ul style="list-style-type: none"> • do których ryzyk jakości odnoszą się reakcje, • w jaki sposób reakcje wymagane przez sieć zostaną włączone do systemu zarządzania jakością firmy, biorąc pod uwagę charakter i okoliczności firmy. Może to obejmować dostosowywanie reakcji, aby odzwierciedlić rodzaj i okoliczności firmy oraz jej zleceń (np. dostosowywanie metodyki, aby uwzględnić sprawy związane z przepisami prawa lub regulacją).
Firma wykorzystuje osoby z innych firm należących do sieci jako biegłych rewidentów części składowych grupy. Istnieją wymogi sieci, które powodują wysoki stopień ujednoczenia pomiędzy systemami zarządzania jakością we wszystkich firmach należących do sieci. Wymogi sieci obejmują szczegółowe kryteria, które mają zastosowanie do osób przydzielonych do pracy przy części składowej grupy dla badania grupy.	Firma ustala polityki lub procedury, które wymagają od zespołu wykonującego zlecenie potwierdzenia z biegłym rewidentem części składowej grupy (tj. inną firmą należącą do sieci), że osoby przydzielone do części składowej grupy spełniają szczegółowe kryteria ustalone w wymogach sieci.

A180. W niektórych okolicznościach, dostosowując lub uzupełniając wymogi sieci lub usługi sieciowe, firma może zidentyfikować możliwe ulepszenia do wymogów sieci lub usług sieciowych i może zakomunikować te ulepszenia sieci.

Działania monitorujące podejmowane przez sieć w systemie zarządzania jakością firmy (Zob. par. 50(c))

A181. Wyniki działań monitorujących sieci dotyczących systemu zarządzania jakością firmy mogą obejmować takie informacje, jak:

- opis działań monitorujących, w tym ich rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres,
- ustalenia, zidentyfikowane słabości i inne spostrzeżenia dotyczące systemu zarządzania jakością firmy (np. pozytywne wyniki lub możliwości dla firmy, aby ulepszyć lub dalej wzmacniać system zarządzania jakością) oraz
- ocena sieci dotycząca pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn) zidentyfikowanych słabości, oszacowany skutek zidentyfikowanych słabości oraz zalecane działania naprawcze.

Działania monitorujące podejmowane przez sieć w firmach należących do sieci (Zob. par. 51(b))

A182. Informacje z sieci o ogólnych wynikach działań monitorujących sieci podejmowanych w systemach zarządzania jakością firm należących do sieci mogą stanowić agregację lub

podsumowanie informacji opisanych w paragrafie A181, w tym trendów i wspólnych obszarów zidentyfikowanych słabości w całej sieci, lub pozytywnych wyników, które mogą być powielane w całej sieci. Takie informacje mogą:

- być wykorzystane przez firmę:
 - podczas identyfikacji i oszacowania ryzyk jakości,
 - w ramach innych stosownych informacji rozważanych przez firmę podczas ustalania, czy występują słabości w wymogach sieci lub usługach sieciowych, wykorzystywanych przez firmę w jej systemie zarządzania jakością,
- być przekazywane partnerom odpowiedzialnym za badanie grupy, w kontekście rozważania kompetencji i możliwości biegłych rewidentów części składowych grupy z firmy należącej do sieci, którzy podlegają wspólnym wymogom sieci (np. wspólne cele jakości, ryzyka jakości i reakcje).

A183. W niektórych okolicznościach firma może uzyskać informacje z sieci o słabościach zidentyfikowanych w systemie zarządzania jakością firmy należącej do sieci, które wpływają na firmę. Sieć może również gromadzić informacje od firm należących do sieci dotyczące wyników zewnętrznych inspekcji systemów zarządzania jakością firm należących do sieci. W niektórych przypadkach przepisy prawa lub regulacje w określonym systemie prawnym mogą uniemożliwiać sieci dzielenie się informacjami z innymi firmami należącymi do sieci lub mogą ograniczać specyfikę takich informacji.

A184. W okolicznościach, gdy sieć nie zapewnia informacji o ogólnych wynikach działań monitorujących sieci w firmach należących do sieci, firma może podjąć dalsze działania, takie jak:

- omówienie sprawy z siecią oraz
- ustalenie wpływu na zlecenia firmy oraz poinformowanie o tym wpływie zespołów wykonujących zlecenia.

