

**Departament Efektywności Wydatków
Publicznych i Rachunkowości**

DR2.5201.16.2020

Pani
Barbara Misterska-Dragan
Prezes Krajowej Rady Biegłych
Rewidentów
al. Jana Pawła II 80
00-075 Warszawa

Szanowna Pani Prezes,

w odpowiedzi na pismo znak: P-20200213-001 w sprawie limitu wynagrodzenia za usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego (JZP) w świetle przepisów *rozporządzenia 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, uchylającego decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz. Urz. UE L 158 z 27.05.2014, str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11.06.2014, str. 66)* zwanego dalej „rozporządzeniem UE nr 537/2014” oraz *ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz.U. z 2020 r. poz. 1415)* zwanej dalej „ustawą o biegłych rewidentach”, Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości w Ministerstwie Finansów, po konsultacjach z Komisją Nadzoru Finansowego oraz Polską Agencją Nadzoru Audytowego, przekazuje poniższe wyjaśnienia.

Art. 4 ust. 2 rozporządzenia UE nr 537/2014 stanowi, że w przypadku, gdy biegły rewident lub firma audytorska świadczą przez okres co najmniej trzech kolejnych lat obrotowych na rzecz jednostki badanej, jej jednostki dominującej lub jednostek przez nią kontrolowanych usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych inne niż usługi, o których mowa w art. 5 ust.1 rozporządzenia, całkowite wynagrodzenie z tytułu takich usług jest ograniczone do najwyżej 70% średniego wynagrodzenia płaconego w trzech kolejnych, ostatnich latach obrotowych z tytułu badania ustawowego badanej jednostki zainteresowania publicznego (JZP) oraz, w stosownych przypadkach jej jednostki dominującej, jednostek przez nią kontrolowanych oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych tej grupy przedsiębiorstw. Tym samym przy ustalaniu średniego wynagrodzenia za badanie ustawowe należy uwzględnić wynagrodzenie za badanie ustawowe danej JZP oraz badanie ustawowe jej podmiotów dominujących lub przez nią kontrolowanych i to niezależnie, czy podmioty te są JZP, czy też nie, jak również niezależnie czy mają one siedzibę w UE czy też poza nią. Rozporządzenie UE nr 537/2014 nie zawiera bowiem

żadnych zawężeń w tej kwestii. Natomiast przy ustalaniu wysokości wynagrodzenia za usługi niebędące badaniem należy uwzględnić te, które są świadczone przez daną firmę audytorską na rzecz JZP, jej jednostek dominujących oraz jednostek przez nią nadzorowanych. Limit, o którym mowa w art. 4 ust. 2 rozporządzenia UE nr 537/2014 nie obejmuje natomiast usług świadczonych przez inne firmy audytorskie z tej samej sieci. Limit wyliczany jest przez każdą firmę audytorską z sieci, odrębnie. Z limitu wyłączone są te usługi dozwolone, których świadczenie wymagane jest przepisami prawa (zarówno krajowego, jak i unijnego).

Do wynagrodzenia za usługi dodatkowe świadczone na rzecz badanej JZP zalicza się te usługi, które zostały realizowane w danym roku, czyli został wydany ostateczny dokument kończący wykonywanie usługi tj. raport, sprawozdanie itp.

Przy obliczaniu wysokości średniego wynagrodzenia za badanie należy uwzględnić wynagrodzenie uiszczone w ciągu ostatnich 3 kolejnych lat obrotowych za badanie ustawowe. Definicję badania ustawowego zawiera ustawa o biegłych rewidentach. Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy, przez 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 o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351 z póź. zm.), przepisów innych ustaw lub przepisów prawa Unii Europejskiej, przeprowadzane zgodnie z krajowymi standardami badania. Wynagrodzenie za usługi niemieszczące się w powyższej definicji badania ustawowego nie powinno być uwzględniane przy wyliczaniu średniego wynagrodzenia z tytułu badań ustawowych, jak np. wynagrodzenie za będące odrębną usługą przeglądy pakietów konsolidacyjnych, czy też badania dobrowolne jednostek kontrolowanych przez JZP.

Kwota średniego wynagrodzenia ustalana jest biorąc pod uwagę wynagrodzenie za badanie JZP, jej jednostek dominujących, jednostek przez nią kontrolowanych oraz badanie sprawozdania skonsolidowanego, z kolejnych, ostatnich 3 lat. Rozporządzenie UE nr 537/2014 stosuje się od 17 czerwca 2016 r., a więc limit po raz pierwszy miałby zastosowanie od roku obrotowego rozpoczynającego po 16 czerwca 2019 r. (a w przypadku roku obrotowego równego rokowi kalendarzowemu od 1 stycznia 2020 r.), ale musi zostać spełniony warunek, że przez okres 3 lat ta sama firma audytorska nieprzerwanie przeprowadzała badanie ustawowe danej JZP oraz świadczyła na jej rzecz (lub jej jednostek dominujących lub przez nią kontrolowanych) dodatkowe, dozwolone usługi. W przypadku jednostek, które stają się JZP w ciągu roku obrotowego, właściwe wydaje się przyjęcie jednolitego podejścia i uznanie, iż w takiej sytuacji jako pierwszy rok przy obliczaniu limitu wynagrodzenia należy przyjąć rok obrotowy rozpoczynający się po roku obrotowym, w którym jednostka stała się JZP – co jest zgodnie ze stanowiskiem Komisji Europejskiej, wyrażonym w dokumencie „*Additional Q&A - Implementation of the New Statutory Audit Framework*” – 31 May 2016”

https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/questions-answers-31052016_en.pdf. Takie rozwiązanie wykluczyłoby ewentualne wątpliwości odnośnie np. prawidłowości wyznaczania precyzyjnej daty granicznej, czy też ustalania wysokości wynagrodzenia.

Usługi znajdujące się na „białej liście” określonej w art. 136 ustawy o biegłych rewidentach są usługami „dozwolonymi” do świadczenia przez firmę audytorską na rzecz badanej JZP. Są to zarówno usługi wymagane z mocy prawa UE lub krajowego, a więc wyłączone z limitu, o którym mowa w art. 4 ust. 2 rozporządzenia UE nr 537/2014, jak również takie w stosunku do których będzie obowiązywał 70% limit z rozporządzenia UE nr 537/2014.

Ustawa o biegłych rewidentach w art. 2 pkt 9 zawiera katalog jednostek zaliczanych do JZP, są tam wskazane m.in. oddziały instytucji kredytowych, banków zagranicznych czy też oddziały zakładów ubezpieczeń, a więc w stosunku do tych jednostek będą miały zastosowanie przepisy odnośnie JZP zawarte w ustawie o biegłych rewidentach oraz w rozporządzeniu UE nr 537/2014, również te odnośnie limitu wynagrodzenia za usługi dozwolone niebędące badaniem.

Należy jednakże podkreślić, iż dana jednostka czy też firma audytorska każdorazowo przy ustalaniu wysokości średniego wynagrodzenia za badanie, jak również wysokości całkowitego wynagrodzenia za usługi dozwolone niebędące badaniem powinny wziąć pod uwagę określony, konkretny stan faktyczny i przepisy, które w tym przypadku mają zastosowanie.

Z poważaniem,

Zastępca Dyrektora
Departamentu Efektywności Wydatków
Publicznych i Rachunkowości
Agnieszka Stachniak

/podpisano bezpiecznym podpisem
elektronicznym/

Do wiadomości:

Polska Agencja Nadzoru Audytowego
Urząd Komisji Nadzoru Finansowego