

**Departament Efektywności Wydatków
Publicznych i Rachunkowości**

DWR6.5201.4.2021

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

Szanowna Pani Prezes,

w odpowiedzi na pismo z dnia 28 stycznia 2021 r., znak: DA-20210128-003, Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości Ministerstwa Finansów (dalej: „DWR”) w związku wątpliwościami związanymi z ustawą z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1415, dalej: „uob”) wyjaśnia jak poniżej.

Zgodnie z art. 82 ust. 1 uob w przypadku zastąpienia firmy audytorskiej inną firmą audytorską, zastępowana firma audytorska zapewnia zastępującej firmie audytorskiej dostęp do wszelkich informacji na temat badanej jednostki i ostatniego badania tej jednostki. Zgodnie z ust. 2 na wniosek zastępującej firmy audytorskiej zastępowana firma audytorska umożliwia dostęp do akt badania. Stosownie do ust. 3 zastępowana firma audytorska jest obowiązana wykazać, na żądanie Agencji, że informacje, o których mowa w ust. 1, zostały przekazane zastępującej firmie audytorskiej.

Odnosząc się do stosowania art. 82 uob, należy wyjaśnić, iż obowiązek przekazywania dokumentacji, o którym mowa w tym przepisie został uzależniony do ściśle określonych wymienionych w tym przepisie okoliczności. Przepis ten wdraża do polskiego porządku prawnego art. 23 ust. 3 Dyrektywy 2006/43/WE¹ (dalej: „Dyrektywa”), zgodnie z którym w przypadku zastąpienia jednego biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej innym biegłym rewidentem lub firmą audytorską, zastępowany biegły rewident lub firma audytorska zapewniają nowemu

¹ Dyrektywa 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylająca dyrektywę Rady 84/253/EWG.

biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej dostęp do wszelkich właściwych informacji na temat badanej jednostki i ostatniego badania tej jednostki.

Natomiast zgodnie z art. 18 rozporządzenia nr 537/2014² w przypadku gdy biegły rewident lub firma audytorska zostają zastąpieni innym biegłym rewidentem lub firmą audytorską, dotychczasowy biegły rewident lub firma audytorska spełniają wymogi określone w art. 23 ust. 3 dyrektywy 2006/43/WE. Z zastrzeżeniem art. 15 dotychczasowy biegły rewident lub firma audytorska zapewniają również nowemu biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej dostęp do dodatkowych sprawozdań, o których mowa w art. 11, za poprzednie lata oraz do wszelkich informacji przekazanych właściwym organom zgodnie z art. 12 i 13. Dotychczasowy biegły rewident lub firma audytorska są w stanie wykazać wobec właściwego organu, że informacje te zostały przekazane nowemu biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej.

Mając powyższe na uwadze, odnosząc się do przytoczonego przez Państwa przykładu pierwszego, w którym określona firma audytorska została wybrana do zbadania sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy jednostki badanej, a następnie w toku czynności związanych z planowaniem badania okazało się, że firma audytorska stwierdziła, że nie jest niezależna i rozwiązała umowę, przyjęć należy, że art. 82 uob nie znajdzie zastosowania.

Za powyższym podejściem przemawiają następujące argumenty:

- ostatnie zdanie motywu 21 w rozporządzeniu nr 537/2014, wskazujące, że dla zapewnienia płynnego przejścia (w kontekście obowiązkowej rotacji firmy audytorskiej) dotychczasowy biegły rewident powinien przekazać nowemu biegłemu rewidentowi dokumentację zawierającą stosowne informacje o badanej jednostce (chodzi o zapewnienie by nowa firma audytorska miała łatwiejsze zadanie w kontekście zaznajomienia się z nowym klientem);
- art. 23 ust. 3 dyrektywy wskazuje, że ustępująca firma audytorska ma zapewnić nowej firmie audytorskiej nie tylko informacje na temat badanej jednostki, ale także informacje na temat ostatniego badania. Podobnie art. 18 rozporządzenia nr 537/2014 wskazuje, że w takiej sytuacji (zastąpienia jednej firmy audytorskiej inną firmą audytorską) ma zastosowanie nie tylko art. 23 ust. 3 dyrektywy, ale także ustępująca firma audytorska ma przekazać dodatkowe sprawozdanie dla komitetu audytu za poprzednie lata oraz wszelkie informacje przekazane właściwym organom na podstawie art. 12 i 13 rozporządzenia (tj. m.in. zgłoszenie uzyskanych w trakcie badania

² Rozporządzenie 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. Urz. UE L 158 z 27.05.2014, str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11.06.2014, str. 66).

informacji o naruszeniu przez badaną jednostkę zainteresowania publicznego obowiązujących ją przepisów prawa). Zatem przepisy mają zastosowanie do firmy audytorskiej, która "skutecznie" przeprowadziła ostatnie badanie sprawozdania finansowego, gdyż tylko taka firma audytorska dysponuje sprawozdaniem z ostatniego badania, ostatnim dodatkowym sprawozdaniem dla komitetu audytu i taka firma audytorska mogła dokonać zgłoszenia do organu nadzoru o naruszeniu przepisów przez badaną jednostkę zainteresowania publicznego. Natomiast powyższych przepisów nie należy odnosić do sytuacji opisanej w przypadku pierwszym w piśmie PIBR, ponieważ firma audytorska pierwotnie wybrana do badania, która w trakcie planowania badania stwierdziła, że nie jest niezależna i dlatego odstąpiła od badania (rozwiązała umowę na badanie i została zastąpiona inną firmą audytorską) faktycznie nie przeprowadziła badania takiej jednostki. Zatem nie dysponuje ww. dokumentami czy zgłoszeniami dotyczącymi ostatniego badania.

Niezależnie od powyższego dodatkowo wyjaśnić, należy, że zgodnie z art. 182 ust. 1 pkt 17 uob firma audytorska podlega karze administracyjnej za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014, w przypadku gdy nie przestrzega obowiązku zapewnienia zastępującej firmie audytorskiej dostępu do wszelkich informacji na temat badanej jednostki i ostatniego badania tej jednostki lub do akt badania, o którym mowa w art. 82 oraz art. 18 rozporządzenia nr 537/2014.

Z poważaniem,

Zastępca Dyrektora
Departamentu Efektywności Wydatków
Publicznych i Rachunkowości
Agnieszka Stachniak

/podpisano bezpiecznym podpisem
elektronicznym/

Do wiadomości:
Polska Agencja Nadzoru Audytowego
ul. Kolejowa 1
01-217 Warszawa