Słabości w wymogach sieci lub usługach sieciowych zidentyfikowane przez firmę (Zob. par. 52)

A185. Ponieważ wymogi sieci lub usługi sieciowe wykorzystywane przez firmę stanowią część systemu zarządzania jakością firmy, podlegają one również wymogom niniejszego MSZJ (PL) dotyczącym monitorowania i korygowania. Wymogi sieci lub usługi sieciowe mogą być monitorowane przez sieć, firmę lub połączenie obu.

Przykład, kiedy wymóg sieci lub usługa sieciowa jest monitorowana zarówno przez sieć, jak i przez firmę

Sieć może podjąć działania monitorujące na poziomie sieci dla potrzeb wspólnej metodyki. Firma monitoruje również stosowanie metodyki przez członków zespołu wykonującego zlecenie poprzez wykonywanie inspekcji zleceń.

A186. Projektując i wdrażając działania naprawcze odnoszące się do skutków zidentyfikowanej słabości w wymogach sieci lub usługach sieciowych, firma może:

- zrozumieć działania naprawcze planowane przez sieć, w tym, czy firma ma jakieś obowiązki w celu wdrożenia działań naprawczych oraz

- rozważyć, czy firma musi podjąć dodatkowe działania naprawcze, aby odnieść się do zidentyfikowanej słabości i powiązanej(-ych) pierwotnej(-ych) przyczyny(przyczyn), tak jak gdy:
 - sieć nie podjęła odpowiednich działań naprawczych lub
 - działania naprawcze sieci będą wymagały czasu, aby skutecznie zareagować na zidentyfikowaną słabość.

Ocena systemu zarządzania jakością (Zob. par. 53)

A187. Osobie(-om), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością podczas dokonywania oceny mogą pomagać inne osoby. Niemniej jednak osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością pozostaje odpowiedzialna i jest rozliczana za dokonanie oceny.

A188. Moment, w którym dokonywana jest ocena, może zależeć od okoliczności firmy i może pokrywać się z końcem roku podatkowego firmy lub zakończeniem rocznego cyklu monitorowania.

A189. Informacje, które zapewniają podstawę oceny systemu zarządzania jakością, obejmują informacje przekazywane osobie(-om), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością zgodnie z paragrafem 46.

Przykłady skalowalności ilustrujące, w jaki sposób można uzyskać informacje zapewniające podstawę oceny systemu zarządzania jakością

- W mniej złożonej firmie osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością może(-gą) być bezpośrednio zaangażowana(-e) w monitorowanie i korygowanie i dlatego będzie(-dą) świadoma(-e) informacji, które wspierają ocenę systemu zarządzania jakością.
- W bardziej złożonej firmie osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością może(-gą) potrzebować ustalenia procesów, aby porównywać, podsumowywać i przekazywać informacje potrzebne do oceny systemu zarządzania jakością.

Formułowanie wniosków na temat systemu zarządzania jakością (Zob. par. 54)

A190. W kontekście niniejszego MSZJ (PL) zamierzeniem jest, że działanie systemu jako całości zapewnia firmie racjonalną pewność, że cele systemu zarządzania jakością są osiągnięte. Formułując wnioski na temat systemu zarządzania jakością, osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością może(-gą), wykorzystując wyniki procesu monitorowania i korygowania, rozważyć następujące kwestie:

- wagę i rozległość zidentyfikowanych słabości oraz ich wpływ na osiągnięcie celów systemu zarządzania jakością,
- czy działania naprawcze zostały zaprojektowane i wdrożone przez firmę oraz czy działania naprawcze podjęte do czasu oceny są skuteczne oraz
- czy wpływ zidentyfikowanych słabości na system zarządzania jakością został odpowiednio skorygowany, tak jak czy podjęto dalsze działania zgodnie z paragrafem 45.

A191. Mogą zaistnieć okoliczności, gdy zidentyfikowane słabości, które są poważne (w tym zidentyfikowane słabości, które są poważne i rozległe) zostały odpowiednio skorygowane, a ich skutki skorygowane w momencie oceny. W takich przypadkach osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością może(-gą) sformułować wnioski, że system zarządzania jakością zapewnia firmie racjonalną pewność, że cele systemu zarządzania jakością są osiąmane.

A192. Zidentyfikowana słabość może mieć rozległy wpływ na projektowanie, wdrażanie i działanie systemu zarządzania jakością, gdy na przykład:

- słabość wpływa na kilka elementów lub aspektów systemu zarządzania jakością,
- słabość jest ograniczona do konkretnego elementu lub aspektu systemu zarządzania jakością, ale jest fundamentalna dla systemu zarządzania jakością,
- słabość wpływa na kilka jednostek biznesowych lub lokalizacji geograficznych firmy,
- słabość jest ograniczona do jednostki biznesowej lub lokalizacji geograficznej, ale jednostka biznesowa lub lokalizacja, której to dotyczy, jest fundamentalna dla całej firmy,
- słabość wpływa na znaczną część zleceń pewnego typu lub rodzaju.

Przykład zidentyfikowanej słabości, którą można uznać za poważną, ale nie rozległą

Firma identyfikuje słabość w mniejszym biurze regionalnym firmy. Zidentyfikowana słabość dotyczy niezgodności z wieloma politykami lub procedurami firmy. Firma ustala, że kultura w biurze regionalnym, w szczególności działania i zachowanie kierownictwa w biurze regionalnym, które były nadmiernie skoncentrowane na priorytetach finansowych, przyczyniły się do pierwotnej przyczyny zidentyfikowanej słabości. Firma ustala, że skutek zidentyfikowanej słabości jest:

- poważny, ponieważ wiąże się z kulturą biura regionalnego i całościową zgodnością z firmowymi politykami lub procedurami oraz
- nie jest rozległy, ponieważ jest ograniczony do mniejszego biura regionalnego.

A193. Osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością może(-gą) dojść do wniosku, że system zarządzania jakością nie zapewnia firmie racjonalnej pewności, iż cele systemu zarządzania jakością są osiąmane w okolicznościach, gdy zidentyfikowane słabości są poważne i rozległe, działania podjęte w celu skorygowania zidentyfikowanych słabości nie są właściwe, a skutki zidentyfikowanych słabości nie zostały odpowiednio skorygowane.

Przykład zidentyfikowanej słabości, którą można uznać za poważną i rozległą

Firma identyfikuje słabość w biurze regionalnym, które jest największym biurem firmy i zapewnia wsparcie finansowe, operacyjne i techniczne dla całego regionu. Zidentyfikowana słabość dotyczy niezgodności z wieloma politykami lub procedurami firmy. Firma ustala, że kultura w biurze regionalnym, w szczególności działania i zachowanie kierownictwa biura regionalnego, które były nadmiernie skoncentrowane na priorytetach finansowych, przyczyniły się do pierwotnej przyczyny zidentyfikowanej słabości. Firma ustala, że skutek zidentyfikowanej słabości jest:

- poważny, ponieważ odnosi się do kultury biura regionalnego i całościowej zgodności z politykami lub procedurami firmy oraz
- rozległy, ponieważ biuro regionalne jest największym biurem i zapewnia wsparcie wielu innym biurom, a nieprzestrzeganie polityk lub procedur firmy mogło mieć szerszy wpływ na inne biura.

A194. Korygowanie zidentyfikowanych słabości, które są poważne i rozległe, może być czasochłonne dla firmy. W miarę jak firma kontynuuje podjęcie działania naprawczego zidentyfikowanych słabości, rozległość zidentyfikowanych słabości może zostać zmniejszona i można uznać, że zidentyfikowane słabości są nadal poważne, ale nie są już poważne i rozległe. W takich przypadkach osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością może(-gą) dojść do wniosku, że z wyjątkiem spraw związanych ze zidentyfikowanymi słabościami, które mają poważny, ale nie rozległy wpływ na projektowanie, wdrażanie i działanie systemu zarządzania jakością, system zarządzania jakością zapewnia firmie racjonalną pewność, że cele systemu zarządzania jakością są osiągnięte.

A195. Niniejszy MSZJ (PL) nie wymaga od firmy uzyskania niezależnego sprawozdania atestacyjnego na temat jej systemu zarządzania jakością, ani nie zabrania firmie jego uzyskania.

Podjęcie szybkich i odpowiednich działań oraz dalsza komunikacja (Zob. par. 55)

A196. W okolicznościach, gdy osoba(-y), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością wyciągnie(-ą) wniosek opisany w paragrafie 54(b) lub 54(c), szybkie i odpowiednie działanie podjęte przez firmę może obejmować:

- podjęcie środków, aby wspierać wykonywanie zleceń poprzez przydzielanie większej ilości zasobów lub opracowywanie większej ilości wytycznych oraz potwierdzać, że sprawozdania wydawane przez firmę są odpowiednie w danych okolicznościach, aż do czasu skorygowania zidentyfikowanych słabości oraz poinformowania o takich środkach zespołów wykonujących zlecenia,
- uzyskanie porady prawnej.

A197. W niektórych okolicznościach firma może posiadać niezależny organ zarządzający, który sprawuje niewykonawczy nadzór nad firmą. W takich okolicznościach komunikacja może obejmować informowanie niezależnego organu zarządzającego.

A198. Przykłady okoliczności, gdy może być odpowiednie, aby firma zakomunikowała stronom trzecim ocenę systemu zarządzania jakością

- Gdy firma należy do sieci.
- Gdy inne firmy należące do sieci wykorzystują pracę wykonaną przez firmę, na przykład w przypadku badania grupy.
- Gdy sprawozdanie wydane przez firmę zostało uznane przez firmę za nieodpowiednie w wyniku niedomagania systemu zarządzania jakością, a kierownik jednostki lub osoby sprawujące nadzór nad jednostką muszą zostać poinformowane.
- Gdy przepisy prawa lub regulacje wymagają od firmy komunikowania się z organem nadzoru lub organem regulacyjnym.

Oceny wyników (Zob. par. 56)

A199. Okresowe oceny wyników promują rozliczalność. Rozpatrując działalność osoby, firma może wziąć pod uwagę:

- wyniki działań monitorujących firmy dla aspektów systemu zarządzania jakością, które są związane z odpowiedzialnością danej osoby. W niektórych okolicznościach firma może wyznaczyć danej osobie indywidualne cele i dokonać pomiaru wyników działań monitorujących firmy w stosunku do tych celów,
- działania podjęte przez tę osobę w reakcji na zidentyfikowane słabości, które są związane z odpowiedzialnością tej osoby, w tym terminowość i skuteczność takich działań.

Przykłady skalowalności ilustrujące, w jaki sposób firma może dokonać oceny działalności

- W mniej złożonej firmie, firma może zaangażować dostawcę usług do dokonania oceny lub wyniki działań monitorujących firmy mogą dostarczać oznak działalności danej osoby.
- W bardziej złożonej firmie, oceny wyników mogą być dokonane przez niezależnego członka niewykonawczego organu zarządzającego firmy lub specjalny komitet nadzorowany przez organ zarządzający firmy.

A200. Pozytywna ocena wyników może zostać nagrodzona poprzez wynagrodzenie, awans i inne zachęty, które skupiają się na zaangażowaniu osoby w jakość i wzmacniają rozliczalność. Z drugiej strony firma może podjąć działania korygujące, aby zareagować na negatywną ocenę wyników, która może wpłynąć na osiągnięcie przez firmę jej celów jakości.

Rozważania dotyczące sektora publicznego

A201. W przypadku sektora publicznego dokonanie oceny wyników osoby(-ób), której(-ym) przydzielono ostateczną odpowiedzialność i jest(są) rozliczana(-e) za system zarządzania jakością lub podjęcie działań, aby zareagować na wyniki oceny działalności, może nie być praktycznie wykonalne, biorąc pod uwagę rodzaj mianowania danej osoby. Niemniej jednak oceny działalności mogą być nadal dokonywane dla innych osób w firmie, którym przydzielono odpowiedzialność operacyjną za aspekty systemu zarządzania jakością.

Dokumentacja (Zob. par. 57–59)

A202. Dokumentacja zapewnia dowody na to, że firma przestrzega niniejszego MSZJ (PL), jak również przepisów prawa, regulacji lub stosownych wymogów etycznych. Może być również przydatna do szkolenia personelu i zespołów wykonujących zlecenia, zapewniając zachowanie wiedzy organizacyjnej i zapewniając historię podstaw decyzji podejmowanych przez firmę w obszarze jej systemu zarządzania jakością. Nie jest ani konieczne, ani praktyczne, aby firma dokumentowała każdą rozważaną sprawę lub dokonany osąd na temat swojego systemu zarządzania jakością. Ponadto zgodność z niniejszym MSZJ (PL) może być potwierdzona przez firmę poprzez jej element informacji i komunikacja, dokumenty lub inne materiały pisemne lub aplikacje IT, które są integralną częścią elementów systemu zarządzania jakością.

A203. Dokumentacja może przybierać formę formalnych pisemnych podręczników, list kontrolnych i formularzy, może być dokumentowana nieformalnie (np. komunikacja e-mailowa lub publikacje na stronach internetowych) lub może być przechowywana w aplikacjach IT lub innych formach cyfrowych (np. w bazach danych). Czynniki, które mogą wpływać na osądy firmy dotyczące

formy, treści i zakresu dokumentacji, w tym jak często dokumentacja jest aktualizowana, mogą obejmować:

- złożoność firmy i ilość biur,
- charakter i złożoność praktyki i organizacji firmy,
- rodzaj zleceń, które wykonuje firma oraz rodzaj jednostek, dla których wykonywane są zlecenia,
- charakter i złożoność dokumentowanej sprawy, takiej jak czy dotyczy ona aspektu systemu zarządzania jakością, który uległ zmianie lub obszar o wyższym ryzyku jakości oraz złożoność osądów związanych ze sprawą oraz
- częstotliwość i zakres zmian w systemie zarządzania jakością.

W mniej złożonej firmie może nie być konieczna dokumentacja wspierająca komunikowane sprawy, ponieważ nieformalne metody komunikacji mogą być skuteczne. Niemniej jednak mniej złożona firma może uznać za odpowiednie udokumentowanie takiej komunikacji w celu zapewnienia dowodów, że miała ona miejsce.

A204. W niektórych przypadkach zewnętrzny organ nadzoru może ustanowić, formalne lub nieformalne, wymogi dotyczące dokumentacji, na przykład w wyniku ustaleń zewnętrznej inspekcji. Stosowne wymogi etyczne mogą również obejmować szczegółowe wymogi odnoszące się do dokumentacji, na przykład Kodeks IESBA wymaga dokumentowania określonych spraw, w tym pewnych sytuacji związanych z konfliktem interesów, niezgodnością z przepisami prawa i regulacjami oraz niezależnością.

A205. Firma nie jest zobowiązana do dokumentowania rozważenia każdego warunku, zdarzenia, okoliczności, działania lub zaniechania dla każdego celu jakości lub każdego ryzyka, które może powodować ryzyko jakości. Jednakże, dokumentując ryzyko jakości i w jaki sposób reakcje firmy odnoszą się do ryzyk jakości, firma może udokumentować powody oszacowania ryzyk jakości (tj. rozważane wystąpienie i wpływ na osiągnięcie jednego lub wielu celów jakości), w celu wsparcia spójnego wdrażania i działania reakcji.

A206. Dokumentacja może być dostarczona przez sieć, inne firmy należące do sieci lub inne struktury bądź organizacje należące do sieci.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) 1, *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych*, oparty na Międzynarodowym Standardzie Zarządzania Jakością (MSZJ) 1, *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych*, uchwalonym przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i opublikowanym w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w grudniu 2020 roku, został przetłumaczony na język polski i dostosowany do przepisów polskiego prawa – za zgodą IFAC – przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w kwietniu 2022 roku. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością (MSZJ) był rozważany przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Zarządzania Jakością (MSZJ) jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (MSZJ) 1, *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych* w języku angielskim © 2020 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (PL) (MSZJ (PL)) 1, *Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych* w języku polskim © 2022 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Quality Management (ISQM) 1, *Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements*.

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